

*produtos importados à dos nacionais, cujos preços foram onerados com a instituição da contribuição substitutiva citada;*

*A contribuição previdenciária sobre a receita bruta e o adicional da alíquota COFINS-Importação foram, portanto, instituídos simultânea e conjugadamente e coexistem indissociáveis em termos de vigência, de produção de efeitos e abrangência;*

*O Decreto nº 7.828/2012 cumpriu a exigência de regulamentação imposta pelo art. 78 da Lei nº 12.715/2012, relativa à contribuição substitutiva e ao adicional de alíquota da COFINS-Importação, embora não mencione expressamente este, visto que não havia dispositivos que necessitassem de regulamentação;*

*Com a edição da MP nº 582/2012, a posição 3808 foi incluída entre as beneficiadas com a contribuição substitutiva no mercado interno e, ao mesmo tempo, sujeita à incidência do adicional da alíquota COFINS nos produtos importados, com validade a partir de 01/01/2013;*

*Conforme Exposição de Motivos da MP nº 582/2012 (EMI nº 00153/2012 MF MME MD): sob o prisma fiscal, a desoneração da folha, nos termos propostos, efetivamente compensada pelo ingresso de receitas da nova contribuição substitutiva e do adicional da COFINS-Importação, reúne condições para assegurar a estabilidade do financiamento da previdência social e, por conseguinte, sinaliza estrita convergência aos princípios de responsabilidade fiscal.*

*Dessa forma, a alíquota aplicável para a COFINS-Importação é 1□ (um por cento) para as DI's registradas a partir de 01/01/2013.*

Em adendo, os dispositivos legais que sustentaram a autuação são os seguintes:

*Artigo 8º, inciso II da Lei nº 10.865/2004:*

*Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:*

*(...)*

*II - 7,6□ (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.*

As mercadorias objeto deste Auto de Infração são classificadas na posição 3808, e a Lei nº 10.925/2004 com vigência desde 26/07/2004 estabeleceu a redução dessas contribuições a 0% para o PIS e para a Cofins:

*Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:*

Processo nº 11829.720017/2014-73  
Acórdão nº **3301-002.877**

**S3-C3T1**  
Fl. 780

□. □

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias primas:

Posteriormente, partir de 01/01/2013, é aplicável o acréscimo de um ponto percentual na alíquota da COFINS-Importação previsto no § 21 ao artigo 8º da Lei nº 10.865/2004:

Art. 8º. As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

(...)

§ 21. A alíquota de que trata o inciso II do caput é acrescida de um ponto percentual, na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

Observa-se que o artigo 1º, II, da Lei 10.925/2004 trata de redução da alíquota do IPI para 0%. Como bem dito no acórdão recorrido, a alíquota zero não significa a não incidência ou isenção, apenas que a tributação daquela operação ou produto seria zerada, visando uma política econômica provisória.

É sabido que a qualquer momento pode ocorrer a revogação da alíquota zero, estabelecendo-se outra alíquota para a operação, inclusive voltando ao estabelecido no artigo 8º, inciso II da Lei nº 10.865/2004.

Assim, o fato das mercadorias, objeto do auto de infração, estarem sob égide de alíquota diferenciada da regra geral não a exclui de maneira tácita de eventuais disposições legais relacionadas ao inciso II, como o adicional de 1% questionado neste processo.

O recurso voluntário traz várias matérias para tentar anular o auto de infração:

**1) A publicação do Parecer Normativo COSIT Nº 10/2014, em 20 de novembro de 2014:**

A recorrente trouxe a argumentação de que o adicional de alíquota da COFINS-Importação não se aplicaria às importações de defensivos agropecuários classificados na posição 3808 da TIPI ou da NCM porque a norma prevista no art. 1º, II, da Lei 10.925/2004 é norma especial em relação ao art. 8º e seu § 21, da Lei 10.865/2004, que trazem disposições gerais sobre as alíquotas de PIS-Importação e COFINS-Importação. Tal argumento não merece acolhida, como bem explica o acórdão recorrido.

Posteriormente, adicionou à sua argumentação que o Parecer Normativo COSIT Nº 10/2014, de 20 de novembro de 2014, esclareceu a dúvida e mesmo sendo ele posterior ao acórdão recorrido, apenas reforça a tese apresentada pela recorrente na impugnação.

Documento assinado eletronicamente por PAULO ROBERTO DUA RTE MOREIRA, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 29/03/2016 por LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS, Assinado digitalmente em 29/03/2016 por LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS, Assinado digitalmente em 29/03/2016 por PAULO ROBERTO DUA RTE MOREIRA, Assinado digitalmente em 29/03/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL  
Impresso em 30/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Alegou que o citado parecer traz a inaplicabilidade do adicional de 1% da Cofins-importação no caso dos autos.

Primeiramente, em relação à alíquota zero, e que posteriormente foi majorada, o Parecer Normativo COSIT Nº 10/2014 tem o entendimento de que deve ser cobrado o adicional. A Secretaria da Receita Federal argumenta que, nesse caso, se o adicional não fosse aplicado, incentivaria a importação de produtos. Isso porque o adicional só existe para gerar equilíbrio entre importados e produtos nacionais.

Entretanto, ainda que possa haver uma incongruência com essa lógica acima citada, a interpretação exarada no Parecer Normativo COSIT Nº 10/2014 das normas em questão exclui os produtos relacionados no auto de infração da incidência da Cofins-importação.

Para auxiliar no entendimento da questão, transcrevo as conclusões do referido parecer:

*(...) Diante do exposto, conclui-se que:*

*1) o adicional de alíquota da Cofins-Importação estabelecido pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004:*

*a) entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de julho de 2013 (período de vigência das redações do mencionado dispositivo conferidas pelo art. 21 da Medida Provisória nº 540, de 2011, pelo art. 21 da Lei nº 12.546, de 2011, pelo art. 43 da Medida Provisória nº 563, de 2012, e pelo art. 53 da Lei nº 12.715, de 2012), incide apenas nas importações dos produtos referidos no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, que se submetiam à alíquota da Cofins-Importação estabelecida no inciso II do caput do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004;*

*b) a partir de 1º de agosto de 2013 (início da vigência da redação do citado dispositivo dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 612, de 2013) incide nas importações dos produtos referidos no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, estejam elas submetidas às alíquotas da Cofins-Importação estabelecidas no inciso II caput ou nos parágrafos do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004;*

*c) deve ser aplicado na importação de produto integrante de seu campo de incidência mesmo que em relação a tal produto exista redução, parcial ou total, ou majoração da alíquota da Cofins-Importação, concedida diretamente pelo art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, ou por ato infralegal, sejam as alíquotas aplicáveis ad valorem ou específicas;*

*d) não incide na importação de produtos que não são citados no art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, e que sofrem a incidência da Cofins-Importação mediante a aplicação de alíquotas estabelecidas em dispositivo legal diverso deste;*

*e) não incide na importação de produtos alcançados por imunidade da Cofins-Importação, seja em razão da pessoa importadora ou do produto importado;*

*f) não deve ser cobrado na importação de produtos alcançados por isenção da Cofins-Importação, seja em razão da pessoa importadora ou do produto importado;*

*g) não deve ser cobrado na importação de produtos alcançados por suspensão total da incidência, do pagamento ou da exigência da Cofins-Importação;*

*h) incide ordinariamente na importação de produtos alcançados por suspensão parcial da incidência, do pagamento ou da exigência da Cofins-Importação, limitando-se apenas sua cobrança à mesma proporção e ao mesmo prazo que forem aplicados na cobrança da contribuição.*

*2) Nos casos citados nas alíneas “e”, “f”, “g” e “h” do item 1 (imunidade, isenção, e suspensão parcial ou total), se houver, em qualquer momento posterior à concessão do benefício, a exigência da Cofins-Importação, por qualquer outro motivo, haverá também a exigência do adicional da mencionada contribuição, nos mesmos momento, prazo e proporção;*

*3) Na hipótese de a Cofins-Importação ser apurada mediante a aplicação de alíquota específica, o adicional deve ser calculado com base no valor aduaneiro do bem importado, conforme inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004;*

Como dito, não há discussão nos autos de que os produtos importados são defensivos agrícolas classificados na posição 3808 da TIPI, e estavam sujeitos à alíquota zero determinada no art. 1º, II, da Lei 10.925/2004 para a incidência da Cofins.

O citado parecer entende que o adicional de 1% previsto no parágrafo 21 do art. 8º da Lei 10.865/2004 não se aplica na importação de produtos cuja alíquota não esteja regida pelo inciso II do caput do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004;

As alíquotas dos produtos importados pela recorrente não estão regidas pelo inciso II no inciso II do caput do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004;

O parecer diz que a redação original e as alterações do dispositivo limitaram o alcance da incidência do adicional de 1% da Cofins-importação:

*14. Nesse contexto, homenageando a estrutura redacional adotada para o art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, adrede explanada, e a literalidade do § 21 do citado artigo, impende reconhecer, como premissa fundamental deste Parecer, que, em qualquer das versões de redação do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, o conjunto de produtos submetidos à incidência do adicional da Cofins-Importação (seu campo de incidência) resulta da intersecção de dois conjuntos:*

*a) conjunto dos produtos cuja importação se sujeita à incidência da Cofins-Importação mediante a aplicação, inicialmente, da alíquota ad valorem prevista no inciso II do caput do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, e*



posteriormente, das alíquotas ad valorem ou específicas previstas ao longo de todo o citado art. 8º (caput e parágrafos), conforme exposto no item “a” do parágrafo 13; e

b) conjunto dos produtos cujas pessoas jurídicas produtoras devem, em relação às receitas de suas vendas, apurar a contribuição previdenciária sobre a receita bruta instituída pelos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011 (observada a variação redacional apresentada no item “b” do parágrafo 13).

15. Com base nessa premissa, conclui-se que, enquanto vigentes as redações do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, dadas pela Medida Provisória nº 540, de 2011, pela Lei nº 12.546, de 2011, pela Medida Provisória nº 563, de 2012, e pela Lei nº 12.715, de 2012, o adicional da Cofins-Importação incidiu apenas na importação de produtos que, simultaneamente, tivessem sua importação onerada pela Cofins-Importação à “alíquota de que trata o inciso II do caput” do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, e estivessem listados nos incisos do próprio § 21 do citado art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, ou no Anexo à Lei nº 12.546, de 2011. Diferentemente, nesse período, os produtos cuja importação estivesse sujeita às alíquotas da Cofins-Importação fixadas nos parágrafos do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, não se submetiam à incidência do adicional da Cofins-Importação em estudo, ainda que listados nos incisos do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, ou no Anexo à Lei nº 12.546, de 2011.

16. Deveras, urge reconhecer que as versões textuais do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, que aludiam à “alíquota de que trata o inciso II do caput” do mencionado artigo como um dos parâmetros de determinação do campo de incidência do adicional da Cofins-Importação, acabaram limitando-o.

17. Consectariamente, deve-se admitir que, na vigência dessas versões textuais do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, foram excluídos do campo de incidência do indigitado adicional da Cofins-Importação os produtos cujas importações sofriam a incidência da aludida contribuição sob as alíquotas diferenciadas estabelecidas nos parágrafos do mencionado art. 8º.

18. A outro giro, também com base na premissa fixada no parágrafo 14, conclui-se que, a partir da redação do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, dada pela Medida Provisória nº 612, de 2013, e pela Lei nº 12.844, de 2013, atualmente vigente, o adicional da Cofins-Importação deve

encontrada por esse mesmo sistema de leis, e não por uma figura de pretensa hierarquia entre elas. Por isso, parece-me correta, como proposto pela contribuinte em seu recurso, a remissão às regras do Decreto-lei 4.657, de 1942, para tratar essa coexistência.

"A decadência do direito da Fiscalização de realizar o lançamento do crédito tributário deve seguir o disposto no artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66 e no artigo 638 do Regulamento Aduaneiro, e não o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Equivoca-se também o voto prevalente, ao afirmar que "[o] artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, citado pelo relator, não pode contrariar o CTN, norma de hierarquia superior".

O Decreto-Lei nº 37/66 já possuía status de Lei Complementar sob a vigência da Constituição Federal de 1967.

Assim, se houvesse antinomia entre o Código Tributário Nacional e o artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66, o artigo 54 do Decreto-Lei 37/66 deveria prevalecer, nos termos do que expressamente determina o parágrafo 1º do artigo 2º do Decreto-Lei nº 4.657/42:

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

O artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66 constitui **norma especial** em relação ao artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional..

Com efeito, o artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66 disciplina a decadência do direito de constituir o crédito tributário **especificamente no caso de revisão aduaneira**, ao passo em que o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional disciplina o direito de constituir o crédito tributário **em geral**

Mesmo que uma eventual antinomia entre o Código Tributário Nacional e o artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66 não pudesse ser solucionada pelo critério temporal, ela seria resolvida pelo critério da especialidade, nos termos do parágrafo 2º do artigo 2º do Decreto-Lei nº 4.657/42

Creio que a razão está com a recorrente quanto à aplicação do artigo 54 do Decreto-lei 37/1966 a este caso. De fato, a norma deste artigo, além de ser posterior às postas na Lei n. 5.172/1966, é mais específica que àquelas contidas no CTN, pois ela se refere à revisão aduaneira, e deve prevalecer nas situações de revisão aduaneira.

As regras de decadência da Lei n. 5.172, de 1966, não são só anteriores às postas pelo Decreto n. 37/1966, como são mais gerais que essas, não podendo reger as situações de revisão aduaneira.

Ademais, a equivalência da dignidade dessas leis deveria levar em conta que cada uma delas, a partir de iniciativas com base em poderes constitucionais, procurou reorganizar, com amplitudes diversas, importantes matérias de interesse do Estado. Nesse sentido, podemos reconhecer que o DL 37/1966 não foi criada como uma legislação casuística, mas veio comprometida com um propósito muito amplo, chegando ao ponto de pretender substituir o centenário Código contido na Consolidação das Leis da Alfândegas e Mesas de Renda.

Retornando ao caso em apreciação, vemos que os autos de infração objeto deste processo têm sua gênese em procedimento de revisão aduaneira. A regra do artigo 54 do DL 37/1966 é imperativa nesse caso. O resultado da revisão aduaneira tem um prazo de cinco

anos, contado da data do registro da declaração de importação, para se constituir eventual crédito tributário devido.

Como a contribuinte tomou ciência dos Autos de Infração em 08 de novembro de 2012, em relação a todas as Declarações de Importações registradas antes de 08 de novembro de 2007, a revisão aduaneira não foi concluída no prazo previsto no artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66, e devem ser considerados como destituídos de efetividade.

#### Sobre a aplicação do artigo 139 do Decreto-lei n. 37, de 1966

Também creio que deve ser respeitado os limites postos pelo artigo 139 do DL 37/1066 para a constituição e exigência de penalidade. As regras de decadência dadas pelo CTN se referem a tributos, mas não às penalidades do direito aduaneiro. Por isso, proponho a este Colegiado que as multas administrativas referentes a infrações anteriores a 08 de novembro de 2007 - considerando os cinco anos desde a ciência dos autos de infração - devem ser desconstituídas por força desse dispositivo legal.

#### **Decreto-lei n. 37, de 1966:**

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. ([Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988](#))

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. ([Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988](#))

**Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.**

#### Conclusão sobre regras de prescrição e decadência

Tendo em vistas as considerações postas aqui, neste tópico, proponho que sejam mantidas as exigências dos tributos das Declarações de Importação cujo registro tenha sido posterior a 08 de novembro de 2007 e as exigências das multas administrativas cuja infração tenha ocorrido após essa mesma data.

#### **Da exigência do PIS Importação e da COFINS Importação - Com relação à inclusão do ICMS e das próprias contribuições sociais na determinação das bases de cálculos e da apuração dos valores devidos:**

Com relação a este tópico, entendo que a razão assiste à contribuinte. O entendimento do Supremo Tribunal Federal, em sede do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, afetado com repercussão geral, julgado em 20 de março de 2013, declarou a inconstitucionalidade do inciso I do artigo 7º da Lei nº 10.865/2004. O dispositivo julgado inconstitucional determinava a inclusão do ICMS e das próprias contribuições para o PIS e COFINS, na base de cálculo dessas contribuições incidentes na importação de bens.

O acórdão tem a seguinte ementa:

"EMENTA. Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS - importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de bis in idem. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou ad valorem. Valor aduaneiro acrescido do valor do CMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao bis in idem, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.

2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes.

3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que devam as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.

4. Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS- Importação poderão ter alíquotas ad valorem e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.

5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.

6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS - Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.

7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.

(...)

9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: "acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições , por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01/01/

10. Recurso extraordinário a que se nega provimento. "

(RE 559937, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2013, DJe-206 DIVULG 16-10-2013 PUBLIC 17-10-2013 EMENT VOL-02706-01 PP-00011)

S.m.j., o caput do art. 62-A do RICARF determina que "as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C" do Código de Processo Civil (CPC), "deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF".

Sendo assim, por força desse dispositivo deve prevalecer o afastamento do entendimento fiscal quanto a inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo dos PIS e da COFINS aqui em discussão.

O contribuinte defendeu a inexistência de qualquer valor devido a título de PIS-Importação e de COFINS-Importação devido à impossibilidade de se incluir o II e o IPI na base de cálculo do PIS-Importação e da COFINS-Importação, e também devido à existência de decisão do STF em Repercussão Geral tratando da base dessas contribuições.

Entende o contribuinte que, "não havendo qualquer irregularidade em relação ao valor aduaneiro indicado pela Recorrente nas Declarações de Importação e não incluindo o valor aduaneiro os montantes relativos ao Imposto de Importação, ao IPI ou ao ICMS, de modo que eventuais alterações do Imposto de Importação, do IPI ou do ICMS incidentes nas importações não repercutem no valor do PIS-Importação e da COFINS-Importação, não há como se sustentar que a Recorrente deva recolher qualquer valor complementar a título de PIS-Importação e COFINS-Importação, devendo, pelo menos nessa parte, serem julgados insubsistentes os Autos de Infração."

Parece-me que tem razão a recorrente. O PIS Importação e a COFINS Importação lançados foram determinados por efeitos reflexos decorrentes das alterações do Imposto de Importação e do IPI sobre o ICMS. A base de cálculo dessas contribuições incluía o ICMS e as próprias contribuições. Mas como já vimos anteriormente neste voto, nessa base de cálculo não mais se adicionam o ICMS e as próprias contribuições.

Por decorrência, as alterações do Imposto de Importação e do IPI não podem mais gerar reflexos sobre a apuração do PIS Importação e da COFINS Importação.

Por isso, proponho a este Colegiado dar provimento ao recurso voluntário neste ítem.

## **SOBRE A CLASSIFICAÇÃO FISCAL**

### **Sobre os argumentos apresentados pela recorrente**

Documento assinado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 28/05/2016 por LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO BRANCO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA  
Impresso em 01/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A recorrente explica que não há dúvida de que os painéis de LCD importados constituem "dispositivos de cristal líquido". Vale-se do laudo técnico, que juntou em sua impugnação, para demonstrar o parecer de um especialista. Vejamos o que informa esse laudo a respeito:

"As mercadorias que estão sendo analisadas tratam-se de mostradores de imagem (displays) confeccionados com tecnologia de cristal líquido, logo, podem ser perfeitamente, completamente e especificamente descritas como "Dispositivos de cristal líquido". Do ponto de vista técnico é a descrição mais específica que se pode fazer das mercadorias analisadas", (grifou-se)

Na visão da recorrente, a NCM 9013.80.10 é a única correta para o produto em questão. Para essa afirmação, ela invoca, preliminarmente a Regra Geral n. 01 do Sistema Harmonizado (RGI/SH 1), e em seguida discorre:

Regra Geral n. 01:

. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a **classificação é determinada pelos textos das posições** e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

De acordo com a Nota Explicativa relativa à Posição 9013 contida nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias aprovada pela Instrução Normativa RFB nº 807/2008, a Posição 9013 "compreende especialmente":

1) Os **dispositivos de cristais líquidos**, constituídos por uma camada de cristal líquido encerrada entre duas placas ou folhas de vidro ou de plástico, com ou sem condutores elétricos, em peça ou recortados em formas determinadas, e que não consistam em artefatos compreendidos mais especificamente em outras posições da Nomenclatura.

O texto da Posição 9013 descreve os "dispositivos de cristais líquidos que não constituam artigos compreendidos mais especificamente noutras posições" e a NCM 9013.80.10 refere expressamente os "Dispositivos de cristais líquidos (LCD)".

Sublinha o contribuinte que "a descrição da posição 9013 não indica que os "dispositivos de cristais líquidos" nela enquadrados sejam apenas aqueles destinados à óptica. A descrição da Posição 9013 faz referência a "outros aparelhos e instrumentos de óptica, não especificados nem compreendidos noutras posições do presente Capítulo", ou seja, a outros aparelhos e instrumentos de óptica especificados ou compreendidos no Capítulo 90, como os "[b]inóculos, lunetas, incluindo as astronômicas, telescópios ópticos, e suas armações; outros instrumentos de astronomia e suas armações", da Posição 9005, ou os "microscópios ópticos", da Posição 9011. Mas o Capítulo 90 não abrange apenas artigos de óptica, senão que abrange produtos bastante complexos e que nada tem a ver com óptica, como as câmaras e os projetores cinematográficos, da Posição 9007, os microscópios, da Posição 9012, ou os "instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária, incluídos os aparelhos para antilografia e outros aparelhos eletromédicos" da posição 90.18."

Aditivamente, o contribuinte invoca a Regra Geral de Interpretação n.º 03 do Sistema Harmonizado (RGI SH 3), argumentando que, na hipótese - que ele não acolhe - de que o produto em questão pudesse ser enquadrado em duas ou mais NCMs, deveria prevalecer a que proporcione descrição mais específica, ou mais completa. Em suas palavras:

Mesmo que, por amor à argumentação, admitisse-se que os painéis de LCD importados pela Recorrente pudessem ser enquadrados na NCM 8517.70.99, ~~ainda assim a NCM a ser adotada seria a NCM 9013.80.10. Isso porque, podendo ser os painéis de LCD importados pela Recorrente~~ enquadrados na

NCM 8517.70.99 e na NCM 9013.80.10, sua classificação dar-se-ia de acordo com o disposto na RGI/SH 3, a, que prevê:

Regra Geral n 03:

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) **A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas.** Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria. (...) (grifou-se)

Em sua opinião, os painéis de LCD importados pela Recorrente — que são dispositivos de cristais líquidos e seriam também partes destinadas aparelhos telefônicos portáteis para redes celulares enquadrados na NCM 8517.12.31 — deveriam ser classificadas na NCM 9013.80.10, como dispositivos de cristais líquidos, e não na NCM 8517.70.99, como partes para os aparelhos telefônicos portáteis para redes celulares, enquadrados na NCM 8517.12.31. Essa sua opinião encontraria reforço no Laudo Técnico juntado com a Impugnação,

O contribuinte aponta que a autoridade fiscal baseou-se na destinação dada aos produtos importados - por terem sido incorporados em aparelhos celulares - para estabelecer o critério de que se tratariam de bens classificados como partes e peças de celulares. Mas ele procura demonstrar a insustentabilidade desse entendimento fiscal.

O contribuinte argumenta que "os documentos citados pelo r. Acórdão recorrido nada dizem a respeito da destinação que os painéis de LCD importados pela Recorrente, **por sua natureza**, poderia receber. Esses documentos apenas indicam a destinação que foi dada pela Recorrente **especificamente** aos produtos importados. Mas, ao fazê-lo, apenas indicam que essa é uma das destinações **possíveis** para os painéis de LCD importados pela Recorrente, **não indicando, de forma alguma, que essa seria a única destinação possível. E nem que essa seria a destinação exclusiva ou principal.** O fato de haverem sido destinados, no caso dos autos, a telefones celulares não impede que os produtos possam ser destinados também a aparelhos de outras posições e nem que não possam ser destinados principalmente a aparelhos de outras posições. Assim, os documentos só provam que os produtos **foram destinados** a telefones celulares, mas de forma algum provam que eles **são destinados exclusivamente** a telefones celulares."

Em sua visão, "a classificação fiscal dos painéis de LCD não interessa a destinação específica que o importador deu aos produtos importado, mas sim a destinação que os produtos, **por sua natureza**, podem receber."

Para a recorrente, essa prova não foi produzida. Ao contrário, o que consta dos autos, é prova produzida que "demonstra que os painéis de LCD, por sua natureza, podem ser destinados a diversos outros aparelhos, e não apenas aos telefones celulares."



Em sua opinião o laudo técnico juntado na Impugnação demonstrou que não se pode afirmar que os painéis de LCD importados sejam partes para telefones celulares, uma vez que eles podem ser destinados a diversos outros produtos.

#### Sobre o pedido de produção de prova pericial

A recorrente requer seja autorizada a produção de prova pericial. Explica que ela vai ajudar a demonstrar o que alegou, especialmente a correção da NCM adotada e o fato de que, ao contrário da afirmação fiscal, os produtos não são exclusiva ou principalmente destinados a aparelhos celulares, e que eles podem, sim, ter outras destinações.

Parece-me que essa prova pericial estaria sendo redundante às já juntadas aos autos. Convenci-me disso ao ler o laudo que instrui este processo e havia sido juntado pelo contribuinte em sua impugnação. O que o contribuinte afirma seria obtido por meio de novo laudo - creio - já está sendo contemplado naquele anterior. Vejamos um trecho em que um desses pontos é argüido e respondido pelo perito:

3) Queira V.Sa esclarecer se os produtos, da forma como foram importados, poderiam ser de aplicação para mais de uma finalidade. Em caso afirmativo, exemplificar as possíveis aplicações?

Resposta: Sim. Todos os produtos em análise são dispositivos de cristal líquido LCD CSTN (com matriz passiva) ou LCD-TFT (com matriz ativa), que podem ser utilizados em diversas aplicações onde é necessária a visualização de imagens, dados gráficos ou textos. Nos exemplos de uso dos dispositivos de cristal líquido em produtos comerciais apresentados nas Figuras 10 a 17 a seguir, o funcionamento do LCD depende do circuito integrado endereçador e de componentes ativos e passivos dispostos em uma PCI (Placa de Circuito Impresso) ou no próprio substrato de vidro da célula do dispositivo. Os diversos modelos de dispositivos de cristal líquido analisados diferem-se entre si pela geometria (diagonal da tela de imagem), pelo tipo de circuito de endereçamento, pela fonte de iluminação traseira e pela moldura proteção e suporte (metálica ou plástica).

Todas as 36 amostras de LCDs fornecidas pela Samsung para análise apresentam-se em configuração de dispositivo endereçável e pronto para uso. Apesar dos dispositivos de cristal líquido serem de tamanho reduzido e com características otimizadas para utilização em aparelhos portáteis de telefonia celular, se o projeto permitir, nada impede que sejam utilizados na fabricação de máquinas fotográficas digitais, MP4 Player, computadores de bolso, aparelhos de jogos, controladores de processos, entre outros, mesmo os que se apresentam com células em ambos os lados da placa de circuito impresso rígida. Pelas características técnicas descritas anteriormente, conclui-se que os dispositivos LCDs estão preparados para receber comandos de endereçamento de pixels e reproduzir tais comandos no array de pontos de imagem, independentemente do equipamento que esteja enviando tais comandos. (-)

Como observa-se nos exemplos acima, inúmeras aplicações podem incorporar um dispositivo de cristal líquido LCD. Principalmente a redução significativa do custo dos dispositivos de cristal líquido vem permitindo a incorporação dos elementos de imagem mesmo em produtos com baixo valor agregado, mas onde a necessidade de exibição de informações tomou-se essencial. Concluindo, os dispositivos de cristal líquido são então desenvolvidos para serem passíveis de múltiplas aplicações, nos mais diversos produtos.



4) Considerando que a resposta ao terceiro quesito tenha sido afirmativa para o fato de que os produtos, na forma como são apresentados, têm aplicação para mais de uma finalidade, pergunta-se: é possível identificar um único tipo de equipamento do qual os produtos sejam 'parte'?

Resposta: Não é possível. Na forma como são apresentados, os produtos permitem aplicações muito diversificadas, mesmo os que tem duas células montadas em ambos os lados de uma placa de circuito impresso rígida (das 36 amostras, 7 peças são do tipo Dual). Tratam-se de produtos que podem ser utilizados em qualquer projeto de máquinas ou equipamentos que necessitem de um ou dois displays de exibição de informações. Para sua utilização, basta que o projetista compatibilize a comunicação dos dados a serem exibidos com a forma que o dispositivo de cristal líquido "compreenda". Desde que as especificações mecânicas e ambientais sejam atendidas, o dispositivo irá operar satisfatoriamente em qualquer tipo de equipamento. Diante do exposto, mesmo para os 7 dispositivos com duas células em formato mais específico, não é possível se identificar um único tipo de equipamento em que as amostras listadas no Anexo I e enviadas para análise (dispositivo de cristal líquido LCD CSTN e LCD- TFT) possam ser descritas como "parte".

Após percorrer o que instrui este processo, cheguei à conclusão de que há elementos suficientes para dirimirmos as dúvidas conhecidas até o momento, e também para apreciarmos as alegações da recorrente, sem que haja o risco de prejuízo ao seu direito de defesa e ao amplo contraditório.

Por essas considerações é que proponho a este Colegiado seja negado o pedido de produção de provas e realização de perícias nesta fase do contraditório.

Análise para a determinação da classificação fiscal neste julgamento:

O contribuinte esforça-se para por em relevo que para "a classificação fiscal dos painéis de LCD não interessa a destinação específica que o importador deu aos produtos importados, mas sim a destinação que os produtos, **por sua natureza**, podem receber." E que o auto de infração se baseou no uso dado aos produtos importados e não à sua concepção de destinação - por sua natureza-.

Este argumento não se sustenta diante do que consta dos autos.

Primeiro, faço recordar que a autoridade fiscal trabalhou com a documentação apresentada pelo próprio contribuinte (por exemplo: as denominadas data sheets), e eles informam que todas as importações realizadas desse produto ao longo de todos esses meses foram destinados a compor aparelhos celulares. É lógico que tal uso, durante tanto tempo em uma atividade econômica fabril, tem sua existência no fato de que esse produto foi concebido para essa destinação. É lógico concluirmos que esse produto, no estado em que foi importado, tem sua destinação, no mínimo principal, se não for exclusiva, como partes de aparelhos telefônicos celulares.

Se tivesse existido outro uso para esse produto, que não o de compor aparelho celular, com certeza o contribuinte teria trazido aos autos, para comprovar sua afirmação. Mas o que temos, a respeito desse ponto, é apenas a sua argumentação e as afirmações dos especialistas.

E nesse particular, não me parece que o perito tenha afirmado que os produtos importados não eram destinados exclusiva ou principalmente aos aparelhos telefônicos. O que me parece ele afirmou é que os produtos poderiam receber outra destinação, desde que fossem ajustados a ela. Vejamos o trecho do laudo - juntado na impugnação - que se debrúça sobre esse ponto:

3) Queira V.Sa esclarecer se os produtos, da forma como foram importados, poderiam ser de aplicação para mais de uma finalidade. Em caso afirmativo, exemplificar as possíveis aplicações?

Resposta: Sim. Todos os produtos em análise são dispositivos de cristal líquido LCD CSTN (com matriz passiva) ou LCD-TFT (com matriz ativa), que podem ser utilizados em diversas aplicações onde é necessária a visualização de imagens, dados gráficos ou textos. Nos exemplos de uso dos dispositivos de cristal líquido em produtos comerciais apresentados nas Figuras 10 a 17 a seguir, o funcionamento do LCD depende do circuito integrado endereçador e de componentes ativos e passivos dispostos em uma PCI (Placa de Circuito Impresso) ou no próprio substrato de vidro da célula do dispositivo. Os diversos modelos de dispositivos de cristal líquido analisados diferem-se entre si pela geometria (diagonal da tela de imagem), pelo tipo de circuito de endereçamento, pela fonte de iluminação traseira e pela moldura proteção e suporte (metálica ou plástica).

Todas as 36 amostras de LCDs fornecidas pela Samsung para análise apresentam-se em configuração de dispositivo endereçável e pronto para uso. **Apesar dos dispositivos de cristal líquido serem de tamanho reduzido e com características otimizadas para utilização em aparelhos portáteis de telefonia celular, se o projeto permitir, nada impede que sejam utilizados na fabricação de máquinas fotográficas digitais, MP4 Player, computadores de bolso, aparelhos de jogos, controladores de processos, entre outros, mesmo os que se apresentam com células em ambos os lados da placa de circuito impresso rígida.** Pelas características técnicas descritas anteriormente, conclui-se que os dispositivos LCDs estão preparados para receber comandos de endereçamento de pixels e reproduzir tais comandos no array de pontos de imagem, independentemente do equipamento que esteja enviando tais comandos. (-)

Como observa-se nos exemplos acima, inúmeras aplicações podem incorporar um dispositivo de cristal líquido LCD. **Principalmente a redução significativa do custo dos dispositivos de cristal líquido vem permitindo a incorporação dos elementos de imagem mesmo em produtos com baixo valor agregado, mas onde a necessidade de exibição de informações tomou-se essencial. Concluindo, os dispositivos de cristal líquido são então desenvolvidos para serem passíveis de múltiplas aplicações, nos mais diversos produtos.**

4) Considerando que a resposta ao terceiro quesito tenha sido afirmativa para o fato de que os produtos, na forma como são apresentados, têm aplicação para mais de uma finalidade, pergunta-se: é possível identificar um único tipo de equipamento do qual os produtos sejam 'parte'?

Resposta: Não é possível. Na forma como são apresentados, os produtos permitem aplicações muito diversificadas, mesmo os que tem duas células montadas em ambos os lados de uma placa de circuito impresso rígida (das 36 amostras, 7 peças são do tipo Dual). Tratam-se de produtos que podem ser utilizados em qualquer projeto de máquinas ou equipamentos que necessitem de um ou dois displays de exibição de informações. **Para sua utilização, basta que o projetista compatibilize a comunicação dos dados a serem exibidos com a forma que o dispositivo de cristal líquido "compreenda". Desde que as especificações mecânicas e ambientais sejam atendidas, o dispositivo irá operar satisfatoriamente em qualquer tipo de equipamento.** Diante do exposto, mesmo para os 7

dispositivos com duas células em formato mais específico, não é possível se identificar um único tipo de equipamento em que as amostras listadas no Anexo I e enviadas para análise (dispositivo de cristal líquido LCD CSTN e LCD-TFT) possam ser descritas como "parte".  
(GRIFOS ACRESCENTADOS)

A meu ver, o laudo, apoiado nas amostras apresentadas pelo contribuinte, reconhece que os produtos podem ser utilizados em outros aparelhos, mas não afirmam que eles foram, desde sua fabricação, feitos para serem utilizados em alternativa em outros tipo de aparelho que não somente os celulares. O perito fala de uma possibilidade de uso desses LCD que depende de ação humana após sua fabricação, e não de uma opção de uso resultado desde sua fabricação. Por isso, creio que essa alegação do contribuinte não pode ser acolhida.

Também creio que o contribuinte se equivocou no processo interpretativo. Seguindo a Regra Geral n. 01, devemos ler a nota da posição 9013 sem desconsiderar sua parte final, que ressalva a existência de posição mais específica. Essa posição mais específica está nas notas da seção XVI e da posição 8517. A Regra Geral n. 03 não se aplica ao caso, pois não há duas posições que poderiam servir ao produto importado. Além disso, a interpretação deve seguir as regras do sistema harmonizado respeitando cada passo na determinação da classificação, comparando os textos disponíveis nessas etapas. Primeiro a determinação da posição; depois das subposições, e assim por diante, sem pretender, por exemplo, comparar textos de desdobramento de itens com textos de posições.

Creio que a classificação posta pela autuação é a correta. E que a interpretação seguida pela autoridade fiscal (Termo de Informação Fiscal - pp. 61-64 deste processo) para se alcançar a NCM no caso foi a correta. Por isso, tomo a liberdade de considerá-la parte da fundamentação deste voto.

Proponho a este colegiado não dar provimento ao recurso voluntário neste item.

## SOBRE A REVISÃO ADUANEIRA

O contribuinte argumenta que, "no presente caso, os lançamentos realizados pela Fiscalização em relação a fatos jurídicos passados, em consequência de desclassificação fiscal promovida após o desembaraço aduaneiro dos painéis de LCD, decorreram de verdadeira mudança de critério jurídico, de modo que os Autos de Infração não pode prevalecer." E que "os painéis de LCD importados pela Recorrente foram desembaraçados pela Receita Federal do Brasil após a análise das informações inseridas pela Recorrente nas respectivas Declarações de Importação, aí incluída, portanto, a classificação fiscal por ela adotada e a aplicação da alíquota decorrente desta classificação. E isso inclusive em um sem-número de casos em que as importações dos painéis de LCD foram direcionadas para o canal vermelho, com a conferência física dos produtos e com a vistoria dos documentos."

Lei n. 5.172/1966:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24.03.2001

Autenticado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 28/05/2016 por LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO

O BRANCO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA

Impresso em 01/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

19

a um mesmo sujeito passivo, **quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução**, (grifou-se)

Cada hora a mais dedicada pela autoridade fiscal para analisar um aspecto de determinada importação implicará, inevitavelmente, em um tempo maior de espera para essa importação, e também para todas as outras que estão na fila aguardando a atenção desta autoridade fiscal. Isso, sem falarmos nas mercadorias perecíveis, que demandam prioridades particulares e acabam por passar à frente das outras. Ocorre que a duração de tempo de cada despacho aduaneiro significa em maior ou menor custo para o importador ( preço do tempo de armazenamento). Ocorre que a duração maior de tempo no despacho de um importador, significará custo maior para este importador e também custo maior para os outros que aguardam sua vez. Esta é uma realidade que o sistema SISCOMEX vem lidando.

A aduana moderna, cada vez mais, procura soluções para dar maior agilidade ao processamento nos portos e aeroportos e pontos de fronteira, e para dar condições para que se possa fazer uma fiscalização mais aprofundada e efetiva após a passagem das mercadorias pelos recintos alfandegados. É a articulação dos controles aduaneiros com a logística para se chegar à celeridade e à eficiência almejadas nesses tempos atuais.

O direito e a lei não existem em um plano abstrato, mas inseridos nas condições concretas da existência social. Temos de considerar as condições em que esse direito e essa lei vão adquirir materialidade para compreender seu sentido, sua significação, sua aplicabilidade. O ordenamento jurídico rejeita a lei de aplicação impossível.

O Sistema SISCOMEX atualmente seleciona uma dentre 3 possibilidades de tratamento para conduzir cada despacho aduaneiro: uma possibilidade é o tratamento de desembaraço automático, sem qualquer ação fiscal, o denominado canal verde; a outra possibilidade é a que prescreve o exame dos documentos; e por último, a que prescreve além do exame dos documentos, a inspeção física dos produtos e da carga.

Por isso, afirmo com tranqüilidade minha convicção:

- (a) que as importações desembaraçadas sob o canal verde, sem qualquer conferência, não podem ser consideradas como homologação de lançamento ou estabelecimento de critério jurídico;
- (b) que a análise fiscal durante o despacho aduaneiro (Canais amarelo e vermelho) é feita em condições particulares, substantivamente diferentes das feitas a posteriori dos fatos econômicos e logísticos, tais como, por exemplo, as fiscalizações do IRPJ, as auditorias de DCTF e DACON, ou mesmo a revisão aduaneira.
- (c) E, ainda, defendo que a aceitação pela autoridade do despacho aduaneiro das informações constantes da Declaração de Importação não significa a formulação de um critério jurídico ou a homologação do lançamento. A análise feita durante o despacho é uma verificação que dificilmente pode alcançar o aprofundamento do qual possamos afirmar que ela constitui critério jurídico.

Mas qual a lógica da revisão aduaneira? A norma que autoriza a revisão aduaneira, no prazo de cinco anos do registro da Declaração de Importação, possibilita à administração trabalhar a posteriori do fato econômico e logístico. Ela possibilita à administração verificar a regularidade do despacho, que havia sido liberado naquelas condições precárias para uma análise mais detalhada, quando se tinha muitas importações concorrentes e o impacto real sobre os custos pelo tempo de fiscalização.

O artigo 54 do Decreto-lei n. 37, de 1966, é norma especial, e posterior ao CTN, como já vimos antes neste voto, e que disciplina matéria mais ampla que o artigo 149 do CTN. Mas naquilo em que elas parecem concorrer, penso que elas não se negam, ou retiram eficácia uma da outra. A meu ver, o artigo 54 do DL 37/1966 é lei que autoriza a administração rever de ofício as declarações prestadas por contribuinte, e que autoriza a revisão de lançamentos pendentes de homologação. Ela ainda autoriza a administração rever os lançamentos homologados.

O artigo 54 do Decreto-lei n. 37, de 1966, traz norma válida e que autoriza procedimento que pode alcançar não só aspectos tributários (incluído aí o lançamento) da importação desembaraçada, mas aspectos não tributários (ex.: elementos estatísticos, regimes especiais, etc). A autoridade administrativa aduaneira poderá circunscrever o alcance do seu procedimento de revisão. Por exemplo, como é o caso, analisar somente a classificação fiscal, e deixar para outra revisão analisar os fundamentos legais dos benefícios fiscais usufruídos. Em meu ponto de vista, a revisão aduaneira se constituirá em homologação do lançamento naquele aspecto tratado na revisão. É uma prerrogativa da administração gerenciar a amplitude do exercício da sua fiscalização junto àquele contribuinte (ex.: se vai ver somente passivo fictício, ou somente PIS faturamento, ou somente DCTF, ou somente a classificação adotada na DI, etc).

A análise feita pela autoridade fiscal durante o despacho aduaneiro não corresponde ao sentido de homologação do lançamento feito por iniciativa da administração, como consta do CTN. O sentido trazido pelo CTN é outro, diferente do ato de desembaraço aduaneiro. Regra geral, a meu ver, o desembaraço aduaneiro não tem a qualidade de homologação do lançamento representado pela Declaração de Importação. O espaço é curto para detalhar hipóteses de exceção à regra geral. Mas a homologação do lançamento representado pela DI, por iniciativa da administração, vai se dar ou na revisão aduaneira, ou em outro tipo de revisão de ofício.

Continuando a nossa apreciação dessa matéria, quando o fiscal durante o despacho aduaneiro discorda da classificação escolhida pelo importador e estabelece uma exigência, há, nesse momento, a definição, por parte da autoridade competente de entendimento que se transformará em um critério jurídico se o importador concordar, ou se, ele não concordando, ficar assim decidido como resultado de decisão proferida no devido processo legal.



Por essas considerações é que proponho a rejeição dos argumentos da recorrente de que a revisão aduaneira estaria adstrita às hipóteses do artigo 149 do CTN e que ela afrontaria o artigo 146 do CTN.

Creio que haveria afronta ao artigo 146 citado somente quando a autoridade do despacho firma, nos termos previstos na lei, divergência jurídica que acaba por se constituir em definição que altera o conteúdo da Declaração de Importação. Nessa situação, deve prevalecer o artigo 146 do CTN.

**Sobre a aplicação da multa por erro de classificação fiscal, da multa de ofício e dos juros de mora:**

Há a exigência da multa prevista no inciso I do artigo 84 da MP n. 2.158-35, de 2001, aqui identificada como multa por classificação incorreta.

Ora, estamos a analisar uma autuação resultante da revisão aduaneira de declarações de importação para um período de quase cinco anos. Durante esse longo tempo, a maior parte das importações desse produto foi classificada na NCM escolhida pelo contribuinte e desembaraçada pelo canal verde. Uma parte bem menor, mas não menos significativa, foi desembaraçada após ter sido submetida ao canal amarelo ou ao vermelho. Creio justo se crer que cada uma das autoridades desses despachos aduaneiros considerou correta essa NCM. Como já expliquei antes, esse desembaraço não forma critério jurídico para os termos do artigo 146 do CTN, exceto se tiver ocorrido exigência fiscal para alterar a NCM. Mas, essa repetição constitui, em meu entendimento, uma prática reiterada por parte das autoridades aduaneiras no exercício de sua exclusiva competência (que não se confunde com uma prática ou entendimento da própria administração tributária e aduaneira), consoante o que lhe atribui a lei da carreira c/c a Lei n. 5.172/1966 e o DL n. 37/1966.

Além disso, como podemos ver nas Soluções de Consulta e nas Soluções de Divergência citadas neste processo, a administração tributária aduaneira foi instada a se manifestar sobre a classificação para esse tipo de produto. Ou seja, não havia uma posição oficial da instituição efetivamente pacificadora. Mas a classificação usada pela contribuinte nas importações correspondia à definida pela administração tributária aduaneira em processo administrativo e em solução de consulta. Esta situação está prevista no Código Aduaneiro, onde encontramos lei (artigo 97 e 101 do Decreto-lei n. 37, de 1966) cuja inteligência é para autorizar o julgador a afastar as penalidades, caso a administração aduaneira tributária concluir pela incorreção daquela classificação usada anteriormente pelo importador.

Desse quadro histórico, penso que se pode inferir plausível que houvesse interpretações individuais diferentes por parte das autoridades dos despachos em todo o Brasil e também por parte dos importadores, para se determinar a NCM desse tipo de produto.

Esse quadro me leva à conclusão de que estamos, sim, diante de uma situação que se enquadra na hipótese prevista no inciso I do artigo 101 do Decreto-lei n. 37, de 1966, e, também, que se enquadra na hipótese estabelecida na combinação do inciso III e do parágrafo único do artigo 100 do CTN:

**Decreto-lei n. 37 de 1966**

Art.97 - Compete à autoridade julgadora:

I - determinar a pena ou as penas aplicáveis ao infrator ou a quem deva responder pela infração, nos termos da lei;

II - fixar a quantidade da pena, respeitados os limites legais.

(...)

**Art.101 - Não será aplicada penalidade** - enquanto prevalecer o entendimento - a quem proceder ou pagar o imposto:

I - **de acordo com interpretação fiscal** constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, **proferida em processo fiscal inclusive de consulta, seja o interessado parte ou não;**

II - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão de primeira instância proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, em que o interessado for parte;

III - **de acordo com interpretação fiscal** constante de circular, instrução, portaria, ordem de serviço e outros **atos interpretativos baixados pela autoridade fazendária competente.**

**Lei n. 5.172, de 1966:**

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - **as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;**

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. **A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.**

(GRIFOS ACRESCIDOS)

Como já expus neste voto, acho legítimo que a Administração, em ato de revisão aduaneira, resolva definir um NCM que considera correta para determinado produto. Acho legítimo que ela imponha essa nova classificação para as importações anteriores, chegando mesmo obrigar a retificação dessas Declarações de Importação e chegando, também a rever de ofício a aprovação da autoridade do despacho nas desembaraçadas pelo canal amarelo e vermelho.

Entretanto, apesar de não se tratar de uma mudança de critério jurídico, a posição firmada a partir da revisão aduaneira nega a prática reiterada das autoridades do despacho, exercidas individualmente. Sendo assim, em meu entendimento, essa situação deve invocar a aplicação da lei posta no parágrafo único do artigo 100 do CTN, exercida nos termos da competência estatuída pela lei do processo administrativo fiscal (Decreto n. 70.235, de 1972) e estatuída na lei aduaneira (artigo 97 e 101 do DL 37/1966).

Por isso, proponho a este Colegiado, que nessa situação de revisão aduaneira **em que se determinará uma classificação fiscal** para as importações passadas, com segura

Documento assinado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 28/05/2016 por LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO O BRANCO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA  
Impresso em 01/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



constatação de terem sido recorrentemente desembaraçadas por NCM diferente, seja reconhecida a possibilidade de exigir apenas os tributos à luz do que dispõe o parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Por óbvio, e pelos mesmo fundamentos acima expostos, que defendo que essas penalidades não podem ser exigidas das importações em que o contribuinte atendeu a intimação fiscal para alterar sua classificação exatamente para a que hoje a revisão aduaneira está considerando como incorreta. Proponho seja dado provimento ao recurso voluntário especificamente neste ponto.

#### **DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

A matéria não é apreciada pelo fato da exclusão dos juros de mora, conforme entendimento e decisão firmados na matéria anterior.

#### **Da alegação do contribuinte de impossibilidade de se cobrar valores relativos ao IPI no período posterior a março de 2009: de que a suspensão do IPI instituída pela Lei nº 11.908, de 03 de março de 2009 a beneficiária.**

O contribuinte invoca a Lei nº 11.908, de 03 de março de 2009, que alterou a redação do artigo 29 da Lei nº 10.637/2002, incluindo os "*bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei n.º 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo*" entre aqueles beneficiados com a suspensão do IPI em relação às matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento que fabricasse os referidos bens, nos seguintes termos:

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:  
(...)

c) bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009). (\*\*\*)

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI. (...)

Explica o contribuinte que a "planilha juntada com a Impugnação (doc. 05 da Impugnação), os painéis de LCD objeto do Auto de Infração importados pela Recorrente são destinados a telefones celulares, que constituem *"bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991"*, por expressa disposição do parágrafo 2º do artigo 16-A da Lei nº 8.248/91, com a redação que lhe deu a Lei nº 10.176/2001, combinado com o Anexo I do Decreto nº 5.906/2006." E que "os telefones celulares em cuja fabricação foram empregados os painéis de LCD gozam dos benefícios fiscais da Lei nº 8.248/91, como atesta a Portaria MCT/MDIC/MF nº 107, publicada no DOU de 18 de março de 2004."

O contribuinte aponta os elementos que comprovam o cumprimento dos requisitos para usufruir do benefício. Roga seja reconhecido o benefício e, por consequência, a impossibilidade de se cobrar o IPI estabelecido no auto de infração a partir de março de 2009.

Assim, apenas se não-preenchidas as condições previstas no artigo 29, *caput*, § 1º, inciso I, e § 4º, da Lei nº 10.637/2002, com a redação que lhe deu a Lei nº 11.908/2009, é que se poderia cogitar da perda — *rectius*, da não-implementação — do benefício fiscal de suspensão do IPI, com o consequente dever da Recorrente de recolher o IPI incidente na importação

O descumprimento de uma obrigação acessória poderia conduzir, quando muito, a uma infração formal, com a aplicação da penalidade cabível, nos termos do parágrafo 3º do artigo 113 do Código Tributário Nacional. no presente caso, a Recorrente demonstrou à saciedade que cumpriu as condições materiais postas na legislação para a fruição da suspensão do IPI, havendo provado que

a) os painéis de LCD importados pela Recorrente foram destinados a telefones celulares, que constituem *"bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991"*, nos termos do que dispõe expressamente o parágrafo 2º do artigo 16-A da Lei nº 8.248/91, com a redação que lhe deu a Lei nº 10.176/2001, combinado com o Anexo I do Decreto nº 5.906/2006 b) os telefones celulares em cuja fabricação foram empregados os painéis de LCD gozam dos benefícios fiscais da Lei nº 8.248/91, como atesta a Portaria MCT/MDIC/MF nº 107/2004.

Assim, não pode haver dúvida de que, ao contrário do que afirma o r. Acórdão recorrido, os painéis de LCD importados pela Recorrente estavam, a partir de março de 2009, ao amparo da suspensão do IPI instituída pela Lei nº 11.908/2009, sendo indevida, por conseguinte, qualquer cobrança do IPI — e dos respectivos acréscimos moratórios — no referido período.

Parece-me que tem razão os Julgadores de 1º piso, que indeferiram o pedido e não acolheram a impugnação neste ponto, nos seguintes termos:

A alegação de que os telefones celulares em cuja fabricação foram empregados os painéis de LCD gozam de benefícios fiscais de suspensão do IPI a partir de março de 2009 seria devidamente válida desde verificada a validade das afirmações da interessada quanto a essa legislação e que assumisse em suas importações que estava trazendo partes dos celulares. Compulsando às declarações de importação constantes dos autos, verificamos que a interessada omitiu tal fato da fiscalização o que não a torna merecedora de possível benefício.

Preende o contribuinte afastar a exigência alegando direito a benefício que implicaria em reconhecimento de que esse tributo poderia estar suspenso. No desenrolar do contraditório, o contribuinte vem peticionar o benefício que deixara de peticionar nas declarações de importação sob escrutínio fiscal. Se tivesse ele feito isso no tempo adequado,

teria a autoridade competente cumprido o procedimento e decidido reconhecer ou não o benefício. Creio que o pedido de reconhecimento do benefício fiscal deve receber o devido processo, mas não constitui ele, nesse caso, motivo para desconstituir a exigência do IPI formulada a partir de redefinição da classificação fiscal usada nas importações. Por essas razões, proponho a este colegiado não dar provimento ao recurso voluntário neste item.

### CONCLUSÃO FINAL

Proponho a este Colegiado dar provimento parcial ao recurso voluntário para, nos termos deste voto: (a) reconhecer a decadência e prescrição nos termos postos nos artigos 54 e 139 do DL 37/1966; (b) a aplicação da lei contida no parágrafo único do artigo 100 do CTN e aplicação da lei contida no artigo 101 do Decreto-lei n. 37/1066 para afastar as penalidades e os juros de mora; (c) o afastamento da exigência de PIS Importação e COFINS Importação.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator

### Declaração de Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

#### DA RECLASSIFICAÇÃO FISCAL E DA REVISÃO DO LANÇAMENTO

A recorrente aponta, desde a sua impugnação, a impossibilidade da revisão do lançamento tributário efetuado, o que implicaria alteração do critério jurídico.

Há de se atentar para o fato de que a recorrente realizou, ao longo dos anos, a importação da peça em apreço, os referidos "dispositivo de cristal líquido - LCD", diversas vezes sob a classificação fiscal **NCM 9013.80.10**, tendo havido, inclusive, a parametrização da mercadoria objeto da presente discussão pelos canais vermelho e amarelo, conforme verificado em diligência específica para esta finalidade em atendimento a Resolução votada, em decisão unânime, por este Conselho.

Observe-se que a verificação de peças idênticas pelo "canal vermelho" implica não apenas a conferência documental como também a conferência física da mercadoria, o que caracteriza existência de universo amostral a partir do qual é plenamente

possível se verificar a adequação à classificação fiscal correta. Não fazê-lo - e, mais, não fazê-lo reiteradas vezes, como é o caso trazido a conhecimento - implica não apenas a mera homologação e lançamento, mas, sobretudo, a cristalização de um critério jurídico que servirá de baliza ou pólo magnético para orientar a relação fisco-contribuinte.

Não se trata, de maneira nenhuma, de negar à recorrida a plena eficácia do art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966 combinado com o art. 570 do Decreto nº 4.543/2002, que prevêem a possibilidade da revisão aduaneira como ato por meio do qual, após o desembaraço, apura-se a regularidade do pagamento dos impostos e demais gravames devidos, bem como a exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação. Evidencia-se que os erros de fato constatados serão revistos com base nos dispositivos em referência

O que não se evidencia, e jamais se poderia evidenciar, é a contrariedade destes dispositivos infralegais ao art. 146 do Código Tributário Nacional:

**Lei nº 5.172/1966 - (Código Tributário Nacional) - "Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".**

Neste sentido, conforme estudo realizado por Francisco Secaf Alves Silveira, "(...) prestadas as informações na Declaração de Importação e ocorrido o despacho aduaneiro, o contribuinte passa a estar protegido pelo art. 146 do Código Tributário Nacional",<sup>1</sup> o que, não obstante, implica em vedação à modificação do lançamento "(...) e, portanto, sua revisão, quando decorrente de erro de direito".<sup>2</sup>

A revisão aduaneira prevista pelo art. 570 do Decreto nº 4.543/2002 permanece hígida no ordenamento, porém conhece a limitação imposta pelo Código Tributário Nacional, diploma recepcionado como lei complementar pela Constituição da República de 1988. Assim, presta-se a revisar os erros de fato, mas jamais os erros de direito. Ao se propor a alterar os termos da relação que mantém com o contribuinte, o Estado deverá fazê-lo apenas com relação aos fatos geradores ainda a serem praticados, sem alcançar aqueles já praticados, pois o passado prossegue resguardado: sob o crivo dos novos critérios, de uma nova política fiscal, decidirá o contribuinte se continuará ou não a realizar importações, resguardado o direito de organizar os seus negócios.

O art. 146 do Código Tributário Nacional não pode ser ignorado pelo aplicador ao tratar da revisão do lançamento, pois atua como norma reguladora das limitações constitucionais ao poder de tributar e, neste sentido, resguarda o valor jurídico da segurança jurídica, de modo a deslindar previamente o conflito eventual entre legalidade e boa-fé do contribuinte: "(...) essa tensão é resolvida pela lei complementar, que dá prevalência à

<sup>1</sup> SILVEIRA, Francisco Secaf Alves. "Aspectos controvertidos da tributação na importação - imposto de importação, IPI e ICMS: do batismo da mercadoria à revisão fiscal". In: SANTI, Eurico Diniz de e CANADO, Vanessa Rahal. Tributação do setor industrial. São Paulo: Editora Saraiva - Direito GV (Série "GV-Law"), 2013, p. 318, assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Doc. p. 318, assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 28/05/2016 por LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO  
O BRANCO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA  
Impresso em 01/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

proteção à boa-fé".<sup>3</sup> Assim, nas palavras de Luís Eduardo Schoueri, "(...) não se pode invocar a legalidade para a revisão de lançamento por erro de direito".<sup>4</sup>

Com base nos estudos de Heinrich Kruse, conclui que, ressalvado o caso em que uma característica do bem avaliado estivesse oculta do conhecimento do aplicador, "(...) a avaliação não é mera questão de fato, mas antes um resultado de conclusões acerca das propriedades valorativas do bem",<sup>5</sup> ou, em outras palavras, uma questão de direito: "(...) na verdade poucas são as questões que não constituem modificação de critério jurídico em matéria de lançamento". Colocada a questão sob tais premissas, utiliza o seguinte exemplo, em todo consentâneo com o caso sobre o qual ora nos debruçamos:

*"(...) por exemplo, no caso do imposto sobre produtos industrializados, adota-se classificação fiscal para a identificação da alíquota aplicável à luz da seletividade. Se um mesmo produto recebia, antes, uma classificação e, posteriormente, outra classificação é adotada, não há dúvida de que se está sobre o mesmo fato o qual, entretanto, passa a ser apreciado de outro modo: o aplicador da lei vê, no mesmo fato, características que antes não eram tomadas em conta. Conquanto se trate de uma apreciação do fato, tem-se novo critério jurídico, i.e., nova valoração jurídica do fato. Uma mudança em tais critérios jurídicos dobra-se à regra do art. 146".<sup>6</sup>*

Assim, "(...) a mera divergência na interpretação da norma que culmina em classificação equivocada configura erro de direito",<sup>7</sup> não havendo possibilidade de revisão do lançamento sob pena de se malferir norma complementar de limitação ao poder de tributar.

Para Rubens Gomes de Sousa, não caberia ao Fisco a prerrogativa de invocar o "erro de direito" com a finalidade de revisar lançamento anterior,<sup>8</sup> e muito menos adotar uma dada conceituação jurídica para, em um segundo momento, revê-la, de forma a albergar outra, mais onerosa ao contribuinte. Esta era a posição jurisprudencial, aliás, que registrava ser pacífica já em sua época: o critério jurídico na apreciação do fato gerador, para o autor do anteprojeto do Código Tributário Nacional, deverá ser estável.<sup>9</sup>

Entre os mais percucientes estudos sobre o tema da revisão fiscal deve ser trazido, sem qualquer espaço para dúvidas, aquele realizado por Ruy Barbosa Nogueira na sua clássica tese de cátedra *"Teoria do lançamento tributário"*. Na época em que a escreveu, o CTN ainda era um projeto, mas já então, confirmando o apontamento realizado por Rubens Gomes de Sousa, relatava que *"(...) a prática, a doutrina e a legislação, na proteção da certeza*

<sup>3</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 5ª edição, 2015, pp. 620-622.

<sup>4</sup> Ibidem.

<sup>5</sup> Ibidem.

<sup>6</sup> Ibidem.

<sup>7</sup> SILVEIRA, Francisco Secaf Alves. "Aspectos controvertidos da tributação na importação - imposto de importação, IPI e ICMS: do batismo da mercadoria à revisão fiscal". In: SANTI, Eurico Diniz de e CANADO, Vanessa Rahal. Tributação do setor industrial. São Paulo: Editora Saraiva - Direito GV (Série "GV-Law"), 2013, p. 320.

<sup>8</sup> SOUSA, Rubens Gomes. Compêndio de legislação tributária. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 3ª edição,

1975, p. 108.

<sup>9</sup> Ibidem.

*jurídica não admitem, em princípio, que seja feita revisão do lançamento pela superveniência de outros critérios jurídicos".<sup>10</sup> Aduziu, ainda, que o Supremo Tribunal Federal já havia enfrentado a questão no Recurso Extraordinário nº 37.141, cujo acórdão foi prolatado em 26/08/1958, no qual se decidiu que "(...) não é lícito ao fisco rever o lançamento fiscal com base em mudança de critério, mas só com fundamento em erro de fato".<sup>11</sup>*

*Notícia Ruy Barbosa Nogueira que também no Código Tributário da Alemanha, de 1919, elaborado por Enno Becker, o lançamento retificativo ou a chamada "verificação retificativa" não pode ser pautada por uma alteração de critérios meramente jurídicos, o que impede que se aplique "(...) retroativamente à realização do fato gerador um critério jurídico diferente do então adotado, e assim prevê para garantir a certeza do direito".<sup>12</sup> O preceito, em seu entendimento, teria "(...) grande aplicação, protegendo a estabilidade jurídica".<sup>13</sup> Na esteira do ensinamento de Tullio Ascarelli, preleciona ser absolutamente inadmissível que o fisco possa *venire contra factum proprium* de maneira a anular *ex officio* um lançamento, substituindo-o por outro, "(...) ou ainda proceder a lançamento suplementar, baseando-se na alegação de ter passado a adotar critérios jurídicos diferentes dos que aceitara por ocasião de um primeiro lançamento".<sup>14</sup>*

Ainda sob a lição de Ascarelli, haveria "(...) uma falta de certeza jurídica se o fisco pudesse (...) voltar a lançar (...) em virtude de uma mudança de critérios jurídicos, não obstante todos os prazos e toda a organização instituída para a revisão das declarações dos contribuintes".<sup>15</sup> Assim, para Ruy Barbosa Nogueira, enquanto o fisco é detentor da direção do procedimento do lançamento, caberia a ele a fixação final dos seus elementos. Apenas caberia uma revisão quanto aos erros de fato, pois se admite que "(...) as relações fáticas da vida, das quais partem os fatos geradores tributários legais são (...) numerosas e multiformes".<sup>16</sup>

Não é diversa da quase sexagenária decisão do Supremo Tribunal Federal de 1958 a jurisprudência contemporânea ao momento da leitura pública deste voto: em igual sentido, o Acórdão nº 3302-002.444 proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção deste Conselho, em sessão de 25/02/2014, em votação unânime:

#### **"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

*Período de apuração: 31/05/2005 a 31/12/2007*

**RECLASSIFICAÇÃO DE PRODUTO INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 149 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. REVISÃO DE ERRO DE DIREITO.**

**Apenas é permitida a revisão do lançamento tributário quando houver erro de fato**, entendendo-se este como aquele relacionado ao conhecimento da existência de determinada situação. **Não se admite a revisão quando configurado erro de direito consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma**. Segue-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça STJ, no sentido de que **o contribuinte não**

<sup>10</sup> NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Teoria do lançamento tributário. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1973, p. 133. O Capítulo VIII, "A revisão do lançamento", está compreendido entre as páginas 99-138.

<sup>11</sup> Ibidem.

<sup>12</sup> Idem, p. 134.

<sup>13</sup> Idem, p. 135.

<sup>14</sup> Idem, p. 136.

<sup>15</sup> Ibidem.

<sup>16</sup> Idem, p. 137.

*pode ser surpreendido, após o desembaraço aduaneiro, com uma nova classificação, proveniente de correção de erro de direito" - (grifos nossos).*

Do acórdão ora referido se extrai o seguinte trecho:

*"... a fiscalização entendeu que os produtos importados pela Recorrente não poderiam seguir com a classificação fiscal indicada pela contribuinte no momento do desembaraço. Não há, pelo que consta dos autos, divergência quanto à natureza do produto, que permanece sendo o mesmo, mas à forma como foi classificado. Tal diferença é primordial para se compreender que não houve "erro de fato", o que ocorreria se a fiscalização tivesse indicado que a importação de produto diverso daquele declarado pela Recorrente" (grifos nossos).*

Esta também era a posição sumulada do extinto Tribunal Fiscal de Recursos (TFR) editada em 1986:

Tribunal Fiscal de Recursos (TFR) - **Súmula nº 227 de 24/11/1986** - *"A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento"*.

O posicionamento sustentado pelo Tribunal Fiscal de Recursos, outrora já sumulado, foi reeditado e reiterado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), como, por exemplo, no Recurso Especial nº 202.958/RJ, relatado pelo Ministro Franciulli Netto e cujo acórdão foi publicado em 22/03/2004:

## "RECURSO ESPECIAL ALÍNEAS "A" E "C" TRIBUTÁRIO

*"IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO RECLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA REVISÃO DO LANÇAMENTO IMPOSSIBILIDADE AUSÊNCIA DE ERRO QUANTO À IDENTIFICAÇÃO FÍSICA DA MERCADORIA ART. 149 DO CTN.*

*A impetrante importou da França 2.200 Kg do produto TESAL e recolheu o imposto de importação após regular conferência da mercadoria pela autoridade fiscal. Diante dessas circunstâncias, é de elemental inferência que não poderia o contribuinte, em momento posterior, ser notificado para novo recolhimento do imposto de importação, sob a alegação de que a classificação do produto deveria ser diversa, com incidência de alíquota maior. O art. 149 do CTN autoriza a revisão do lançamento, dentre outras hipóteses, "quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a*



*qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória", ou seja, quando há erro de direito.*

*Se a autoridade fiscal teve acesso à mercadoria importada, examinando sua qualidade, quantidade, arca, modelo e outros atributos, ratificando os termos da declaração de importação preenchida pelo contribuinte, não lhe cabe ulterior impugnação do imposto pago por eventual equívoco na classificação do bem. Divergência jurisprudencial não configurada ante a ausência de similitude fática entre os acórdãos confrontados. Recurso especial improvido" - (STJ - REsp nº 202.958/RJ, Min. Franciulli Netto, publicado em 22/03/2004) - (grifos e destaques nossos).*

No Recurso Especial nº 478.389/PR, de Relatoria do Ministro Humberto Martins, cujo acórdão foi publicado em 05/10/2007, constou em ementa que "(...) se a autoridade fiscal teve acesso à mercadoria importada, examinando sua qualidade, quantidade, marca, modelo e outros atributos, ratificando os termos da declaração de importação preenchida pelo contribuinte, não lhe cabe ulterior impugnação ou revisão". Este é justamente o caso ora em análise em que, conforme se expôs, contou com mercadorias parametrizadas pelo canal vermelho.

Em idêntico sentido o entendimento do Ministro Luiz Fux no Recurso Especial nº 1.112.702/SP, cujo acórdão foi publicado em 06/11/2009 nos seguintes termos: "(...) a revisão de lançamento do imposto, diante de erro de classificação operada pelo Fisco aceitando as declarações do importador, quando do desembaraço aduaneiro, constitui-se em mudança de critério jurídico vedada pelo CTN". Assim, "(...) o lançamento suplementar resta, portanto, incabível quando motivado por erro de direito".

A posição é também reiterada pela jurisprudência ainda mais recente do Superior Tribunal de Justiça, conforme se tem notícia a partir do acórdão a seguir transcrito, do Recurso Especial nº 1.347.324/RS, de relatoria da Ministra Eliana Calmon, de 14/08/2013:

*“TRIBUTÁRIO IMPORTAÇÃO DESEMBARAÇO ADUANEIRO RECLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA REVISÃO DE LANÇAMENTO POR ERRO DE DIREITO IMPOSSIBILIDADE SÚMULA 227 DO EXTINTO TFR.*

*É permitida a revisão do lançamento tributário, quando houver erro de fato, entendendo-se este como aquele relacionado ao conhecimento da existência de determinada situação. Não se admite a revisão quando configurado erro de direito consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma.*

*A jurisprudência do STJ, acompanhando o entendimento do extinto TRF consolidado na Súmula 227, tem entendido que o contribuinte não pode ser surpreendido, após o desembaraço aduaneiro, com uma nova classificação, proveniente de correção de erro de direito.*

*Hipótese em que o contribuinte atribuiu às mercadorias classificação fiscal amparada em laudo técnico oficial confeccionado a pedido da auditoria fiscal, por profissional técnico credenciado junto à autoridade alfandegária e*



*aceita por ocasião do desembaraço aduaneiro. 4. Agravo regimental não provido” - (STJ - AgRg no REsp nº 1.347.324/RS – Agravo Regimental no Recurso Especial – Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, publicado em 14/08/13) - (grifos e destaques nossos).*

Observe-se que, em nome da segurança e da previsibilidade das relações jurídicas, o Superior Tribunal de Justiça chega a adotar a postura extremada de afirmar que sequer o erro de classificação por parte do contribuinte permitiria a alteração do critério jurídico da classificação fiscal:

*“TRIBUTÁRIO – IMPORTAÇÃO – IPI – DESEMBARAÇO DUANEIRO ERRO A INTERPRETAÇÃO JURÍDICA DOS ATOS RECLASSIFICAÇÃO A MERCADORIA IMPOSSIBILIDADE.*

*O contribuinte não pode ser surpreendido, após o desembaraço aduaneiro, com uma nova classificação, proveniente de correção de erro de direito.*

*O erro de direito cometido pelo contribuinte, mas não detectado pelo Fisco, é o mesmo que alteração de critério jurídico, vedado pelo CTN. Precedentes. 3. Recurso especial provido” (STJ REsp nº 1079.383/SP – Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, publicado em 01/07/09) - (grifos e destaques nossos).*

Sem qualquer pretensão de ingressar no mérito da decisão, há de se apontar para o fato de que, independentemente de quem incorreu em erro, seja Estado ou particular, o que se prestigia, na dicção da Corte Superior, é a estabilidade das relações e da aplicação do direito. A decisão que impede a modificação dos critérios jurídicos que regem o relacionamento entre o Estado e os particulares prestigia a segurança jurídica e, portanto, o próprio convívio social. Decidir de maneira diversa, acatando-se a alteração da classificação fiscal da mercadoria seria agir em completo desprestígio ao trabalho da autoridade aduaneira que efetuou o desembaraço, homologando os dados constantes na declaração de importação.

Luciano Amaro, ao tratar do art. 146 do Código Tributário Nacional, preconiza que o dispositivo torna defesa a aplicação de critério jurídico novo a fatos geradores anteriores à sua introdução, de maneira a atestar a sua irretroatividade: “(...) o dispositivo é severo com o Fisco”,<sup>17</sup> que “(...) deve primeiro divulgar o novo critério para depois poder aplicá-los nos lançamentos futuros pertinentes a fatos geradores também futuros”,<sup>18</sup> ponto no qual diverge de Alberto Xavier, para quem a norma se destinaria aos fatos geradores já ocorridos, porém ainda não lançados.<sup>19</sup>

E o que resta, ao nos voltarmos ao caso concreto da recorrente? De um lado, resta a sedimentação jurisprudencial em torno do tema por mais de meio século, desde a

<sup>17</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Editora Saraiva, 16ª edição, 2010, pp. 380-381.

<sup>18</sup> *Ibidem*, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

<sup>19</sup> *Ibidem*, 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 28/05/2016 por LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO BRANCO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA  
Impresso em 01/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

decisão do Supremo Tribunal Federal de 1958 até as decisões mais recentes, sejam aquelas proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, sejam aquelas proferidas por este Conselho, o que aponta para o que José Maria Arruda de Andrade chama de amadurecimento institucional que cede lugar a regularidades comportamentais.<sup>20</sup> De outro lado, resta um relacionamento que, a considerar apenas o período fiscalizado, remonta a cinco anos, período no qual se realizou a importação reiterada da mesma mercadoria por um mesmo código NCM, sem qualquer óbice ou dificuldade, mesmo pelo canal vermelho de parametrização. Assim, para onde quer que se olhe, o que há é estabilidade e uniformidade.

Sob o escólio de Humberto Ávila, há de se sustentar que “(...) a segurança jurídica pode da mesma forma ter como objeto não a norma propriamente dita, mas a sua aplicação uniforme”.<sup>21</sup> e, bem poderíamos adicionar, sem qualquer prejuízo, a sua aplicação estável.

Assim, seja por uma questão de uniformidade da aplicação do entendimento jurisprudencial, neste caso tanto judicial como administrativo, seja por um imperativo de estabilidade que deve pautar as relações, de maneira a não ser admissível a alteração de critérios para fatos pretéritos, acolhe-se o argumento de impossibilidade de revisão de lançamento já homologado com fundamento em alteração de critério jurídico, entendendo-se pelo provimento do recurso voluntário neste particular.

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

<sup>20</sup> ANDRADE, José Maria Arruda de. Interpretação da norma tributária. São Paulo: MP Editora/APET, 2006, p. 137.

<sup>21</sup> ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica entre permanência, mudança e realização no direito tributário. São Paulo: Editora Malheiros, 2011, p. 142.



Comércio exterior. Interposição fraudulenta. Ocultação.



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

**Processo nº** 10803.000071/2009-67  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-003.225 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de junho de 2016  
**Matéria** IPI - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrentes** MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. E OUTROS  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

IMPORTAÇÃO COM RECURSOS DE TERCEIROS. EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. PRESUNÇÃO DA OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM. POSSIBILIDADE.

Para fins de equiparação a estabelecimento industrial, presume-se por conta e ordem a operação de importação realizada com recursos de terceiro oculto mediante interposição fraudulenta.

CONTRIBUINTE DO IPI. REAL IMPORTADOR. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DISSIMULADA. POSSIBILIDADE.

Se comprovado que a operação de importação por conta e ordem foi dissimulada, mediante utilização de interposta pessoa, o real importador assume a condição de contribuinte do IPI, por equiparação a estabelecimento industrial.

IMPORTADOR EQUIPARADO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS. OBRIGATORIEDADE.

Na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento, o contribuinte do IPI equiparado a estabelecimento industrial está sujeito ao cumprimento da obrigação principal, consistente no pagamento do tributo devido, e das obrigações acessórias, especialmente, a emissão de notas fiscais com o lançamento do IPI e a escrituração de livros fiscais.

CRÉDITO DO IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. APROPRIAÇÃO PELO REAL IMPORTADOR. POSSIBILIDADE.

Por força do princípio da não cumulatividade, na apuração do IPI a pagar, o real importador pode apropriar como crédito o valor de IPI pago no desembaraço aduaneiro, para fim de dedução do valor do IPI devido na

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1

operação de saída do produto importado por conta e ordem do seu estabelecimento.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

**PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO E A INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL.**

Em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se comprovada a existência de fraude ou simulação e a inexistência de pagamento antecipado, a contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS PELA PESSOA JURÍDICA. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. POSSIBILIDADE.**

As pessoas físicas e jurídicas que, informalmente, tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário lançado em nome contribuinte formal pessoa jurídica.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA. PRÁTICA DE ATOS FRAUDULENTOS. CABIMENTO.**

1. Uma vez comprovado nos autos que as pessoas físicas, ausentes do contrato social da pessoa jurídica atuada, eram seus verdadeiros controladores, dirigentes e beneficiários do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela pessoa jurídica, porque caracterizado interesse direto nas operações econômicas que geram as respectivas obrigações tributárias.

2. O interesse comum dos responsáveis solidários fica evidente quando se verifica que eles exerciam o controle de todas as operações gerenciais/comerciais/financeiras efetuadas pela sociedade empresária atuada, desde as operações desenvolvidas no exterior até os procedimentos de importação das mercadorias e venda dessas no mercado nacional e percebiam o lucro advindo desta atividade.

**SOLIDARIEDADE PASSIVA POR INFRAÇÃO. CONCURSO NA PRÁTICA E NOS BENEFÍCIOS. POSSIBILIDADE.**

A pessoa física ou jurídica que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.

**JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. LEGALIDADE.**

Após o vencimento, os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) devem ser acrescidos dos juros moratórios, calculados com base na variação da Taxa Selic (Súmula Carf nº 4).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2

MULTA QUALIFICADA. COMPROVADA A FRAUDE MEDIANTE SIMULAÇÃO E CONLUÍO. APLICAÇÃO SOBRE A TOTALIDADE OU DIFERENÇA TRIBUTO APURADA. POSSIBILIDADE.

Se comprova a fraude mediante simulação e conluio é devida aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada sobre a totalidade ou diferença de tributos apurados em procedimento de fiscalização.

JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO. CÁLCULO INDIRETO. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício incide sobre o valor do crédito tributário devido e não pago, acrescido dos juros moratórios, calculados com base na variação da taxa Selic, logo, se os juros moratórios integram a base de cálculo da referida multa, necessariamente, eles comporão o valor da multa de ofício devida.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade a decisão primeira instância em que apreciada todas as razões de defesa suscitadas pelos impugnantes contra todas as exigências consignadas no auto de infração de forma fundamentada e motivada.

AUTO DE INFRAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais e ciência regular do sujeito passivo, que exerceu plena e adequadamente o direito defesa.

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS REGULARMENTE CIENTIFICADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há cerceamento do direito de defesa, se após a conclusão do procedimento fiscal foi oportunizado e exercido adequadamente o direito de defesa por todos os sujeitos passivos solidários.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DADOS INTERNOS SUFICIENTES. INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. DESNECESSIDADE.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

PROVA EMPRESTADA. DIÁLOGOS DE ESCUTA TELEFÔNICA. COMPARTILHAMENTO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. VALIDADE.

É válida a prova carreada aos autos do processo administrativo fiscal extraída de escuta telefônica se a coleta e o repasse à fiscalização da RFB foram judicialmente autorizados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

3



ESCUTA TELEFÔNICA. REPRODUÇÃO INTEGRAL DOS DIÁLOGOS.  
DESNECESSIDADE.

Somente os diálogos telefônicos regularmente interceptados por autorização judicial relevantes para a instrução probatória devem ser reproduzidos e coligidos aos autos do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. REALIZAÇÃO PRESCINDÍVEL.  
INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE.

Se os elementos probatórios coligidos aos autos revelam-se suficientes para formação da convicção do julgador acerca das questões fáticas, a realização de diligência ou a produção de prova pericial torna-se prescindível.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Voluntário do Sr. Luiz Scarpelli Filho. Por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas pelas Recorrentes e o pedido de diligência apresentado, vencido o Conselheiro Domingos de Sá, que reconhecia a nulidade do Auto de Infração em face da invalidade das provas colacionadas aos autos. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer o direito da empresa Mude Comércio e Serviços Ltda. de deduzir, do valor do crédito tributário constituído no Auto de Infração, o valor do IPI destacado na nota fiscal de venda do importador, parcialmente vencido o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, que negava provimento ao Recurso; o Conselheiro Walker Araújo, que, além do provido, excluía do polo passivo a empresa Cisco do Brasil Ltda. e o Sr. Carlos Roberto Carnevali; o Conselheiro Domingos de Sá, que, além do provido, excluía pólo do passivo a empresa Cisco do Brasil Ltda., o Sr. Carlos Roberto Carnevali e o Sr. Marcílio Palhares Lemos e afastava a incidência de juros de mora sobre as multas; e a Conselheira Sarah Linhares que, além do provido, afastava a incidência de juros de mora sobre as multas. A Conselheira Lenisa Prado se declarou impedida. O Conselheiro Domingos de Sá fará declaração de voto. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Fez sustentação oral: o Dr. Paulo Sehn - OAB 108.361/SP; o Dr. Flávio Eduardo Carvalho - OAB 20.720/DF; o Dr. Mário Franco - OAB 140.284/SP; e o Procurador Miquerlam Chaves Cavalcante - AOB 19.135/CE.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Paulo Guilherme Dêroulde, José Luiz Feistauer de Oliveira, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 1529/1563), em que formalizada a cobrança do crédito tributário no valor total de R\$ 2.642.340.486,49, correspondente a exigência (i) do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2004  
Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A  
Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IPI do período 01/01/2004 a 31/10/2007, que, acrescido de multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros moratórios calculados até 30/11/2008, resultou na importância de R\$ 888.822.267,20, e (ii) da multa regulamentar de 100% (cem por cento) do valor das mercadorias, por entrega a consumo de produto de procedência estrangeira importado irregular ou fraudulentamente, no valor de R\$ 1.753.518.219,29.

Por falta de competência da DRJ Ribeirão Preto/PB, para julgamento da referida multa regulamentar, por meio do Termo de Transferência de Crédito Tributário de fl. 47394, a respectiva parcela do crédito foi transferida para os autos do processo nº 16151.720.068/2011-86. Como permaneceu nestes autos apenas a cobrança do IPI e respectivos consectários legais, o presente julgamento se restringirá ao litígio concernente à matéria remanescente.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 494/1085, o procedimento fiscal em apreço decorreu do trabalho realizado pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal, em conjunto com a Polícia Federal, desenvolvido no âmbito do Procedimento Criminal Diverso nº 2005.61.009285-1, instaurado perante a 4ª Vara Federal Criminal da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo/SP, com o objetivo de investigar a regularidade da “a logística de importação e distribuição de produtos eletro-eletrônicos e de telecomunicações da empresa norte-americana CISCO SYSTEM INC”.

Além da contribuinte Mude Comércio e Serviços Ltda., doravante denominada de MUDE, forma incluídos no polo passivo da autuação como responsáveis solidários, a pessoa jurídica Cisco do Brasil Ltda., as seguintes pessoas físicas: Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoki Ikeda; Marcílio Palhares Lemos; Moacyr Álvaro Sampaio, Hélio Benetti Pedreira; Gustavo Henrique Castellari Procópio; José Roberto Pernomian Rodrigues; Luiz Scarpelli Filho; Pedro Luis Alves Costa; Reinaldo de Paiva Grillo; Carlos Roberto Carnevali, Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel.

Segundo a fiscalização, as referidas pessoas físicas e pessoa jurídica, integrantes do Grupo CISCO/MUDE, foram consideradas responsáveis solidárias porque, nos termos do art. 124, I, do CTN, elas tinham interesse comum na situação que constitutiva do fato gerador do IPI cobrado, em razão dos fatos apurados no curso das investigações promovidas no âmbito da Operação Persona (Relatório RFB/IPEI BA 2007.0005) e do presente procedimento fiscal, em que ficou comprovado que: a) os citados responsáveis solidários tinham conhecimento da interposição fraudulenta; b) houve conluio entre os componentes do grupo, com o objetivo de sonegação fiscal; c) as citadas pessoas físicas eram sócios reais ou ocultos da MUDE; e d) todos os integrantes do grupo contribuíram para o sucesso da fraude e obtiveram ganhos ilícitos significativos.

O *modus operandi* do esquema de fraude nas operações de importação planejado e implementado pelo “Grupo MUDE” foi descrito pela fiscalização com seguintes dizeres, *in verbis*:

*No comando do esquema operacional de importações, encontram-se os principais dirigentes das empresas CISCO DO BRASIL LTDA e da sua distribuidora, MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA e ainda, juntando-se a estes, outras pessoas físicas e jurídicas especificadas ao longo deste Termo Fiscal, notadamente no capítulo III, que montaram uma seqüência de operações para ocultação do real importador, simulando a*



ocorrência de importação direta ou própria em nome das terceiras pessoas jurídicas interpostas, quando, na verdade, as importações ocorriam por conta e ordem da própria MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Através deste esquema, atingiam-se os objetivos nas metas de vendas na América Latina da empresa norte-americana CISCO SYSTEM INC., colocando seus produtos eletro-eletrônicos e de telecomunicações no mercado nacional, reduzindo drasticamente e ilegalmente a tributação do IPI e demais tributos federais e estaduais incidentes. Desta forma, indiscutível a grande vantagem na competitividade comercial, além, é óbvio, da subtração de recursos ao erário público.

Conforme já explicitado, as fraudes visavam a ocultação dos reais adquirentes e beneficiários das operações de comércio exterior, MUDE COMERCIO E SERVIÇOS LTDA e CISCO DO BRASIL LTDA, através da estrutura de importação fraudulenta baseada na criação de empresas interpostas entre os extremos da cadeia logística (fabricante/real exportador e real importador/adquirente). Obscurecendo-se ainda mais os fatos reais, o grupo optou por criar o chamado "duplo grau de blindagem", ou seja, além da criação do importador e exportador interpostos, o grupo também criou distribuidores interpostos no Brasil e nos Estados Unidos.

Essas empresas interpostas, normalmente tinham seus quadros societários compostos por empresas offshore (sediadas em paraísos fiscais) e/ou pessoas desprovidas de recursos econômicos - vulgarmente denominadas "laranjas", como pedreiros, ambulantes, operadores de telemarketing, auxiliares de escritório, ferramenteiros etc., conforme será exposto ao longo do presente Termo.

O modelo de interposição utilizado pelo grupo CISCO/MUDE permitiu a eles (reais importadores e adquirentes) atuarem no comércio exterior sem sujeitar-se a qualquer controle exercido pela Receita Federal do Brasil - RFB. Todas as nacionalizações foram declaradas ao Fisco como importações realizadas por conta própria das importadoras interpostas, quando na realidade são operações por conta e ordem de terceiros (MUDE/CISCO). O real importador e adquirente, portanto, permanecia oculto ao Fisco. (grifos do original)

O lançamento do IPI e consectários legais em apreço foi realizado com base nos seguintes fundamentos:

- a) as operações de compra dos produtos importados no mercado interno foram simuladas, com finalidade de ocultar as reais operações de importação realizadas pela MUDE por intermédio de interpostas pessoas em situação irregular;
- b) a contribuinte MUDE foi equiparada a estabelecimento industrial, nos termos do art. 9º, I, do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002), por ser a real importadora das mercadorias, uma vez que incidira nas condutas definidas no art. 27 da Lei 10.637/2002, combinado com o art. 79 da Medida Provisória 2.158-35/2001; e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

6

c) comprovada a fraude, mediante interposição fraudulenta na operação de importação, e não lançados e recolhidos IPI devido na operação de saída/revenda dos produtos no mercado interno, a multa de ofício aplicada foi qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/1996.

Cientificados da autuação, em sede de impugnação, a autuada e os responsáveis solidários apresentaram impugnações, cujas razões de defesa foram resumidas no relatório encartado na decisão de primeiro grau, nos termos que seguem transcritos:

#### **1. IMPUGNAÇÃO. MUDE COMERCIO E SERVIÇOS LTDA**

*Regularmente cientificada da autuação, em 21/12/2009, conforme consta do auto de infração (fls. 1543), a empresa ingressou com impugnação na qual, após explanação sobre o modelo de negócio adotado, alegou, em preliminar, que o fato de a empresa ter sido alvo de operação policial, com interceptação de ligações telefônicas e de mensagens telemáticas, não pode influenciar a análise da impugnação, que deve ser julgada nos moldes da legislação aplicável, o que certamente acarretará a declaração de insubsistência do auto de infração. Alertou, ainda, que a ausência dos elementos da impessoalidade e da imparcialidade nos atos administrativos (auto de infração e decisão administrativa) acarreta sua nulidade.*

*Em síntese, também em preliminar, fez as seguintes considerações:*

##### **1.1 CERCEAMENTO DEFESA:**

*A empresa alegou cerceamento de seu direito de defesa, por ter solicitado cópias dos autos (documentos) e estas não terem sido disponibilizadas até a data da impugnação.*

*Acrescentou que recebeu simultaneamente a ciência de diversos autos de infração, nos últimos dias do ano fiscal, com prazos para impugnação praticamente idênticos e esse fato juntamente com a obtenção de cópias do processo que continha 17 mil páginas de documentos impediu o exercício do contraditório e da ampla defesa, na medida em que a empresa não pode confrontar as acusações do Termo de Verificação Fiscal com os documentos que compõe o auto. E que, as provas que sustentam as acusações de fraude, simulação e conluio são justamente aquelas que foram indevidamente utilizadas no processo administrativo fiscal, de modo que a contestação somente poderá ocorrer com a devida análise do conjunto probatório.*

##### **1.2 NULIDADE DAS PROVAS:**

*Alegou que as provas que fundamentaram a autuação foram colhidas nos autos do procedimento criminal no âmbito da operação policial deflagrada em conjunto com a Receita Federal do Brasil e, sendo assim, por terem sido obtidas com o único objetivo de instruir ação criminal, jamais poderiam ser utilizadas no processo administrativo fiscal, violando o artigo 5º da Constituição Federal, incisos X, XI e XII, devendo a D.*

*Turma Julgadora determinar a desconstituição do crédito tributário.*

*A quebra do sigilo das informações pessoais somente poderá ser admitida por ordem judicial e para fins de investigação criminal ou instrução processual penal (Lei nº 9.296/96). A indevida utilização dessas provas implica considerar também os mecanismos à disposição da defesa no âmbito criminal, transportando-se aquele contraditório especialíssimo para o bojo do procedimento fiscal, o que se mostra totalmente inviável.*

*Por conseguinte, a D. Turma Julgadora deve deixar de reconhecer a validade das provas colhidas no âmbito criminal no presente processo administrativo reconhecendo, assim, que o auto de infração carece de “fundamentação fático-probatória” e determinando-se seu cancelamento.*

### **1.3 AUSÊNCIA DE RELAÇÃO ENTRE AS PROVAS E O LANÇAMENTO:**

*Suscitou que as provas colecionadas nos autos referem-se a períodos diferentes daqueles tratados no auto de infração (janeiro de 2004 a outubro de 2007), porquanto as ligações e e-mails coletados para comprovação do “esquema fraudulento de importações”, ocorreram no ano de 2007, sem qualquer relação com os fatos geradores do presente auto. É princípio basilar de direito que as provas devam ter relação direta com os fatos tidos como infracionais, não se admitindo que tais documentos sejam base para a constituição do crédito tributário do ano de 2003, nem para a aplicação da multa agravada.*

### **1.4 AUTUAÇÃO COM BASE EM SUPOSIÇÕES - NULIDADE DO PROCEDIMENTO:**

*Argumentou que, de acordo com a doutrina, para que haja o lançamento tributário se faz necessário que a descrição do fato contido no auto de infração seja bastante clara e objetiva, não se admitindo presunções, de forma que não parem dúvidas acerca da ocorrência do fato e que haja a completa subsunção desse fato à norma jurídico-tributária, sob pena de nulidade do lançamento, não se permitindo aplicar qualquer tipo de punição com base em presunções.*

*E que sendo assim, a aplicação de sanções depende de prova que deve ser exaustivamente promovida pelo fisco, de forma a convencer, por meios não indiciários, mas diretos, o julgador quanto da procedência do alegado. Trata-se de uma proteção estabelecida em favor da liberdade e do patrimônio do contribuinte, que não pode ser punido com base em presunções. Portanto, comete a fiscalização uma ilegalidade ao exigir da impugnante tributos e multas sobre um fato jurídico presumido (supostas irregularidades nos processos de importação do ano-base de 2003) e não provado, mormente quando se verifica que a impugnante jamais antecipou valores às importadoras.*

*Necessário para que o auto de infração possa subsistir que a fiscalização comprove, documentalmente, por meios diretos e não indiretos (presuntivos) a alegada intenção de ocultar o real adquirente das mercadorias, ante toda a documentação que lhe*

*foi apresentada, ou ainda, que tivesse comprovado a ocorrência da realização de atos simulados, o que também não foi feito, pois, ao contrário, o que se verificou foi que nenhum dos atos praticados poderia ser considerado ilícito ou ilegal.*

#### **1.5 IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PROVA EMPRESTADA:**

*O auto de infração foi lavrado com base em prova emprestada, produzida no âmbito criminal, o que não é admitido, já que a fiscalização deve guardar estrita obediência aos princípios que regem a administração pública, dentre os quais destaca-se o da motivação e o da legalidade. Sendo assim, os agentes fiscais jamais poderiam lavrar os autos sem fazer levantamento e exame completo de toda a documentação contábil das empresa que participaram da fiscalização.*

*O Conselho de Contribuinte tem entendimento de que não se pode utilizar prova emprestada, cancelando o lançamento lavrado nessa situação.*

#### **1.6 DA NULIDADE DA TRANSCRIÇÃO DAS PROVAS NO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL:**

*Fácil notar a absoluta manipulação dos supostos meios de prova que, além de muitas vezes serem objeto de conclusões sem qualquer fundamento ou relação com o documento a que se faz referência, nunca são transcritos em sua totalidade. Na quase totalidade das transcrições a fiscalização sequer transcreveu o diálogo, utilizando-se, como meio de prova, mera descrição ou resumo da conversa a partir das impressões dos próprios Auditores Fiscais. Impossível não notar a facilidade com que se pode manipular esse procedimento “probatório”, configurando claro e evidente cerceamento do direito à ampla defesa.*

#### **1.7 INSUBSISTÊNCIA DAS ALEGAÇÕES DE IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA:**

*A alegação de prática de uma série de operações comerciais simuladas com objetivo de fraudar o fisco não possui a mínima fundamentação, seja porque (i) nem a impugnante, nem os importadores operavam exclusivamente com produtos da CISCO, de modo não fazer qualquer sentido a acusação de que se tratava de uma organização sob comando único; (ii) a simulação, além de não existir e, por consequência, não ter sido documentalmente comprovada, seria relativa a períodos diferentes daqueles que foram autuados e (iii) não existe qualquer fraude ao Fisco, já que não houve prova de que as operações comerciais realizadas pela impugnante geraram redução de carga tributária (haveria a necessidade de considerar que o importador, na forma como realmente ocorreu a operação, recolheu o PIS e a Cofins sobre o total das vendas realizadas, ao passo que, na hipótese de importação por conta e ordem, a base de cálculo das operações do importador seria simplesmente o preço do serviço).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24.03.2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Acrecentou que as acusações sobre o suposto adiantamento de valores, bem como o suposto acompanhamento da cadeia por parte da impugnante, como justificativas da interdependência, nada mais são que frutos de uma visão equivocada do modelo **just in time**, o qual se funda na intensa e rápida interação entre os membros da cadeia produtiva e, em última hipótese, se fosse possível dizer que um ou mais agentes controlavam a cadeia de distribuição, sem dúvida tais agentes somente poderiam ser o fabricante ou o usuário final, pois são esses agentes que “empurram e puxam” a cadeia produtiva.*

*Outro ponto que demonstra a improcedência das acusações refere-se às acusações de que as importações foram realizadas por empresas offshore ou desprovidas de recursos econômicos, pois cada importação realizada convalida a existência das empresas importadoras, já que a Receita Federal autorizava o desembaraço aduaneiro sem qualquer óbice à operação. Também é de se observar que utilizando o critério adotado pela Fiscalização, a maioria das empresas poderiam ser caracterizadas como interpostas, pois é sabido que uma empresa com grande volume de operação não precisa, necessariamente, ter sócios de grande poder aquisitivo.*

*Ademais, a prova sobre a existência regular dos importadores cumpre a eles (importadores) e não à impugnante.*

*Questão relevante também diz respeito à contabilidade da impugnante. Por um lado o Fisco afirma que se trata de contabilidade impréstável, que não espelha verdadeiramente os fatos contábeis ocorridos, registrando apenas a simulação das operações, mas por outro, aproveita os valores das saídas das mercadorias, constantes das notas fiscais, para exigir o IPI e a multa objeto do AI, sem efetuar o arbitramento previsto no artigo 138 do Regulamento do IPI.*

*O questionamento que se faz é se faria sentido estruturar uma operação com suposto objetivo de economizar tributos se, por outro lado, haveria tantas outras incidências tributárias (PIS, Cofins, etc...). O preço das mercadorias vendidas pela impugnante é maior do que o praticado pelos concorrentes, fazendo a diferença dos serviços a velocidade e a segurança oferecidas pela impugnante.*

### 1.8 DA DESMISTIFICAÇÃO DA LINGUAGEM COLOQUIAL UTILIZADA NAS MENSAGENS TELEMÁTICAS E CONVERSAS TELEFÔNICAS.

*A expressão “antecipação de pagamentos”, que aos olhos da Fiscalização trata de antecipação de recursos aos importadores, na realidade nada mais é do que o pagamento antecipado de faturas a vencer, mas de mercadorias já entregues, recebidas e com o pagamento em aberto.*

*Ressalte-se, uma vez mais, que nunca houve financiamento das importações por parte da impugnante.*

*Outra interpretação incorreta diz respeito ao verbete “comissão” que não se trata de remuneração paga aos importadores pelos serviços prestados aos reais adquirentes,*

conforme entendeu a Fiscalização, mas ao percentual de adicional de preço praticado por cada fornecedor de mercadorias.

As alegações de **MÉRITO** são transcritas resumidamente a seguir:

**1.9 DA INEXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE RECURSOS E DA INDEVIDA EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL:**

Jamais poderia prevalecer a acusação de antecipação de recursos aos Importadores tendo em vista que não houve, por parte da Fiscalização um levantamento individualizado da movimentação de recursos para pagamento da aquisição de mercadorias CISCO. Analisando a planilha elaborada pelo fisco no intuito de demonstrar a antecipação de recursos, não se verifica nenhuma coluna dedicada à operação de compra e venda de mercadorias, tampouco à sua aquisição e entrada no estabelecimento. Ademais constata-se que não houve qualquer antecipação de recursos, já que a operação se deu num mesmo dia (14/04/2003). Também é fato de que o trabalho fiscal não poderia se ater à verificação de uma única operação de aquisição de mercadorias feita pela impugnante, necessário que fosse produzida prova material individualizada para cada uma das operações de compra praticada pela impugnante, demonstrando a ocorrência das supostas irregularidades. Ademais, se fosse válido tal documento ele faria prova em favor da impugnante já que o total das despesas do fornecedor (até o dia 10 de setembro de 2003) soma R\$ 2.002.193, ao passo que, em 25/09/2003 a impugnante teria depositado a quantia de R\$ 1.685.255,95, o que demonstraria que não ocorreu qualquer antecipação de recursos e que o fornecedor tinha recursos próprios para arcar com suas operações.

Nos termos do artigo 276 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais FAZ PROVA A FAVOR DO CONTRIBUINTE dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis. Assim, a declaração de vontade consubstanciada nos documentos emitidos pelas importadoras, devidamente registrados na contabilidade como compra e venda de mercadorias, não havendo impedimento para tanto e sendo os agentes capazes e lícito o objeto é hábil para comprovar o fato.

A principal prova da antecipação de recursos é uma planilha apócrifa e alterada pela d. fiscalização. Esse documento não é hábil e idôneo para justificar a autuação, uma vez que o direito não pode se pautar em suposições.

Os importadores figuram como legítimos compradores dos produtos CISCO pois a operação foi realizada com obediência ao Ato Declaratório Interpretativo nº 07/02 – legítima compra de mercadorias nacionalizadas. Caso não tivessem agido desta forma, estariam sujeitos ao PIS e a Cofins sobre a totalidade das operações com o acréscimo de juros de multa de até 150% do valor do tributo lançado. Por conseguinte, não se pode aplicar à

*impugnante qualquer penalidade, já que ela e os importadores trataram as suas operações em conformidade com ato administrativo válido. Mudanças de posicionamento do Fisco em razão de determinada matéria não pode acarretar a autuação do Contribuinte quando este seguiu à risca as instruções daquele órgão.*

#### **1.10 DEMONSTRAÇÃO DOS PAGAMENTOS:**

*A impugnante realizou minucioso levantamento em sua contabilidade considerando a data de entrada das mercadorias adquiridas em 2003, o dia em que foi emitida a cobrança e o que em que realmente foi quitada a operação de compra e venda, no qual restou constatado que NUNCA ☐OUVE ANTECIPAÇÃO DE RECURSOS POR PARTE DA IMPUGNANTE PARA FINANCIAR O IMPORTADOR, mas tão-somente pagamentos de faturas antes do vencimento (doc. 08).*

*A impugnante solicitou realização de PERÍCIA contábil, conforme laudo em anexo (doc. 09), que afirmou não ter havido antecipação de recursos aos fornecedores.*

#### **1.11 DA AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO PRÓPRIO (IN/SRF Nº 228/02) PARA A CONSTATAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA:**

*A legislação estabeleceu procedimento específico para a verificação da origem dos recursos utilizados nas operações com do comércio exterior, a Portaria MF nº 350/2002 e IN SRF nº 228/2002, esta estabelecendo instauração de procedimento especial de verificação da origem dos recursos sem a qual o auto é nulo. Tal procedimento prévio não foi praticado pelas autoridades fiscais, não podendo subsistir a autuação lavrada.*

*Ao analisar o cadastro das empresas mencionadas na peça fazendária como sendo as importadoras e distribuidoras, verifica-se três situações distintas: (i) inaptidão do CNPJ da BRASTEC em 14/01/2008; (ii) suspensão do CNPJ da ABC Industrial da Bahia Ltda. em 16/03/2009; e (iii) todos os demais CNPJ estão ativos.*

*Fato é que, à época das aquisições, não havia qualquer declaração de inaptidão ou de suspensão, não podendo o Fisco considerar que aquelas operações teriam sido praticadas de forma irregular.*

*Todos os importadores detinham o “RADAR” e todas as importações foram objeto de registro das respectivas DI.*

#### **1.12 DA IMPROCEDÊNCIA DA ALEGAÇÃO DE QUE AS IMPORTADORAS E AS DISTRIBUIDORAS SÃO EMPRESAS DE “FACHADA”**

*A impugnante procurou as empresas envolvidas para obter elementos que corroborassem sua convicção acerca da idoneidade de seus fornecedores, trazendo aos autos documentos que comprovam a regularidade de suas atividades.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



**1.13 DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA E SOBRE A MULTA EQUIVALENTE AO VALOR DAS MERCADORIAS.**

*Não pode prosperar a incidência de juros sobre as multas lançadas no presente auto, pois a partir do vencimento do prazo para recolhimento do crédito tributário apurado no AI, as autoridades fiscais certamente computarão juros de mora sobre a multa de ofício e sobre a multa de 100% do valor das mercadorias, não obstante os juros que já incidem sobre o valor da obrigação principal. Tal procedimento é ilegal.*

**1.14 DA INEXISTÊNCIA DE CONTROLE - ACOMPANHAMENTO NATURAL DE MERCADO PARA QUALQUER CADEIA DE COMÉRCIO.**

*As acusações acerca do suposto acompanhamento da cadeia de negócios por parte da impugnante, como justificativas da interdependência, nada mais é do que uma visão equivocada do modelo **just in time**, o qual se funda na intensa e rápida interação entre os membros da cadeia produtiva e, em última hipótese, se fosse possível dizer que um ou mais agentes controlavam a cadeia de distribuição, sem dúvida tais agentes somente poderiam ser o fabricante ou o usuário final, pois são esses agentes que “empurram e puxam” a cadeia produtiva.*

**1.15 NÃO COMPROVAÇÃO DE SUBFATURAMENTO - BANALIZAÇÃO DO CRIME.**

*A fiscalização não perdeu a oportunidade de acusar a impugnante de promover o subfaturamento nas operações de importação, como se ela fosse a real importadora dos produtos comprados de seus distribuidores e verdadeira chefe de uma quadrilha de criminosos, unidos para fraudar o Fisco. Para este fato a fiscalização desrespeitou a personalidade jurídica de incontáveis empresas, taxando-as de interpostas e, seus sócios, de “laranjas”. Não pode a fiscalização agir com tamanha irresponsabilidade e despreparo, com acusações infundadas, feitas sem qualquer prova ou por meio de provas manipuladas. Obvio que este tipo de procedimento macula a autuação de vício insanável e a torna absolutamente nula.*

**1.16 DA AUSÊNCIA DE FRAUDE, SIMULAÇÃO E CONLUÍO - INAPLICABILIDADE DA MULTA AGRAVADA DE 150%:**

*A matriz legal da multa agravada foi revogada pelo artigo 40 da Lei nº 11.488/2007 de modo que não poderá prevalecer qualquer cobrança com fundamento legal em dispositivo revogado expressamente.*

*Ainda que houvesse alguma simulação nas operações realizadas pela impugnante, esta não configuraria, por si só, a hipótese de aplicação da multa agravada, pois, para que esta multa possa ser exigida é necessário que a fiscalização demonstre que as operações foram feitas com evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ou seja, que*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 04/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*a empresa intencionalmente adotou uma conduta com o objetivo de fraudar.*

*No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização sequer mencionou ter havido dolo e má-fé, não se preocupando em provar o fato.*

#### **1.17 DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR CRÉDITOS DE IPI.**

*Como não se pode falar em fraude, simulação ou conluio, verifica-se que parte do crédito tributário constituído nos autos (ano de 2004) foi atingida pela decadência, prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.*

#### **1.18 VALOR TRIBUTÁVEL**

*A impugnante também argumentou quanto à obrigatoriedade de o fisco em arbitrar o valor tributável do IPI e o valor das mercadorias para fins de apuração dos tributos na importação, ao constatar a suposta idoneidade dos documentos fiscais e a interposição fraudulenta nas operações de importação, fato previsto no artigo 148 do CTN, aplicável sempre que o valor ou o preço de bens, direitos ou serviços sejam omitidos ou não mereçam fé das declarações ou os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo, ou os documentos emitidos por este ou por terceiro legalmente obrigado.*

#### **1.19 ERRO NA SUJEIÇÃO PASSIVA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO.**

*Ao exigir do impugnante o pagamento do IPI e das multas, o Fisco identificou incorretamente o sujeito passivo, o que acarreta a nulidade do auto de infração.*

*No entendimento consolidado no E. Conselho, nos casos em que houver operação por conta e ordem, o estabelecimento que será equiparado a industrial será aquele que realmente financiar a operação.*

*Em sendo assim, no caso de prevalecer o entendimento que houve importação por conta e ordem, jamais poderia ser equiparada a industrial a impugnante, pois, em última análise, a fiscalização entendeu que quem financiava a operação com produtos Cisco System INC., seja diretamente, seja pela CISCO Capital ou GE Capital, era a CISCO.*

*Por outro lado, a situação abordada nos autos é exatamente igual à tratada no caso da empresa TELECON. No entanto, no caso presente, o Fisco lavrou o auto de infração contra a impugnante (equiparando-a a industrial) e, no caso da TELECON, o auto de infração foi lavrado contra o destinatário final das mercadorias.*

#### **1.20 DA AUSÊNCIA DA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DO IPI. OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE:**

*O Fisco, para exigência do tributo devido, equiparou a impugnante a estabelecimento industrial e exigiu-lhe o IPI sobre*

*o valor total das mercadorias vendidas, considerando como crédito apenas as entradas à título de devolução, não considerando como crédito o montante do IPI pago nas operações anteriores, devidamente lançados nas notas fiscais de aquisição, em clara ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto. Caso a fiscalização tivesse utilizado os créditos de IPI na entrada, o valor deste crédito seria de cerca de R\$ 28.053.185,52, o que resultariam um IPI supostamente devido de R\$ 216.503,48.*

*Tal ato se deu sob a alegação de que tais créditos foram considerados como custo na apuração do IRPJ e da CSLL, fato sequer provado nos autos.*

*E mesmo que houvesse esta demonstração, caberia a fiscalização "demonstrar que o reflexo tributário desse procedimento é exatamente o mesmo do que o creditamento do IPI" e o lançamento da diferença destes impostos e contribuições e não desconsiderar o crédito do IPI.*

#### **1.21 ILEGALIDADE DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC:**

*Não pode prosperar a cobrança dos juros moratórios mediante a utilização da taxa selic, já que sua fixação visa a remuneração do investidor e não para ser aplicada como sanção por atraso no cumprimento de uma obrigação. Ademais, deve-se ressaltar que a referida taxa não foi criada e definida em lei, mas por Resolução do Banco Central do Brasil, o que ofende o princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no artigo 161, § 1º, do CTN.*

#### **1.22 PEDIDO DE PERÍCIA E PEDIDO DE DILIGÊNCIA.**

*Por fim, com respaldo no disposto no artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72 e no artigo 11 da Portaria RFB nº 10.875/2007, solicitou realização de perícia para que se comprovem todos os argumentos anteriormente delineados, nomeando como perito o Sr. Luiz Fernando Lyra Magalhães, contador e indicando quesitos:*

- a) se houve adiantamento de recursos;*
- b) apurar os créditos de IPI nas operações anteriores as praticadas pela impugnante e calcular o montante que seria devido a título de IPI considerando tais créditos;*
- c) esclarecer se, de fato, havia o endividamento da impugnante frente a seus fornecedores e como se registrou esse endividamento.*

*Também solicitou a realização de diligência, para que se comprovem todos os argumentos anteriores, solicitando às autoridades fiscais que respondam aos seguintes quesitos:*

- a) verificar, perante a ☐ AT'S UP, mediante análise, se houve, durante o período compreendido pela autuação, algum pagamento da impugnante para tal empresa;*

b) averiguar contra quem a WHAT'S UP, no período compreendido no AI, emitia suas faturas e qual era o serviço por ela prestado e,

c) elaborar relação identificando os nomes dos adquirentes finais das mercadorias CISCO e respectivos valores. Após, identificar nas notas fiscais de saída emitidas pela impugnante as vendas dos produtos encomendados por intermédio das purchase orders. Por fim diligenciar junto aos encomendantes para que eles relacionem as notas fiscais de saída para os usuários finais.

Em 06/05/2010, a empresa encaminhou os documentos de fls. 27.905 a 28.202, solicitando, com fulcro no artigo 16, § 4º, a e § 5º do Decreto nº 70.235/72, a juntada do anexo: Relatório de Análise de Créditos de IPI 2007 (doc. 02), elaborado pela empresa M/Legate Soluções Empresariais, relativamente aos créditos do IPI de 2007, que comprova créditos no montante de R\$ 75.962.547,95

Em 19/10/2010 a empresa encaminhou os documentos de fls 28.297 a 28.804 solicitando, com fulcro no artigo 16, § 4º, a e § 5º do Decreto nº 70.235/72, a juntada de provas que contradizem a alegação do Fisco que as empresas envolvidas eram “tudo uma coisa só” e comprovam a existência das importadoras, inclusive, demonstrando sua personalidade jurídica respeitada pelo próprio Fisco em autuações aduaneiras.

Na mesma data juntou Pareceres dos professores Paulo de Barros Carvalho e Eurico Marcos Diniz de Santi, analisando o modelo de negócio adotado pela empresa.

## **2. IMPUGNAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS**

### **2.1 CISCO DO BRASIL**

A empresa CISCO apresentou, em 26/01/2010, impugnação ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, protestando pela posterior juntada de elementos de prova. Fez, em resumo, as seguintes considerações:

#### **2.1.1 DO MODELO NEGOCIAL DA CISCO:**

A CdB, ora impugnante, é uma subsidiária da CSI e foi constituída em 1994 para desenvolver, basicamente, atividades de suporte de pré-venda, serviços relativos à geração de demanda e fornecimento de partes para reposição em virtude de garantia.

O modelo de negócios, padrão do grupo Cisco em mais de 80 países e também adotado pela maioria de seus concorrentes, consiste basicamente em um sistema de vendas indiretas (“channel partner program” ou “canais de distribuição”), segundo o qual os produtos de sua fabricação são distribuídos por terceiros não-relacionados (parceiros). As vendas realizadas nos USA de forma transparente e segundo as regras do “Incoterms”. O preço de venda dos produtos Cisco era determinado em total consistência com a política global de descontos do grupo (que geralmente concede abatimentos

relevantes em torno de 30% a 60% dependendo dos níveis de certificação) e, em 2003, o nível de descontos praticado para todos os distribuidores na América Latina era da ordem de 40%, podendo ser maior em grandes transações, negócios estratégicos e distribuidores aptos à prestação de serviços de alto nível em seus territórios.

Referidos parceiros são empresas multinacionais, as quais ficam responsáveis pelo gerenciamento de estoque, pela logística internacional (inclusive no tocante a todos os trâmites aduaneiros) e pela revenda de produtos Cisco, não se tratando de esquema para redução de carga tributária, mas sim de prática comercial lícita e usual no setor de tecnologia da informação (TI).

O modelo “one-tier”, os parceiros adquirem os produtos diretamente da CSI para revenda de seus usuários finais. Referidos integradores de sistema são, em sua grande maioria, empresas de grande porte, como, por exemplo, a IBM e Telefônica.

O modelo “two-tier” o distribuidor não-relacionado localizado nos USA adquire os produtos da CSI e exporta para os parceiros não-relacionados no Brasil, os quais, por sua vez, revendem o produto localmente. Por regra, os distribuidores não-relacionados nos USA são contratualmente proibidos de vender diretamente aos consumidores finais e normalmente possuem estoques de produtos.

Em ambos os modelos, os parceiros efetuam as compras no exterior e são responsáveis pela importação e pelos procedimentos relativos ao desembaraço aduaneiro dos equipamentos no Brasil, bem como pela revenda para os consumidores finais e são os responsáveis por estabelecer os preços aplicáveis na revenda, assim como quaisquer outros termos e condições – exceto em condições específicas previstas na política de descontos do grupo Cisco.

A impugnante, portanto, não importa produtos para revenda, mas apenas para uso próprio (ativo fixo) ou partes e peças de reposição para fornecimento aos adquirentes dos produtos Cisco em virtude de garantia.

Inclui-se na atividade de suporte de pré-venda a : i) demonstração de produtos, ii) a apresentação de seminários técnicos e o treinamento para os engenheiros de seus parceiros; iii) a apresentação de seminários de vendas e treinamento para os executivos do departamento de vendas dos parceiros; iv) visitas aos clientes juntamente com os parceiros; v) a revisão de propostas técnicas e vi) a solicitação de desconto junto à CSI, dentro dos limites da referida política de descontos estabelecida pelo grupo.

É de se enfatizar que constitui prática normal a busca de maiores descontos possíveis pelos parceiros da CSI e, de igual sorte, o envolvimento dos funcionários da impugnante nesse

*processo é igualmente regular e corriqueiro, constituindo, na verdade, uma das atividades previstas contratualmente, pela qual a impugnante é remunerada pela CSI, além dos serviços de suporte de marketing e vendas e assistência técnica e treinamento.*

#### 2.1.2 DAS PROVAS:

*Nenhuma das provas colhidas pela fiscalização demonstra qualquer fundamento para invocar a sujeição passiva solidária e tampouco qualquer conhecimento por esta quanto aos alegados fatos fraudulentos que teriam sido cometido pela Mude. A maioria das provas colhidas se refere à Mude e a terceiros, não à impugnante e tampouco se refere ao período autuado;*

*Invalidade das provas emprestadas e do cerceamento de defesa decorrente da violação do contraditório e da ampla defesa na formação da prova;*

*O procedimento criminal nº 2005.61.81.009285-1 foi instaurado exclusivamente em desfavor das pessoas físicas investigadas, não havendo evidências de contraditório envolvendo as pessoas jurídicas envolvidas. Não foi concedido à impugnante, no processo criminal a oportunidade de examinar formalmente, em juízo, o conteúdo das gravações, alegar incoerências, requerer a verificação de sua autenticidade, entre outros, como ocorreria se parte ela fosse de tal procedimento. Com a transferência irregular das mencionadas “provas emprestadas” (falta de identidade entre as partes), de cuja produção da impugnante jamais tomou parte, restou violado o princípio constitucional do devido processo legal, com as suas inerentes e fundamentais garantias, quais sejam: o contraditório e a ampla defesa, o que representa claro cerceamento de defesa. As provas, evidências e indícios daí obtidos serão necessariamente inválidos e não podem embasar uma medida de sanção contra a empresa. Sendo assim, a prova emprestada na presente ação fiscal não pode embasar a solidariedade da impugnante, a quem se quer imputar uma gravíssima sanção sem que tenha contraditado devidamente a principal prova, que contra ela não foi produzida no âmbito criminal.*

*Mesmo se as provas coletadas fossem válidas, não demonstram qualquer responsabilidade da impugnante com relação às alegadas condutas ilícitas da improcedência das acusações feitas contra a impugnante;*

#### **- Da improcedência das acusações feitas contra a impugnante**

*A fiscalização não parece haver atentado para o fato de que nem sempre provas atuais refletem com exatidão situações pretéritas além de não demonstrarem qualquer conduta ilícita da impugnante ou da CSI.*

*A prova de estreita relação comercial entre o grupo Cisco e seus distribuidores, comprovada por diversos ângulos ao longo do TSPS não só era de se esperar como, principalmente, não prova que a impugnante teria conhecimento e/ou participação em eventuais fraudes que estariam sendo cometidas pela empresa Mude e demais partes envolvidas na investigação. Vale lembrar*

*que as atividades comerciais efetivas realizadas pelo grupo Cisco consistiam na venda, formalizada em contratos reais e perfeitamente idôneos e o relacionamento comercial com a Mude não prova que a CdB ou a CSI tenham se beneficiado de qualquer forma pela eventual prática das atividades fraudulentas imputadas a terceiros.*

*Na eventualidade de o seu então administrador, Carlos Roberto Carnevali, haver participado, em alguma extensão, das fraudes de que a Mude e as demais empresas auditadas são acusadas, é importante mencionar que a impugnante nunca permitiu, tomou conhecimento ou chancelou tal prática. A política interna da Cisco é severa com relação a esse tipo de assunto, sendo imediatamente rechaçadas atitudes que atentem contra os princípios éticos e normas legais que regem as suas atividades.*

**- Das investigações realizadas pela CSI:**

*Em razão de denúncia anônima, em 2004, a CSI iniciou investigação interna para apurar a veracidade de acusações feitas contra a empresa Mude e Carlos Roberto Carnevali, bem como sobre a alegada vinculação de ambos, razão pela qual formalizou “acordo de não revelação de informações” para que pudesse ter acesso aos atos constitutivos das empresas “offshore” sócias da empresa Mude e ver se a denúncia era procedente, não havendo por parte da CSI intuito de burlar as leis brasileiras, tampouco menosprezo por parte da empresa americana com relação às atividades da Receita Federal do Brasil. O que queria a CSI era detectar a suposta vinculação do então presidente da empresa do grupo no Brasil com o distribuidor Mude.*

*O Código de Conduta interna da Cisco proíbe de forma expressa que seus funcionários em todos os níveis tenham interesses financeiros ou de qualquer outra ordem com empresas com as quais transaciona – ao qual voluntariamente se submetera o referido dirigente - é renovado formalmente a cada ano (doc. 13).*

*Nem se diga que o resultado obtido pela CSI – o de que não haviam provas suficientes a embasar a denúncia anônima efetuada contra a Mude e Roberto Carlos Carnevali – autorizaria a fiscalização federal a concluir que a CSI teria conhecimento ou participação no alegado esquema fraudulento apontado na chamada “operação persona”, a uma, porque o Relatório IPEI BA 2008 006 é de se questionar se a CSI teria meios para chegar a um resultado diverso daquele obtido na mencionada investigação; a duas, porque o simples acesso aos atos constitutivos nas “offshore” não permitiria que a CSI vislumbrasse o alegado esquema de interposição fraudulenta de empresas; a três, porque a CSI não está sujeita às leis Brasileiras e a quatro, porque a acusação é carente de provas.*

**- Da definição do preço e das condições do negócio:**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



*O TSPS traz e-mails trocados entre funcionários da impugnante e da CSI no que diz respeito a desconto concedido em compra de produtos Cisco efetuada pela empresa TAM e Telefônica, na qual é fornecido o preço total dos equipamentos que seriam comprados por essa última. Esses dois negócios são anteriores ao período abrangido no TSPS e, portanto, impréstáveis para embasar as conclusões do Fisco.*

*Quanto ao exemplo da TAM, deve-se ressaltar que a fiscalização aparentemente confundiu-se acerca de qual seria o cliente da CSI, o qual, neste caso, era a Fulfill, que solicitada à CSI um desconto maior. E, de acordo com o procedimento de aprovação de descontos então vigente, a concordância prévia da impugnante era necessária antes que a CSI o aceitasse.*

*No que diz respeito à Telefônica, esta, na condição de Provedora de Serviços, poderia comprar diretamente da CSI ou por via de um parceiro selecionado pela própria empresa. Uma das funções da impugnante no Brasil é justamente a revisão de propostas técnicas e a solicitação de descontos junto à CSI, dentro dos limites da referida política de descontos estabelecida pela empresa e, mesmo nessas ocasiões específicas previstas, são os parceiros responsáveis pela importação e pelos procedimentos relativos ao desembaraço aduaneiro dos equipamentos no Brasil, bem como pela revenda para os destinatários.*

*Seja por qual ângulo se examine, vê-se que as operações realizadas pela Mude com a CSI efetivamente ocorreram dentro de um dos modelos de distribuição adotados pela Cisco, “two-tier”, de acordo com o qual o distribuidor não-relacionado localizado nos USA adquiriu os produtos CSI e os exportou para o Brasil, sendo então revendido o produto localmente em linha com a política de preços e desconto da Cisco. Não é por outro motivo que, no documento relativo à aquisição de produtos pela empresa TAM, se lê que o autor daquela ordem de compra havia sido a Fulfill Holding Company, que à época era a empresa que adquiria os produtos Cisco nos USA para posterior exportação para o Brasil, que posteriormente foi substituída pela Mude USA. A Fulfill estava solicitando da CSI um desconto maior do que 62% na compra.*

*O mesmo pode ser encontrado na carta emitida pela impugnante à empresa Telefônica, na qual se lê claramente que “... o valor mencionado acima deverá ser pago pela Telefônica ao parceiro Cisco selecionado. O faturamento poderá ser feito diretamente pelo distribuidor autorizado Cisco para a Telefônica nos termos do contrato a ser celebrado com o parceiro Cisco selecionado”. Nos dois documentos seguintes (págs. 13 a 16 do TSPS) vê-se que os produtos Cisco vendidos seriam faturados contra a Mude USA e enviados pelo agente exportador LOGCIS e entregues diretamente ao seu comprador final, no caso as empresas de telefonia Brasil Telecom e Telefônica. O envolvimento da CSI ocorreria somente na venda para a Mude USA.*

*A afirmação de que a participação da impugnante no esquema de importação fraudulenta seria comprovada pela fato de o representante da empresa, na época, Pedro Ripper, mencionar a separação (split) de software e hardware que estaria sendo*

efetuada pela Mude, já que as importações individualizadas estariam sendo realizadas por interpostas pessoas é inverídica. A leitura cuidadosa da transcrição da escuta telefônica, contudo, traz que do início ao fim, seus interlocutores mencionam que o referido “split” seria efetuado pela Mude e, jamais, por outras empresas interpostas e não autoriza o fisco a concluir que a impugnante teria conhecimento dessas outras empresas.

E, com relação à alegação específica acerca da separação do valor relativo a software e hardware, a política da Cisco sempre foi a de que o software embutido no hardware deve ser tratado como hardware, de modo que o preço cobrado pela CSI na venda dos seus produtos inclui o valor do software. Além disso, considerando que nem a CSI exporta diretamente e nem a impugnante importa produtos para revenda, não lhe cabe decidir acerca do tratamento que será dado aos produtos importados para o Brasil e seus efeitos fiscais.

#### 2.1.3 DA VINCULAÇÃO CISCO/MUDE:

A empresa Mude não é o setor de importação da impugnante no país e todas as provas levantadas pela própria fiscalização comprovam tal fato, já que a Mude não é uma empresa de fachada, bem como a impugnante não importa produtos Cisco a não ser aqueles destinados a reparos e substituição em garantia.

A CSI ou a impugnante não tinham qualquer interesse jurídico ou titularidade econômica ou societária em qualquer das empresas alegadamente interpostas e nas operações de importação e revenda no Brasil. Todas as transações realizadas diretamente pela CSI ou pela impugnante foram e são regulares.

Como já dito, o grupo Cisco opera por intermédio de distribuidores, sendo que a empresa Mude era a principal distribuidora de seus produtos no ano auditado.

No período da autuação e em quanto perdurou a relação comercial da empresa Mude com a impugnante e a sua controladora no exterior (CSI), a Mude sempre atuou de forma independente e por sua conta e risco, sendo certo que também comercializava outros produtos, fabricados por outras empresas e a CSI também vendia para duas outras empresas estabelecidas no Brasil (Ingram Micro e Techdata), as quais seguem atuando nessa condição até hoje.

Cabia à Mude no Brasil proceder à importação dos produtos fabricados e vendidos pela CSI nos USA a preços de mercado, tal como o grupo Cisco procede em relação a centenas de outros adquirentes dos seus produtos. Cabia, ainda, à Mude proceder à distribuição desses produtos no Brasil, conforme o já citado modelo de negócios do grupo Cisco.

#### 2.1.4 DO FINANCIAMENTO DAS IMPORTAÇÕES:

A concessão de linhas de crédito para os distribuidores é um dos itens do programa de recompensa criado pelo grupo Cisco para

*o desenvolvimento de suas vendas por intermédio dos chamados “parceiros”. Além de linhas de crédito há, ainda, o acesso aos melhores produtos e serviços de cada linha, suporte técnico, ferramentas de produtividade, treinamento on-line, recursos de marketing e promoção de vendas, benefícios esses concedidos de acordo com o nível de certificação de cada parceiro.*

*A concessão de linhas de crédito à Mude, portanto, constitui medida comum entre a CSI e seus parceiros, inclusive para determinadas categorias de distribuidores. Representa, de fato, uma vinculação comercial existente entre as empresas, mas jamais, o financiamento de supostas fraudes.*

#### **2.1.5 DAS PESSOAS QUE EFETIVAMENTE DIRIGEM A EMPRESA.**

*As acusações da fiscalização de ser a impugnante a grande beneficiária do esquema de interposição fraudulenta investigado demonstram seu desconhecimento sobre o modelo de negócios adotado pela empresa, aliado ao intuito velado de trazer o grupo Cisco para perto das fraudes apontadas. No entanto, a fiscalização limita-se a provar o óbvio: a existência de vínculo entre o fabricante e seu distribuidor, mas falha em comprovar que a impugnante teria conhecimento e/ou tomado parte do esquema fraudulento impingindo à empresa Mude, ou mesmo dele se beneficiado concretamente e por liame causal adequado a tal comprovação.*

#### **2.1.6 DA INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DO IPI:**

*O interesse comum, previsto no artigo 124, do CTN pressupõe que duas ou mais partes sejam igualmente obrigadas ao pagamento de um determinado tributo, podendo o erário exigir a satisfação integral de seu crédito contra qualquer uma delas, sem que se obedeça a qualquer benefício de ordem, como se fossem apenas um devedor, tratando-se, portanto, da transferência da responsabilidade tributária a terceiros e exige que as partes tidas por solidárias estejam igualmente ligadas ao fato que deu ensejo ao nascimento da relação jurídica cujo resultado é o pagamento do tributo previsto em lei.*

*Portanto, só há que se falar na solidariedade tributária prevista no dispositivo em questão quando os sujeitos passivos derem causa a uma única obrigação tributária decorrente da efetivação, por todos, de um só fato gerador, o que permite, conseqüentemente, que o erário os considere como um só devedor.*

*Tais elementos, contudo, não podem ser encontrados no caso em exame, no qual a autoridade fiscal, calcada em conclusões equivocadas e distorcidas sobre o modelo negocial do grupo Cisco, procura trazer para dentro da relação jurídica tendente ao pagamento do IPI, a impugnante, que tal como expressamente reconhecido pelo próprio fisco, não importou, por sua conta e ordem ou qualquer outro modelo de importação existente e, conseqüentemente, não deu saída às mercadorias de propriedade da Mude.*

Documento assinado digitalmente em 02 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*É fato inconteste que a impugnante jamais foi acusada de importar, por qualquer modalidade existente, ou dar saída das mercadorias de procedência estrangeira objeto da fiscalização em exame. A consequência direta e indelegável desse fato é que, independentemente de todos os outros fatos que permeiam o caso, o próprio fisco federal declara reconhecer que a impugnante jamais foi a importadora ou revendedora das mercadorias, jamais ocupando o pólo passivo da relação obrigacional tendente ao pagamento do IPI sobre tais mercadorias, não havendo como aplicar a solidariedade passiva prevista no art. 124, I, do CTN.*

*Ainda mais evidenciada fica a impossibilidade dessa cobrança em se tratando não da exigência de imposto (IPI) por solidariedade, mas sim de penalidade, caso em que não se aplica a solidariedade pelo caráter personalíssimo que decorre da sanção por ato ilícito, conforme a melhor doutrina e jurisprudência.*

## 2.2 PESSOAS FÍSICAS

*Constam, também do processo, impugnações apresentadas pelas seguintes pessoas físicas: Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoí Fêda; Marcílio Palhares Lemos; Moacyr Álvaro Sampaio, Élio Benetti Pedreira; Gustavo Enrique Castellari Procópio; José Roberto Pernomian Rodrigues; Luiz Scarpelli Filho; Pedro Luis Alves Costa; Reinaldo de Paiva Grillo; Carlos Roberto Carnevali, Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel.*

*2.2.1 Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoí Fêda; Marcílio Palhares Lemos; Moacyr Álvaro Sampaio; Élio Benetti Pedreira, Gustavo Enrique Castellari Procópio e José Roberto Pernomian Rodrigues, representados pelo escritório Souza Schineider e Pugliese Advogados, apresentaram impugnações semelhantes quanto ao termo de sujeição passiva e à autuação, alegando em síntese, o que se segue:*

- a) Cerceamento do Direito de Defesa decorrente da falta de obtenção de cópia dos documentos que instruem o Auto de Infração, o que torna impossível não só rebater as acusações, como também impede a correta contextualização destas acusações;
- b) Nulidade das provas: o Termo de Sujeição Passiva foi fundamentado por documentos obtidos para instruir ação criminal e jamais poderiam ter sido utilizados no processo administrativo fiscal;
- c) Ausência de relação entre as provas e os fatos que ensejam a responsabilidade solidária; pois as provas colhidas referem-se ao ano de 2006 e 2007 e não ao ano de 2003;
- d) Ausência de procedimento fiscal em face dos impugnantes: O Fisco, mesmo sem direcionar qualquer intimação aos impugnantes durante o procedimento fiscalizatório, considerou-

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

os sujeitos passivos da obrigação tributária, exigindo-lhes o crédito constituído contra a MUDE;

e) Na hipótese de terem agido os sócios com infração à lei ou estatuto, dando causa a situação que tenham gerado atos tributários cujas obrigações fiscais não tenham sido cumpridas, cabe a aplicação da responsabilidade pessoal (e não solidária) prevista no artigo 135 do CTN, o que implica outra forma e fundamento de lançamento. Para figurar como obrigado solidário com base no artigo 124, I, a pessoa teria de estar numa posição em que poderia ser considerada contribuinte, ainda que em relação a apenas uma parte da obrigação. A sujeição passiva solidária decorreria da impossibilidade de divisão, dado o interesse comum, da parcela da obrigação a ser imputada a cada um ou mesmo da opção do legislador, no caso de interesse comum, de atribuir responsabilidade solidária, sem interferir na divisão entre os co-obrigados da parcela de cada um. Não basta, para ser apontado como responsável solidário, nos termos do artigo 124, I, do CTN, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade de renda, ter o domínio útil de imóvel, obter receita, etc.;

f) O primeiro aspecto que macula o Termo de Sujeição Passiva Solidária é a falta de prova que pudesse comprovar a antecipação de recursos por parte das interessadas, já que não participaram da operação de compra e venda de mercadorias CISCO pela MUDE e, por esse motivo, jamais poderiam ser responsabilizadas solidariamente pelo crédito tributário constituído. Também não podem ser equiparados a estabelecimento industrial, por não ser atacadista ou varejista, já que são pessoas físicas, e jamais poderiam ser contribuintes do IPI;

g) A multa exigida no auto de infração, no montante de 150% do valor do IPI apurado, não poderá ser imputada, por solidariedade, pois, como é cediço, a multa imputada possui caráter personalíssimo, não podendo ser cobrada dos responsáveis solidários. Neste sentido somente o agente da infração poderá ser apenado com a cobrança de multa de ofício e o próprio artigo 124, I, do CTN, prevê que o instituto da solidariedade é restrito à cobrança da obrigação principal;

Quanto ao crédito tributário levantaram os mesmos argumentos desenvolvidos pela empresa Mude em sua peça impugnatória.

Por fim, protestaram pela possibilidade de juntar novos documentos tão logo tenham a possibilidade de retirar cópias do processo, bem como de analisá-las adequadamente.

2.2.2 Luiz Scarpelli Filho, representado pelo escritório Amato Filho Advogados, apresentou sua impugnação ao auto de infração alegando, em preliminar, a decadência preconizada no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional para os fatos geradores havidos entre janeiro e novembro de 2004, já que ao

impugnante não fora imputada conduta ilícita.  
 Documento assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA  
 Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No mérito, alegou em suma, que prestava serviços (engenharia, informática, administração de empresas e de pessoas) para a empresa MUDE, por meio da pessoa jurídica MANUS ASSESSORIA LTDA., da qual era diretor, e não teve qualquer participação em esquema fraudulento, apesar de ter, por força do trabalho realizado, contato direto com fornecedores e clientes da empresa, mas com objetivo único que ordenar informações para otimizar os trabalhos na MUDE, sem qualquer interferência na área comercial da empresa.

Em meados de 2003, teve pequena participação societária na MUDE, tendo a empresa lhe conferido como bônus, com o objetivo para que deixasse de prestar serviços por meio de sua empresa e atuar de maneira mais próxima, a fim de implementar plano de crescimento.

A existência pura e simples de empresas offshore ou internacionais não pode servir, por si só, como presunção de ilegalidade ou atividade ilícita, como transparece o entendimento do ente fiscalizador.

A falsa equiparação da MUDE à indústria, reportando-se à impugnação da empresa que se encontra munida de documentos a demonstrar que as operações realizadas pela Mude eram comerciais e de serviços;

Da mesma forma, reportando à impugnação da Mude, alegou a ausência de antecipação de recursos;

Quanto à sujeição passiva solidária, argumentou que nem mesmo a ação penal sofrida no processo criminal 2005.61.81.009285-1 arrolou o impugnante como parte do esquema fraudulento, deixando-o de fora da denúncia e que a responsabilidade fiscal dos sócios restringe-se à prática de atos que configurem abuso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto da sociedade.

Com relação às provas acostadas aos autos, argumentou que, por serem provas emprestadas, não são suficientes por si só para provar o fato jurídico ou o ilícito tributário e que os apontamentos dos autos fazem referência a supostas transações havidas após o ano de 2003 ou desvirtuadas do contexto, além de não conterem datas, fato que as invalidam como prova de suposto excesso de poder.

2.2.3 Pedro Luis Alves Costa, representado pelo escritório Camargo □ Araújo Advogados Associados, apresentou sua impugnação quanto ao auto de infração e a imposição de multa, alegando em preliminar cerceamento de defesa, vez que cabia ao fisco notificar o interessado para que apresentasse esclarecimentos, documentos e demais informações que comprovassem ou, de outra forma, o absolvesse sumariamente da responsabilidade solidária a que está sujeito.

Também em preliminar, argumentou que as provas carreadas aos autos não fazem menção ao ano de 2003, 2004 e 2005 pois obtidas nos anos de 2006 e 2007, não havendo como admiti-las

sem qualquer vínculo temporal com o suposto ilícito tributário imputado a MUDE.

Quanto ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, argumentou que o artigo 124, I, do CTN não pode ser interpretado isoladamente, devendo ser analisado juntamente com o artigo 135, inciso III do mesmo diploma legal e que faz-se necessário que a pessoa física responsabilizada solidariamente tenha praticado atos de gerência e de administração em relação à empresa fiscalizada ou, que de qualquer modo, tenha refletido na atividade geradora do fato impositivo. O “interesse comum”, a que se refere o artigo 124, I, do CTN, não se resume em interesse econômico, devendo existir para que se configure a solidariedade passiva tributária o interesse jurídico na realização da situação que deu origem ao fato gerador do tributo. Toda a ação fiscal foi calcada em presunções, não havendo qualquer prova de que Pedro Luís Alves Costa tenha se beneficiado do suposto ilícito tributário ou tenha contribuído na execução do mesmo ou tenha qualquer ligação com o fato gerador

Acrescentou que toda a ação fiscal foi calcada em presunções, não havendo qualquer prova de que Pedro Luís Alves Costa tenha se beneficiado do suposto ilícito tributário, tenha contribuído na execução do mesmo ou tenha qualquer ligação com o fato gerador. Argumentou ainda que cabe ao fisco a prova de que o impugnante praticou atos de administração ou gerência em nome da Mude e com intuito de fraude.

Alegou, ainda, que a responsabilidade por multa decorrente de infração tributária não pode ser repassada ao impugnante, já que o artigo 124 do CTN faz referência somente a solidariedade em relação à obrigação principal gerada pelo fato impositivo.

**2.2.4 Reinaldo de Paiva Grillo**, representado por seu advogado (Sr. Guilherme de Azevedo Camargo) apresentou impugnação alegando, em preliminar, decadência sobre todo o período autuado e cerceamento de defesa configurado pela falta de acesso aos autos, além de alegações totalmente insubsistentes e provas precárias.

Sustentou que a imputação de co-responsabilidade é totalmente indevida, pois nunca participou do contrato social da empresa autuada, nem da respectiva administração ou negócios, limitando-se apenas à prestação de serviços de logística, sendo nula sua inclusão no pólo passivo da presente exação.

Acrescentou que a inexistência de sua relação com os fatos imputados na autuação corrobora-se pela absoluta ausência de provas concretas de qualquer participação sua no fato danoso e as provas utilizadas ofendem os preceitos constitucionais dispostos no artigo 5º da Constituição Federal. E que, no ano de 2003, a empresa What's Up Business sequer existia, tendo sido aberta somente em 2005. Acrescentou que a jurisprudência dominante tem entendido que a responsabilidade é subjetiva, devendo ser comprovada cabalmente a intenção do agente em suprimir tributos, omitir declarações e deixar de pagá-los pontualmente.

Documento assinado digitalmente por **Quanto ao auto de infração, alegou cerceamento de seu direito de defesa, por ter a fiscalização mencionado diversos áudios** em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA  
A  
Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



obtidos”, mas não se preocupando em transcrevê-los nos autos, nem juntar a autorização judicial para comprovar a legalidade da prova. Tal fato, corroborado pela impossibilidade de vista dos autos, negada pela autoridade fiscal, prejudica de forma inexorável a elaboração da defesa do autuado. Alegou também haver equívoco de interpretação dos fatos pelo Fisco e que não há provas no processo que a impugnante à empresa Mude.

2.2.5 Carlos Roberto Carnevali, representado pelo escritório Martins Chamon e Franco Advogados, apresentou sua impugnação quanto ao Termo de Sujeição Passiva Solidária alegando que não existe qualquer prova que demonstre que o impugnante foi (ou é) sócio, ou se beneficiou pelas supostas operações simuladas praticadas pela Mude, tampouco que comprove qualquer participação na administração da autuada e que sua vinculação não passa daquelas pertinentes à sua função profissional como funcionário da empresa Cisco do Brasil Ltda.

Defendeu haver evidente violação do princípio da ampla defesa e do contraditório na imposição de sujeição passiva, porque embora tenha sido notificado de sua inclusão no pólo passivo da autuação no dia 19/12/2008, somente lhe foi concedido o direito de vista dos autos em 09/01/2009, apenas 11 dias para o término do prazo de defesa. Também protestou pela violação do princípio da verdade material, alegando que a autoridade fiscal não procedeu a investigação minuciosa para verificar se efetivamente teria responsabilidade solidária sobre o valor exigido na autuação, baseando-se em meras suposições e ilações de que teria interesse comum na importação supostamente fraudulenta.

Teceu breve histórico de sua carreira profissional argumentando que sempre teve conduta digna na condução das empresas que presidiu e alegou que a imputação do artigo 124, I, do CTN é incompatível com os fatos narrados, pois os sujeitos que possuem interesse comum na situação que constitua o fato gerador sempre se revestem da qualidade de contribuintes, assim como os co-proprietários e condôminos em relação aos tributos imobiliários e nem mesmo a inverídica alegação da sua condição de sócio poderia levar a autuação, ainda que de sócio se tratasse (o que não é verdade), pois a sua eventual responsabilidade repousaria em outra fundamentação jurídica, a do artigo 135 do CTN.

No mérito, argumentou que a fiscalização tentou embasar a acusação de que o impugnante teria vínculo com a empresa autuada por meio de interpretações distorcidas e equivocadas dos e-mails e conversas telefônicas mantidas com os executivos da Mude (transcritas no termo de sujeição passiva), que na verdade demonstram apenas o interesse empresarial condizente com a função e cargo de presidente que ocupava no Brasil. Contudo, nenhum destes diálogos constituem indícios de que o impugnante exercia atos executórios ou de coordenação do gerenciamento dos negócios realizados pela Mude. A atribuição de responsabilidade solidária pela fiscalização decorre de meras ilações baseadas em: 1) fatos circunstanciais, 2) documentos que

não constituem nexo causal para imputação da sujeição passiva

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

solidária e 3) e-mails que apenas demonstram a relação de amizade entre o executivo da Mude (Hélio Pedreira) e o impugnante, comprovada, inclusive pela linguagem coloquial utilizada pelos interlocutores aos se comunicarem. E que, embora evidente a existência de um vínculo de amizade entre o impugnante e o Sr. Hélio, tal fato não pode ser utilizado como premissa ou indício de que o impugnante atuava como sócio oculto da Mude. A fiscalização não conseguiu demonstrar o nexo de causalidade entre os supostos indícios apurados e o fato que se desejou demonstrar.

Alegou que a União Digital somente passou a revender os produtos da Cisco no Brasil em razão da incorporação pela Cisco norte-americana da empresa Newport. A União Digital era a principal revendedora dos produtos da Newport no Brasil, tornando-se parceira da Cisco por um fato aleatório e circunstancial, ou seja, não houve um planejamento arquitetado pelo impugnante e pelo Sr. Hélio para que a União Digital fosse constituída e se tornasse a principal revendedora dos produtos Cisco no país e antes mesmo da constituição da cisco do Brasil a União Digital já comercializava equipamentos de telecomunicações, distribuindo produtos da Newport. Acrescentou que a União Digital foi constituída em 1992, enquanto o impugnante somente ingressou na Cisco do Brasil em 1994.

Acrescentou que o impugnante era sócio da empresa Storm Ventures com sede nos USA e durante muito tempo realizou aporte de capital para investir em empreendimentos de sua titularidade. Em razão do lucro que vinha sendo auferido pela empresa, o Sr. Hélio Pedreira se interessou em adquirir participações para tornar-se sócio do empreendimento, mas jamais houve aporte de capital por parte do impugnante na empresa JDTC.

Continuou alegando que também não merece prosperar a interpretação da fiscalização quanto aos e-mail transcritos às páginas 13, 14 e 15, do termo de sujeição passiva, pois tratam de aspectos relativos ao investimento e administração da empresa TORNADO, que nada tem a ver com a Mude.

Sustentou que estava afastado das operações diárias da Cisco do Brasil à época dos fatos, já que em 2002 assumiu a vice-presidência da Cisco na América Latina, função encarregada por desenvolver novos mercados e não mais teve qualquer relação com os denominados “canais” implementados pela Cisco Inc. e, a partir de 2007, afastou-se quase que definitivamente da Cisco do Brasil, iniciando um novo ciclo em sua carreira profissional, prestando consultoria a diversas empresas, entre elas a Mude que, no caso, objetivava a possível venda da empresa ou a realização de abertura de capital. Alegou que, o organograma utilizado como meio de prova pela fiscalização para imputar responsabilidade tributária ao impugnante decorre exatamente desta época em que estudava várias propostas para voltar ao mercado de trabalho, inclusive a de integrar o Conselho de Administração da Mude. Destacou, ainda, que no termo de verificação, no capítulo intitulado “PESSOAS QUE EFETIVAMENTE DIRIGEM A MUDE COMÉRCIO E

SERVIÇOS LTDA.” não se menciona a pessoa do impugnante, embora sejam citados todos os demais executivos do grupo.

Com o corolário do princípio da legalidade, o auto de infração (e o processo administrativo dele decorrente) tem de se pautar também no princípio da verdade material, ou seja, a realidade dos fatos, de forma a possibilitar a constatação da ocorrência ou não do fato gerador do tributo e a correta identificação do sujeito passivo, o que evidentemente não se verificou no presente caso, tendo em vista que a fiscalização preferiu partir de suposições não autorizadas para imputação da responsabilidade tributária.

Por fim, esclareceu que deixa de manifestar-se quanto ao mérito da autuação em si, por profundo desconhecimento de qualquer questão operacional das atuadas, protestando por provar por todos os meios de provas admitidos e pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários.

**2.2.6 Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel**, representados pelo escritório Dias de Souza Advogados Associados, apresentaram impugnações similares quanto ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, alegando sua nulidade na medida em que não atenderia aos preceitos constitucionais e legais necessários a atividade fiscal de lançamento e de constituição de créditos tributários.

A impugnação, em resumo, sustentou que todos os elementos fundamentadores da autuação foram obtidos exclusivamente no âmbito da investigação em curso nos autos do procedimento criminal nº 2005.61.009285-1 o que é vedado, já que a utilização de prova emprestada do processo criminal, destinadas exclusivamente a fins penais, não pode substituir os procedimentos de fiscalização que são próprios da administração, além de violar os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Afirmou ser incabível a responsabilização solidária, na medida em que o impugnante sequer em tese teria participado das operações no mercado interno, objeto da autuação originária, inexistindo o requisito do “interesse comum” previsto no artigo 124, I, do CTN e que os indícios colacionados pela fiscalização, a par de não serem dotados de clareza, precisão e de concordância, não demonstram que o impugnante seria sócio das empresas importadoras.

Quanto ao auto de infração, defendeu que este seria nulo, por ter também se baseado em provas emprestadas, destinadas exclusivamente a fins penais, sendo imprestáveis os indícios e presunções apontados pela fiscalização.

Sustentou que a importadora D’Luck Com. Imp. e Exportação Ltda. teve sua regularidade fiscal comprovada no bojo do procedimento fiscal previsto na IN nº 228/2002, sendo vedada a alteração do critério jurídico do lançamento, nos termos do artigo 146, do CTN e os indícios colacionados pela fiscalização não

demonstram a ocorrência de importação por conta e ordem de terceiros.

Defendeu, ainda, que os valores relativos aos períodos anteriores a 29/12/2004 foram atingidos pela decadência, nos termos dos artigos 150, § 4º, c/c art. 156, VII, do CTN.

Na Sessão de 8 de fevereiro de 2011, a 8ª Turma de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto/SP decidiu:

a) não se manifestar sobre às questões atinentes ao lançamento da multa regulamentar, por consumo de mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestina ou irregularmente no País, prevista no art. 490, I, do RIPI/2002, com base no argumento de que a competência para o julgamento dessa matéria era da DRJ em São Paulo/SP II;

b) que fossem apartados dos autos os valores da multa regulamentar aplicada e a remessa dos novos autos apartados à DRJ SP II para julgamento desta matéria;

c) não se manifestar quanto às impugnações dos solidários, com base no entendimento de que a solidariedade se aplicava somente quando da execução do débito fiscal, ficando a cargo da Procuradoria da Fazenda Nacional decidir sobre esta matéria quando da execução fiscal dos débitos; e

d) pela improcedência da impugnação apresentada pela MUDE e manteve integralmente o lançamento.

Cientificados do referido acórdão (fls. 47412/47489), a contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram os recursos voluntários de fls. 47498/49547 e a Fazenda Nacional as contrarrazões de fls. 49940/49993.

Na Sessão de 23 de maio de 2013, por meio do acórdão nº 3102-001.872 (fls. 50011/50038), os membros da extinta 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção, decidiram, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, sob o fundamento de que a Turma de Julgamento de primeiro grau não havia apreciado as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários. O enunciado da ementa do referido julgado, segue transcrito:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 15/01/2004 a 31/10/2007*

**MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO APRECIADA NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANULAÇÃO DA DECISÃO. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO.**

*Comprovado que existiu matéria impugnada que não foi objeto de manifestação no julgamento de primeira instância, deve-se anular o julgamento para que a autoridade a quo realize novo julgamento, apreciando todas as impugnações apresentadas.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

Cientificada do referido acórdão, por meio da petição de fl. 50041, a Fazenda Nacional informou que não interporia recurso perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

30

(CSRF). Por sua vez, cientificados do referido acórdão (fls. 50048/50077), não houve manifestação por parte da contribuinte e dos responsáveis solidários.

Em novo julgamento, realizado em 5 de novembro de 2013, o órgão julgador de primeira instância proferiu o acórdão de fls. 50091/50170, em que decidiu, por unanimidade de votos, em preliminar, excluir a responsabilidade dos Srs. CID GUARDIA FILHO e ERNANI BERTINO MACIEL e, no mérito, julgar a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

*Não configura cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais, pelo acusado, e o seu direito de resposta ou de reação encontram plenamente assegurados.*

*Mesmo não tendo recebido em tempo hábil as cópias de todas as peças que fundamentam o auto de infração, é facultada a vista ao processo, na repartição competente, durante o prazo legal para a impugnação, sendo inaceitável a invocação de preterimento de defesa, ainda mais se demonstrada a inércia do impugnante em fazer o pedido em tempo hábil suficiente e se restar demonstrado o conhecimento integral da impugnação.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.**

*Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, haja vista que, no decurso da ação fiscal, inexistente litígio ou contraditório, por força do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.*

**PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE**

*É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.*

*Descabe a alegação de ilicitude na obtenção de prova ou de quebra de sigilo, quando as informações e documentos que instruem processo criminal são compartilhados em processo administrativo fiscal, por expressa autorização Judicial.*

**CONTRADITÓRIO. INÍCIO.**

*Somente com a impugnação inicia-se o litígio, quando devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.*

**PROVAS INDICIÁRIAS.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.*

**JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.  
IMPEDIMENTO DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO.  
IMPOSSIBILIDADE.**

*O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

**PRAZO DECADENCIAL. FRAUDE.**

*Nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador. Porém, na hipótese de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação a contagem do referido prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador.*

**EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.**

*O estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira que dá saída a esses produtos equipara-se a estabelecimento industrial, estando sujeito à obrigação principal, que consiste no pagamento do tributo, e às obrigações acessórias, consistentes, por exemplo, na emissão de notas fiscais com o lançamento do IPI e na escrituração de livros fiscais.*

**SAÍDA DE PRODUTO TRIBUTADO DE ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.**

*Ocorre o fato gerador do IPI na saída, a qualquer título, inclusive transferência, de produtos do estabelecimento que os tenha importado.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA.**

*Evidenciado que pessoas físicas, ausentes do contrato social da empresa, são seus verdadeiros controladores, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela empresa, vez que caracterizado que estas pessoas físicas possuem interesse direto nas operações econômicas que geram as obrigações tributárias insertas nos autos.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA  
Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*O interesse comum dos responsáveis solidários fica evidente quando se verifica que eles exerciam o controle de todas as operações gerenciais/comerciais/financeiras efetuadas pela sociedade empresária autuada, desde as operações desenvolvidas no exterior até os procedimentos de importação das mercadorias e venda dessas no mercado nacional e percebiam o lucro advindo desta atividade.*

**JUROS DE MORA. SELIC.**

*A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.*

**MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.**

*Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a simulação.*

**JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.**

*A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, tem previsão legal.*

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Em face da exclusão do polo passivo dos responsáveis solidário CID GUARDIA FILHO e ERNANI BERTINO MACIEL, o Colegiado prolator do acórdão recorrido interposto recurso de ofício perante este Conselho, em cumprimento ao disposto no art. 34 do Decreto 70.235/1972, e alterações introduzidas pela Lei 9.532/1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Em 8/1/2014, a contribuinte **MUDE** foi cientificada do referido acórdão (fls. 50187 e 50206). Em 7/2/2014, apresentou o recurso voluntário de fls. 51765/51845, em que reafirmou a preliminar nulidade do auto de infração, em razão do procedimento fiscal ter se baseado em meras suposições, e no mérito reprisou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória. Adicionalmente, em preliminar, alegou a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, baseada nos seguintes argumentos:

a) o desmembramento do julgamento da multa regulamentar era uma manobra do órgão julgador de primeiro grau, para que os mesmos fatos fossem julgados por turmas distintas deste Conselho, com a real possibilidade de desfechos distintos para uma mesma autuação fiscal; e

b) o indeferimento da produção da prova pericial e da realização da diligência requeridas impedira a verificação se efetivamente houve a alegada antecipação de recursos financeiros;

A pessoa jurídica e responsável solidária **Cisco do Brasil Ltda.**, em 8/1/2014, foi cientificada do referido acórdão. Em 6/2/2014, apresentou o recurso voluntário de fls. 50516/50635, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória. Adicionalmente, em preliminar, alegou a nulidade da decisão de primeira instância, por



carência de motivação, sob o argumento de que o Colegiado julgador *a quo* não se pronunciara sobre a maior parte dos argumentos e documentos apresentados nos autos, o que resultara na inobservância dos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

As pessoas físicas responsáveis solidárias foram cientificadas: a) em 8/1/2014: Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoki Ikeda; Marcílio Palhares Lemos; Hélio Benetti Pedreira; José Roberto Pernomian Rodrigues; Luiz Scarpelli Filho; Carlos Roberto Carnevali; Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel; b) em 9/1/2014: Moacyr Álvaro Sampaio, Gustavo Henrique Castellari Procópio e Pedro Luis Alves Costa; e c) em 16/1/2014: Reinaldo de Paiva Grillo.

As pessoas físicas responsáveis solidárias, a seguir mencionadas, apresentaram recurso voluntário nas seguintes datas: a) em 5/2/2014: Carlos Roberto Carnevali (fls. 50281 e ss.); b) em 7/1/2014: José Roberto Pernomian Rodrigues (fls. 50845 e ss.); Marcílio Palhares Lemos (fls. 50976 e ss.); Hélio Benetti Pedreira (fls. 51106 e ss.); Fernando Machado Grecco (fls. 51242 e ss.); Gustavo Henrique Castellari Procópio (fls. 51372 e ss.); Moacyr Álvaro Sampaio (fls. 51506 e ss.) e Marcelo Naoki Ikeda (fls. 51636 e ss.); c) em 10/2/2014: Pedro Luis Alves Costa (fls. 50756 e ss.) e Luiz Scarpelli Filho (fls. 50800 e ss.); e d) em 14/2/2014: Reinaldo de Paiva Grillo. Os responsáveis solidários Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel não apresentaram recurso voluntário.

Os responsáveis solidários Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoki Ikeda; Marcílio Palhares Lemos; Moacyr Álvaro Sampaio; Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio e José Roberto Pernomian Rodrigues, representados pelos mesmos patronos, apresentaram recurso voluntário em que reafirmam as razões de defesa quanto a insubsistência dos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária, com base nos mesmos argumentos apresentados na peça impugnatória. Em aditamento, os responsáveis solidários Hélio Benetti Pedreira e Gustavo Henrique Castellari Procópio informaram que foram absolvidos por sentença proferida pelo Juiz da 4ª Vara Criminal Federal de São Paulo/SP, nos autos do Processo Criminal nº 0005827-49.2003.403.6181, o que evidenciava a precariedade das acusações de solidariedade passiva a eles atribuídas, ancoradas em meras ilações, pois as lavraturas do auto de infração e dos termos de sujeição passiva decorreram de fiscalização que se embasou nas provas colhidas nos autos do citado processo criminal.

Os sujeitos passivos solidários Luiz Scarpelli Filho e Reinaldo de Paiva Grillo reafirmaram as razões de defesas suscitadas na peça impugnatória.

O sujeito passivo solidário Pedro Luis Alves Costa reafirmou as razões de defesa apresentada na impugnação e, em aditamento, alegou a nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de que houve omissão quanto ao julgamento da sua impugnação.

O responsável solidário Carlos Roberto Carnevali reafirmou as razões de defesa apresentadas na impugnação e, em aditamento, alegou a nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de que a Turma de Julgamento de primeiro grau não apreciara a legalidade da citada multa regulamentar, descumprindo determinação deste Conselho no sentido de que fosse a este apensado o processo nº 16515.720068/2011-86, ilegal e indevidamente desmembrado deste. Informou ainda que fora absolvido da acusação de sócio oculto da MUDE, por sentença do Juiz da 4ª Vara Criminal Federal de São Paulo/SP, proferida nos autos do Processo Criminal nº 0005827-49.2003.403.6181, do qual foram colhidas as provas que embasaram a autuação e a imputação de sujeição passiva solidária, ancoradas em meras ilações.

Cientificada do acórdão recorrido, a Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 52135/52186, em que propugnou pelo não provimento dos recursos voluntários e a manutenção da decisão recorrida, baseada nos seguintes argumentos:

**1) Em relação ao recurso voluntário da MUDE:**

a) o desmembramento da multa regulamentar pela DRJ Ribeirão Preto/SP e o seu julgamento pela DRJ São Paulo/SP estava em conformidade com o que determinava a Portaria RFB 1.006/2013, portanto não havia qualquer ilegalidade no procedimento;

b) eram legais as provas utilizadas no procedimento fiscal, pois a quebra do sigilo de correspondência, de dados fiscais, bancários, contábeis etc. foi deferida judicialmente para investigação criminal ou instrução processual penal em razão de indícios de crimes de descaminho e outros contra a ordem tributária; e houve autorização judicial para o acesso da fiscalização a tais;

c) as gravações e correspondências eletrônicas transcritas no TVF apenas demonstravam o *modus operandi* da organização, que fora corroborado pelos documentos colhidos nas diligências efetuadas junto a cada uma das empresas envolvidas no esquema fraudulento;

d) o STF já decidira pela desnecessidade da degravação integral das escutas telefônicas, bastando que fossem degradados os trechos necessários ao embasamento da denúncia;

e) em algumas das transcrições acostadas aos autos, os participantes confessaram a existência do esquema e o repasse dos recursos, afirmando que a pessoa jurídica MUDE estava com problemas de fluxo de caixa, por ter antecipado impostos e taxas para liberação de cargas, confirmando, assim, a cadeia de importação fraudulenta. Ademais, os valores antecipados, coincidam ou eram muito próximos dos subsequentes desembargos realizados pelas importadoras receptoras dos recursos;

f) com base na análise de livros contábeis e fiscais, notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, contratos de câmbio, declarações de importação e extratos bancários, referente ao período fiscalizado, de cada uma das empresas que figuravam como importadoras ou como distribuidoras interpostas, a fiscalização comprovava o suprimento de recursos por parte da MUDE e a completa inexistência de capacidade operacional de boa parte das referidas empresas;

g) sequer era controverso que a MUDE era quem realizava os pedidos junto à CISCO USA; que os produtos sequer transitavam pelos estabelecimentos das supostas importadoras ou distribuidoras; que as empresas importadoras, em regra, existiam apenas para realizar demandas da MUDE; e todas essas características estavam usualmente presentes em casos de interposição fraudulenta;

h) tantas evidências, conjuntamente analisadas, não podiam ser encaradas como mera coincidência, ou apenas como decorrência “natural” do modelo de negócios adotado pela recorrente. A não ser que se reconhecesse que o modelo de negócios adotado consistisse justamente em realizar importações por meio de interpostas pessoas, o que não era possível, pelo menos dentro da legalidade;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

35

i) a recorrente não podia alegar que desconhecia os riscos do seu “modelo de negócios”, o Relatório de Auditoria colacionado aos autos (Anexo IV, volume 1, fls. 41348 e ss.), apreendido no curso da operação de busca e apreensão realizada na MUDE, representava prova cabal e irrefutável de que a contribuinte desempenhava sua atividade de forma fraudulenta e estava plenamente ciente das graves consequências tributárias que ela poderia acarretar;

j) os comentários sobre o risco de equiparação da MUDE a estabelecimento industrial, apresentados no Relatório de Auditoria do mês de dezembro de 2004 (Anexo IV, volume 1, fls. 41424 e ss.), revelam que, pelo menos desde do ano de 2003, a MUDE já era alertada sobre a impropriedade do seu *modus operandi*, de forma semelhante à advertência feita no Relatório no citado na alínea anterior;

h) em relação ao alerta da empresa de auditoria, o comentário da MUDE foi no sentido de que, para o exercício de 2004, ela não mais adquiria diretamente das *tradings*, mas sim de distribuidores nacionais (2004 foi o ano a partir do qual se instituiu o duplo grau de blindagem). Esse relatório vem a se somar às demais provas dos autos, para não deixar dúvidas de que o *modus operandi* revelado com mais ênfase a partir do ano de 2007, era praticado pelo menos desde 2003;

l) o não reconhecimento dos créditos de IPI na aquisição das mercadorias revendidas não implicou ofensa ao princípio da não cumulatividade, tendo em vista que a MUDE escriturou o valor do referido imposto como custo, nos livros contábeis, o que impossibilitava, no lançamento de ofício, a utilização de eventuais créditos do imposto, para fim de compensação com o IPI devido nas saídas dos produtos revendidos;

m) o auto de infração não era passível de nulidade por falta de instauração do procedimento especial previsto na Instrução Normativa SRF 228/2002, porque tratava-se de uma possibilidade aberta à fiscalização, um instrumento a sua disposição, mas não se vislumbra a obrigatoriedade da instauração deste procedimento para que se constatasse a interposição fraudulenta de terceiros, até porque o procedimento levado a efeito nestes autos cumpriu as mesmas finalidades, sem ofender nenhum direito da contribuinte;

n) o valor faturado nas suas notas fiscais de saída poderia sim ser utilizado como base de cálculo do IPI lançado, em vez do arbitramento do valor tributável previsto no art. 88 da Medida Provisória 2.158-35/2001, pois, para o presente lançamento não importava o preço praticado na importação, mas o preço praticado na saída de mercadorias de estabelecimento equiparado a industrial, nos termos do artigo 79 da citada MP;

o) não houve a alegada decadência, porque, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, em havendo fraude, como comprovado nos autos, era afastada a regra de contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, prevista para o lançamento por homologação, e aplicada a regra geral do artigo 173, I, do CTN, que tem como termo inicial o primeiro dia o exercício seguinte aquele em que lançamento poderia ser efetuado;

p) a Lei 11.488 não revogou a multa qualificada, apenas deu-lhe nova configuração topográfica, que passou a ser tipificada no § 6º do art. 80 da Lei 4.502/1964. E todo o arcabouço probatórios resultante das apreensões realizadas e do minucioso cruzamento de dados mostrava à exaustão o intuito doloso de fraudar o Fisco, que orientava as ações do grupo econômico, o que era suficiente para demonstrar o dolo específico de fraudar o Fisco. As mesmas considerações aplicavam-se a multa isolada;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

36

q) por ser a multa de ofício obrigação principal, certamente, ela integra o crédito tributário, logo, assim como tributo (principal), sobre deve incidir os juros moratórios, como determina o § 1º do art. 161 do CTN, calculado com base na variação da taxa Selic;

## 2) Em relação ao recurso voluntário da CISCO:

a) a CISCO tinha a plena ciência acerca dos procedimentos de importação realizados pela MUDE e as provas colacionadas aos autos demonstram não só o seu interesse comum no fato gerador das importações fraudulentas, como também a sua participação ativa no sentido de colaborar com as importações, sabidamente fraudadas;

b) a CISCO tinha interesse em todo o fluxo das mercadorias e as acompanhava de perto. Ao fazer a venda para a FULFILL ou MUDE USA (distribuidoras interpostas nos EUA), tanto a CISCO INC. quanto a CISCO do Brasil sabiam de antemão quem era o *end user* e sabiam inclusive o preço pelo qual a mercadoria havia de chegar até ele, preço esse negociado e definido pela CISCO Brasil. Portanto, obviamente que era do seu interesse não só o fluxo das mercadorias como também os custos inerentes a esse processo, em particular os tributários;

c) a CISCO, por meio de sua matriz americana, colaborou ativamente com a operação da MUDE, não obstante conhecesse do seu caráter ilícito. Neste sentido, assinou acordo de confidencialidade, se comprometendo a não revelar informações sobre as empresas estrangeiras do grupo MUDE a qualquer autoridade brasileira (A5V14, fls. 2720/2722), bem como intermediou e foi garante de linhas de créditos para empresas do esquema “FULFILL/MUDE” (fls. 2729 em diante), não obstante, repita-se, estivesse “por dentro” das irregularidades e dos riscos do modelo de importações da MUDE;

d) a participação da CISCO no esquema ficava ainda mais evidente quando se tinha em conta que seu presidente, CARLOS CARNEVALI, era sócio oculto do Grupo JDTC-MUDE. Tantas evidências deixam claro que a participação de CARNEVALI no grupo não se restringia à condição de sócio oculto, mas também de participante ativo, tanto do lado da CISCO, onde era presidente, quanto da MUDE, como sócio oculto. Por todas essas evidências não havia como infirmar a sujeição passiva solidária, seja da CISCO, seja de seu então presidente;

e) As provas dos autos, já exploradas nestas razões, demonstram o interesse tanto econômico quanto jurídico da CISCO na situação que constituiu o fato gerador da multa, atraindo para a hipótese a incidência do artigo 124, I, do CTN. O proceder da CISCO a classifica como verdadeira partícipe das fraudes perpetradas, enquanto demandante e financiadora, em que pese a notável consciência do ilícito e da redução ilegal da carga tributária. Portanto, trata-se de um imperativo de direito seu arrolamento em termo de sujeição passiva solidária, não merecendo qualquer reparo o auto de infração lavrado; e

## 3) Em relação aos recursos voluntários das pessoas físicas responsáveis solidárias:

a) havia provas suficientes da plena ciência que todos os arrolados tinham sobre o esquema fraudulento de importações, bem como a colaboração de cada um para viabilizá-lo, evidenciando o interesse comum na situação que ensejou a imposição da penalidade. Tais provas encontravam-se reunidas no anexo V do processo;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

37

b) era inegável a contribuição de cada uma das pessoas arroladas nos termos de sujeição passiva solidária para que o esquema de importações fraudulentas fosse desenvolvido com sucesso. As provas declinadas nos respectivos termos demonstram que cada um deles detinha plena consciência das irregularidades perpetradas pelo grupo, bem como demonstram a participação, muitas vezes oculta, de cada um deles na distribuição disfarçada de lucros que as empresas promoviam;

c) os documentos que instruem os autos comprovavam, que, desde 2004, todos os responsáveis solidários, cada um a sua maneira, desempenhavam tarefas-chave nas empresas integrantes do esquema, seja pela titularidade de cargos administrativos ou de direção, seja pelo controle de fato das empresas utilizadas no esquema ou das sociedades controladoras destas. Foram, inclusive, demonstrados os meios oblíquos pelos quais recebiam os polpidos resultados financeiros das empresas envolvidas;

d) não havia como negar o interesse comum na prática das fraudes, nem tampouco a singular contribuição de cada qual para que o esquema se efetivasse durante tantos anos, apesar da plena ciência da sua ilicitude, confirmada, entre outros elementos já citados, pela existência de relatórios desenvolvidos por escritório de advocacia, expondo os riscos fiscais a que aquele *modus operandi* expunha a operação;

e) esse tipo de envolvimento dos responsáveis solidários com o fato gerador atraía a aplicação do artigo 124, I, do CTN. Alguns dos autuados, inclusive, já tinham sido condenados em primeira instância pela 4ª Vara Federal de São Paulo por crimes relacionados à infração apurada nestes autos; e

f) não obstante a absolvição de algumas pessoas processo judicial, as provas que constavam dos termos de sujeição passiva deixavam claro que todos os co-responsabilizados agiram conscientemente direcionados a contribuir com o esquema fraudulento de importações, o que, no entender Fazenda Nacional, atraía com ainda mais força a incidência da norma do artigo 124, I, do CTN, principalmente quando demonstrado que todos participaram dos frutos da fraude, por meio da distribuição de lucros através de *offshores*.

Em 19/11/2014, a atuada e recorrente Mude Comercio e Serviços Ltda., protocolou a petição de fls. 52215/52219, endereçada ao Presidente desta 3ª Seção, em que requereu, com fundamento no artigo 49, § 8º, do RICARF na época vigente, a redistribuição do presente processo ao Conselheiro Winderley Morais Pereira, que, na referida data, compunha a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara desta Terceira Seção; e caso entendesse que não existiam fundamentos jurídicos regimentais suficientemente claros para que este processo fosse remetido ao citado Conselheiro, o que admitia apenas por amor ao debate, que aplicasse o disposto no artigo 3º, XI, do Anexo I do citado RICARF, e remetesse os autos ao Presidente deste Conselho, pois se estaria diante de omissão ou dúvida suscitada na aplicação do RICARF, o que exigia a manifestação do Presidente do CARF, para que a omissão fosse sanada e a dúvida esclarecida.

No requerimento em destaque, a peticionaria apresentou como justificativa o fato de o Conselheiro Winderley Morais Pereira ter mudado de Turma e Câmara dentro dessa Terceira Seção não impedindo que o citado processo permanecesse sob sua relatoria, pois, assim determinava o art. 49, § 8º, do RICARF na época vigente.

Por meio do despacho de fls. 52234/52238, o Presidente desta 3ª Seção indeferiu o pedido de redistribuição formulado, por falta de amparo regimental, respaldado nas conclusões exaradas no referido despacho por este Conselheiro, a seguir transcritas:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

38

*No entendimento deste Conselheiro, o pleito da requerente não merece prosperar, porque o disposto no art. 49, § 8º, do RICARF na época vigente aplica-se apenas aos processos já sorteados, inclusive os relatados e ainda não julgados e os que retornarem de diligência. No caso em tela, embora na primeira estada neste Conselho, este processo tenha sido distribuído ao nobre Conselheiro Winderley Moraes Pereira, inequivocamente, o julgamento sob sua relatoria foi concluído pelo Colegiado (a extinta 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara) na Sessão 23 de maio de 2013, conforme acórdão nº 3102-001.873 (fls. 50011/50038), que anulou a primeira decisão a quo.*

*Assim, com citado julgamento concluído no âmbito deste Conselho, obviamente, este processo retornou a fase de primeiro grau, dando ensejo a nova decisão e, em decorrência, uma nova fase recursal, que se iniciou com a apresentação dos novos recursos voluntários de fls. 50845 e ss.*

*Dessa forma, fica demonstrado que, ao contrário do que alegou a requerente, o julgamento dos recursos interpostos contra a primeira decisão, foi devidamente concluído, no âmbito deste Conselho, logo, o retorno dos autos, para o julgamento dos novos recursos interpostos contra a segunda decisão da instância a quo, indubitavelmente, não se enquadra nas situações estabelecidas no art. 49, § 8º, do RICARF na época vigente, portanto, não merece acolhimento o pleito em tela.*

*Além disso, diante da clareza do preceito regimental em destaque, também não merece acatamento o pedido de envio deste processo ao Sr. Presidente deste Conselho.*

Regularmente cientificada referido despacho (fl. 52246), a interessado MUDE não se manifestou a respeito e os autos foram devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Em 28/9/2015, o responsável solidário Carlos Roberto Carnevali juntou aos autos a petição de fls. 52248/52250, em que requereu que fosse analisado, para fim de dar provimento ao seu recurso voluntário colacionado aos autos e cancelado o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado em seu nome, o fato novo consistente na prolação do acórdão pela Primeira Turma do TRF da 3ª Região, nos autos da Apelação Criminal nº 0005827-49.2003.4.03.618 (fls. 52252/52257), que manteve a sua absolvição na esfera penal.

Em 4/10/2015, novamente o sujeito passivo solidário Carlos Roberto Carnevali juntou aos autos a petição de fls. 52260/52261, na qual comunicou o trânsito em julgado da referida decisão da Primeira Turma do TRF da 3ª Região, com base no fato de que o Ministério Público Federal havia desistido da interposição de recurso especial, nos termos da petição de fl. 52271.

Enfim, 8/6/2016, por meio da petição de fls. 52297/52299, os sujeitos passivos solidários Hélio Benetti Pedreira e Gustavo Henrique Castellari Procópio informaram que a sentença absolutória, proferida no âmbito da referida ação criminal, fora confirmada pelo TRF da 3ª Região e transitara em julgado em 10/6/2015. Assim, devidamente demonstrado, no caso em apreço, a inocorrência do fato delituoso por meio do trânsito em julgado da decisão de

absolvição, a *ratio decidendi* alcançada no âmbito da esfera penal atingia, instantaneamente, a esfera civil e administrativa. À vista dessas considerações, não havia dúvidas quanto ao fato de que nenhum ato praticado pelos peticionários fora considerado pelo Poder Judiciário ilícito, de modo que não era possível que eles fossem considerados responsáveis por qualquer infração à legislação tributária ou aduaneira, logo, por mais esse motivo, devia ser integralmente cancelado os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados em face deles.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

Com exceção do recurso voluntário apresentado pelo responsável solidário Luiz Scarpelli Filho, os demais recursos voluntários foram apresentados tempestivamente e atendem os demais pressupostos regimentais, portanto devem ser conhecidos.

O recurso de ofício também deve ser conhecido, porque interposto em conformidade com o disposto no o art. 34 do Decreto 70.235/1972, e alterações introduzidas pela Lei 9.532/1997, e está dentro dos parâmetros estabelecidos na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

O recurso voluntário do sujeito passivo solidário Luiz Scarpelli Filho não será conhecido, porque foi apresentado fora do prazo recursal de 30 (trinta) dias, fixado no art. 33 do Decreto 70.235/1972. Com efeito, cientificado do acórdão recorrido em 8/1/2014 (fls. 50200 e 50213), o recorrente protocolou o seu recurso voluntário em 10/2/2014 (fls. 50800 e ss.), ou seja, no 33º (trigésimo terceiro) dia, quando já expirado o prazo recursal, encerrado em 7/2/2014 (sexta-feira), dia de expediente normal na unidade preparadora da Receita Federal.

Em relação aos pedidos e documentos do recorrente Carlos Roberto Carnevali, apresentados em 24/9/2015 e 6/10/2015, portanto, após o prazo recursal, por se tratar de fato superveniente, em consonância com o disposto no art. 16, § 4º, “b”, do Decreto 70.235/1972, serão levados em consideração na apreciação do seu recurso voluntário.

Cabe esclarecer que o presente julgamento restringe-se às questões atinentes à cobrança do IPI não lançado do período de janeiro de 2004 a outubro de 2007, acompanhado de multa de ofício qualificada e dos juros moratórios, uma vez que a parcela do crédito referente à multa regulamentar, por entrega a consumo de produto de procedência estrangeira importado irregular ou fraudulentamente, foi transferida para os autos do processo nº 16151.720.068/2011-86, com tramitação independente deste. Em consulta ao sítio deste Conselho, realizada no dia 20/6/2016, verificou-se que o referido processo encontra-se pautado para julgamento pelo 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção, na Sessão de 23/6/2016.

Da leitura das robustas peças recursais colacionadas aos autos, verifica-se que há identidade ou similaridade em relação a maior parte das razões de defesa nelas aduzidas. Dessa forma, com vistas a conferir racionalidade, objetividade e evitar repetições desnecessárias, as razões de defesa idênticas ou semelhantes serão analisadas em conjunto, contudo, caso algumas delas estejam baseadas em argumentos distintos, se relevantes, serão destacados e abordados em separado.

## A) DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

40



Nos recursos voluntários apresentados pela contribuinte MUDE e pelos sujeitos passivos solidários foram suscitadas questões preliminares e de mérito, a seguir analisadas.

#### **A.1) DAS PRELIMINARES DE NULIDADE**

Em preliminar, os recorrentes alegaram a nulidade (i) do acórdão recorrido, (ii) de parte das provas colacionadas aos autos pela fiscalização e (iii) do procedimento fiscal.

##### **I Da Nulidade da Decisão de Primeira Instância**

Em preliminar, a recorrente MUDE alegou a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, com base nos argumentos a seguir analisados.

Segundo a recorrente, o desmembramento do julgamento da multa regulamentar fora uma manobra do órgão julgador de primeiro grau, para que os mesmos fatos fossem julgados por turmas distintas deste Conselho, com a real possibilidade de desfechos distintos para uma mesma autuação fiscal.

Trata-se de alegação desprovida de fundamento. A formalização dos autos apartados, para fim de cobrança do crédito tributário relativo a citada multa regulamentar, capitulada no art. 470, I, do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002), foi motivada por falta de competência da DRJ Ribeirão Preto para apreciação do contencioso concernente à imposição da referida multa. No caso, de acordo o Anexo I da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013, o órgão julgador de primeiro grau competente para o julgamento da referida multa regulamentar é a DRJ São Paulo.

Portanto, ao contrário do alegado, trata-se de procedimento que foi realizado em cumprimento ao disposto na referida Portaria, logo, decidi com acerto a DRJ de Ribeirão Preto ao julgar apenas as questões controvertidas atinentes ao lançamento do IPI nas saídas de produtos do estabelecimento equiparado à industrial e determinar a formalização de autos apartados, para o julgamento do contencioso sobre a referida multa fosse realizado pela DRJ São Paulo, órgão julgador competente para julgar a questão, nos termos da referida portaria.

Pelas mesmas razões, também revela-se improcedente a alegação do responsável solidário Carlos Roberto Carnevali, de que a decisão recorrida padecia de vício de nulidade, porque não apreciara a legalidade da multa regulamentar, descumprindo determinação deste Conselho no sentido de que fosse a este apensado o processo nº 16515.720068/2011-86, que fora ilegal e indevidamente desmembrado deste. Especialmente, tendo em conta que não houve a alegada determinação deste Conselho para que o citado processo fosse apensado a este.

Também não procede o argumento suscitado pela recorrente MUDE de que o indeferimento da produção da prova pericial e da realização da diligência requeridas impossibilitara de verificar se efetivamente houve a alegada antecipação de recursos financeiros.

No âmbito do processo administrativo fiscal, o destinatário da prova é autoridade julgador, nos termos do art. 29 do Decreto 70.235/1972. Logo, se na apreciação das provas coligidas aos autos a autoridade julgadora entende que elas são suficientes para formação da sua convicção não cabe qualquer apreciação a respeito dessa decisão,

especialmente, quando devida e corretamente motivada, como ocorreu acórdão recorrido, em que consignado que a produção de prova pericial era despicienda, porque não havia necessidade do pronunciamento por parte de técnico especializado, haja vista que se tratava de matéria de conhecimento do julgador, logo, o pedido de perícia, nos termos propostos, em nada contribuiria para o deslinde da controvérsia, pois tratava-se de simple exame de registros contábeis.

A realização da diligência também era dispensável, porque não havia necessidade, para a elucidação das questões suscitadas na impugnação, posto que constavam dos autos todas as informações necessárias para formação de convicção do referido órgão de julgamento.

Não se pode olvidar, que, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/1972, a realização de perícia ou diligência, seja de ofício ou a requerimento da interessada, somente será determinada se autoridade julgadora entender que a produção de tais provas revela-se necessária para a formação da sua convicção sobre os fatos controvertidos.

No caso, entendeu o Colegiado julgador de primeiro grau que os elementos probatórios colacionados aos autos eram suficientes para a formação de convicção sobre a matéria fática objeto da lide.

Pelas razões aduzidas no voto condutor do julgado recorrido, este Relator também entende que a referida documentação é suficiente para demonstrar que os recursos financeiros utilizados nas referidas operações de importação foram antecipados pela MUDE às demais pessoas jurídicas interpostas (importadoras e distribuidoras), a exemplo das planilhas e documentos apreendidos no âmbito da “Operação Persona” e nas diligências realizadas pela fiscalização nos estabelecimentos das empresas integrantes do esquema, que se encontram colacionados nos Anexos III e IV (fls. 35502 e ss.).

Também não procede a alegação de nulidade da referida decisão, suscitada pelo sujeito passivo solidário Pedro Luis Alves Costa, baseada no argumento de que houve omissão quanto ao julgamento da sua impugnação. A uma, porque o recorrente não apontou quais pontos da sua impugnação não foram apreciados no julgamento de primeiro grau. A duas, porque a leitura do voto condutor do julgado recorrido, especialmente dos trechos do subitem 6.1.3 do citado voto, revela que as alegações relevantes suscitadas pelo recorrente foram devidamente analisadas.

Por fim, a recorrente CISCO alegou nulidade da decisão de primeira instância por carência de motivação, sob o argumento de que o Colegiado julgador *a quo* não se pronunciara sobre a maior parte dos argumentos e documentos apresentados nos autos, o que resultara na inobservância dos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

Sem razão à recorrente, pois, além de se tratar de alegação genérica, diferentemente do alegado, extrai-se da leitura do voto condutor julgado, que todas as alegações relevantes suscitadas pela recorrente CISCO foram devidamente apreciadas. O fato de a turma julgadora de primeiro grau não ter se pronunciado sobre a totalidade dos argumentos e documentos apresentados recorrente, por si só, não macula a decisão recorrida.

A propósito, cabe ressaltar que o dever de fundamentação fixado no art. 93, IX, da CF/1988, combinado com disposto no art. 31 do Decreto 70.235/1972, exige que a autoridade julgadora ou órgão julgador se manifeste, de forma fundamentado, sobre as razões de defesa das partes, sem, contudo, determinar que o julgador examine, completa e

Documento assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pormenorizadamente, cada uma das alegações ou provas apresentadas pelas partes, nem que seja correto os fundamentos por ele aduzidos.

No mesmo sentido, o entendimento consolidado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a exemplo do que fora externado no julgamento do AgRg no RE nos EDcl no AgRg no AREsp 268.238/SP, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. INCIDÊNCIA DO ISSQN. REGISTRO PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS. ADI 3.089/DF. POSSIBILIDADE. BASE DE CÁLCULO DO ISSQN DEVIDO PELOS TABELIÃES. PREÇO FIXO OU PREÇO DO SERVIÇO. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. INDEFERIMENTO LIMINAR. ART. 543-A, § 5º, DO CPC. ART 5º, XXXV E ART. 93, IX, AMBOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA. RECURSO PREJUDICADO. AGRAVO DESPROVIDO.

[...]

III. A Corte Suprema, nos autos do AI-RG-QO 791.292/PE, julgado sob o regime da repercussão geral, reafirmou a sua jurisprudência no sentido de que o art. 93, IX, da Constituição Federal exigem que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

IV - Agravo regimental desprovido.<sup>1</sup> (grifos não originais)

Da mesma forma, tem trilhado a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme bem ilustra o julgamento realizado sob regime de repercussão geral, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

*Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral.*<sup>2</sup> (grifos não originais)

<sup>1</sup> BRASIL. STJ. CORTE ESPECIAL. AgRg no RE nos EDcl no AgRg no AREsp 268.238/SP, Rel. Ministro GILSON DIPP, julgado em 18/12/2013, DJe 03/02/2014)

<sup>2</sup> BRASIL. STF. PLENÁRIO. AI 791292 QO-RG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 23/06/2010, DJe-149 DIVULG 12-08-2010 PUBLIC 13-08-2010 EMENT VOL-02410-06 PP-01289 RDECTRAB v. 18, n. 203, 2011, p. 113-118.) JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

Por todas essas razões, fica demonstrado que não existem, na decisão recorrida, as máculas apontadas pelos recorrentes, logo, rejeita-se todas as preliminares de nulidade suscitadas.

## II Da Nulidade das Provas Emprestadas

A recorrente MUDE, com base no Parecer de fls. 47644/47712, da lavra dos renomados Professores Ada Pellegrini Grinover e Flávio Luiz Yarshell, alegou nulidade das provas colhidas no âmbito do Procedimento Criminal Diverso nº 2005.61.009285-1, com base no argumento de que, como o referido procedimento criminal fora instaurado com finalidade exclusivamente penal, por conseguinte as provas nele colhidas não poderia ser compartilhada pela fiscalização, porque não havia autorização judicial nem legal para tal finalidade.

Com a devida vênia, não procede esse argumento, pois, diferentemente do alegado, o referido procedimento criminal foi instaurado para investigar o esquema de fraude na importação dos equipamentos eletroeletrônicos e de telecomunicações da marca CISCO, importados por conta e ordem da recorrente MUDE. Ademais, ele foi realizado a pedido e com base nos fortes indícios de fraude colhidos pela fiscalização da RFB. Inclusive, a força da tarefa de investigação da Polícia Federal contou com a participação ativa e direta dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB), que atuaram na condição de assistentes técnicos.

Nesse sentido, a quebra do sigilo de correspondência, de dados fiscais, bancários e contábeis foi autorizada judicialmente, para fim de investigação dos fortes indícios de crimes “de quadrilha, falsidade documental, descaminho e crimes tributários”. Além disso, o magistrado que autorizou a captação dos questionados dados/informações também autorizou a sua utilização deles por parte da fiscalização da RFB, conforme documentos de fls. 342/346, enviados por meio do Ofício nº 3693/2008 - S.7 - SVZ, de onde se extrai o elucidativo excerto que segue transcrito:

*A legal obtenção da prova para apuração de crimes, mesmo no caso de interceptações telefônicas, não inviabiliza a posterior utilização dessas provas para outros fins judiciais ou administrativos.*

*O que precisa ficar devidamente comprovado é que a interceptação foi originalmente solicitada e deferida visando efetivamente sua utilização em apuração de crimes e isso, inegavelmente, é o caso dos autos. As interceptações telefônicas e telemáticas, bem como as demais quebras de sigilo de dados, foram regularmente deferidas para apuração de crimes de quadrilha, falsidade documental, descaminho e crimes tributários.*

*Com isso, perfeitamente cabível, em um segundo plano, que esses elementos possam ser utilizados como provas em outros procedimentos, mesmo que administrativos (prova emprestada).* (grifos não originais)

Dado esse escopo, certamente, além da apuração dos crimes praticados pelos líderes do “Grupo MUDE”, a investigação também visou a obtenção de provas do sofisticado esquema de fraude, para fim de instrução dos autos de cobrança dos tributos sonegados nas operações de importação fraudulentas e imposição das penalidades previstas para as infrações cometidas, como forma de inibir ou cessar as práticas ilícitas de importação praticadas pelo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

44

citado grupo. Logo, resta evidenciada a licitude da utilização das referidas provas que foram coligidas aos autos.

E o entendimento aqui esposado, está em perfeita consonância com a jurisprudência deste Conselho. A título de exemplo, cita-se o acordo nº 3403-002.434, da lavra da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

*ESCUTA TELEFÔNICA. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.  
VALIDADE.*

*É válida a prova carreada aos autos decorrente de escuta telefônica se a coleta e o repasse à RFB das informações derivadas da escuta forem judicialmente autorizados.<sup>3</sup>*

A propósito do assunto, cabe ainda consignar que o Plenário do STF, no recente julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 601.314, da relatoria do Ministro Edson Fachin, e das Ação Direta de Inconstitucionalidade 2859, 2390, 2386 e 2397, concluiu que era constitucional os dispositivos da Lei Complementar (LC) 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial, sob o entendimento de que a norma não resultava em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros.

Também não procede o argumento da recorrente MUDE de que a falta de transcrição integral das escutas telefônicas e dos arquivos telemáticos, bem como o uso de documento em língua estrangeira sem tradução juramentada, implicava na nulidade das respectivas provas utilizadas pela fiscalização.

Em relação ao assunto, há expressa determinação no art. 9º da Lei 9.296/1996, no sentido de que somente os dados regularmente interceptados que interessarem à instrução probatória devem ser reproduzidos e coligidos aos autos, enquanto que os demais sem interesse para investigação devem ser inutilizados. Portanto, diferentemente do alegado, o procedimento em questão foi realizado em perfeita sintonia com a referida determinação legal.

Assim, em conformidade com o que determina do citado preceito legal, a fiscalização trouxe à colação dos autos somente os trechos dos diálogos telefônicos e das mensagens eletrônicas relevantes para instrução probatória da questionada autuação. Portanto, fica demonstrada a licitude do procedimento adotado pela fiscalização.

No mesmo sentido, o entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Hábeas Corpus 91207/MC, de que era desnecessária a degravação integral das escutas telefônicas, bastando que fossem degravados e coligidos aos autos os excertos necessários ao embasamento da denúncia, conforme esposado no enunciado da ementa que segue transcrito:

*EMENTA: HABEAS CORPUS. MEDIDA CAUTELAR.  
PROCESSUAL PENAL. PEDIDO DE LIMINAR PARA  
GARANTIR À DEFESA DO PACIENTE O ACESSO À  
TRANSCRIÇÃO INTEGRAL DAS ESCUTAS TELEFÔNICAS  
REALIZADAS NO INQUÉRITO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO*

**PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL (ART. 5º, INC. LV, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA): INOCORRÊNCIA: LIMINAR INDEFERIDA.**

*1. É desnecessária a juntada do conteúdo integral das gravações das escutas telefônicas realizadas nos autos do inquérito no qual são investigados os ora Pacientes, pois bastam que se tenham degravados os excertos necessários ao embasamento da denúncia oferecida, não configurando, essa restrição, ofensa ao princípio do devido processo legal (art. 5º, inc. LV, da Constituição da República). 2. Liminar indeferida.<sup>4</sup>*

Em relação aos documentos em língua estrangeira sem tradução juramentada, além da recorrente não indicar quais os documentos que prejudicaram a sua defesa, com base nas poucas peças ou conversas não traduzidas para o vernáculo, colacionadas aos autos, observa-se que elas não tinham o condão de causar qualquer embaraço ou dificuldade para a defesa dos recorrentes, especialmente, tendo em conta que os documentos relevantes para o embasamento da autuação foram todos traduzidos para vernáculo nos ofícios e laudos da Polícia Federal, bem como no âmbito do procedimento administrativo.

Além disso, se há nos autos expressa autorização judicial (fls. 307/310) para utilização das provas produzidas no âmbito citado Inquérito Policial e uma vez comprovada a participação de todos os recorrentes no citado esquema de fraude, consequentemente, não existe qualquer ilicitude na utilização das referidas provas, para fim de comprovação das infrações tributárias e ao controle administrativo das importações, que foram imputadas pela fiscalização aos recorrentes.

Com base nesse entendimento, também fica afastada a alegação de ilicitude das referidas provas, suscitada pela recorrente CISCO, em razão de não ter integrado a relação dos investigados no âmbito do citado inquérito policial.

A recorrente CISCO alegou ainda que, na formação da prova, houve violação ao contraditório e ao direito de defesa, sob o argumento de que não lhe fora dada oportunidade de intervir ou participar do referido procedimento criminal.

Sem razão a recorrente. Ora, se o referido procedimento criminal fora instaurado exclusivamente para apurar as possíveis condutas delitivas das pessoas físicas integrantes do “Grupo MUDE”, obviamente, não havia justificativa plausível para a recorrente CISCO, na condição pessoa jurídica, intervir ou participasse do citado procedimento, examinando ou questionando as provas colhidas.

Além disso, por ser regido pelo princípio da inquisitorialidade, a fase do procedimento criminal, assim como a fase do procedimento fiscal, sabidamente, não é o momento propício para o exercício do contraditório e do amplo direito de defesa.

No caso, com a ciência da recorrente da conclusão do procedimento fiscal em apreço, o contraditório e o pleno exercício do direito de defesa foi-lhe assegurado e plenamente exercido, nas duas oportunidades em que compareceu aos autos, conforme bem demonstram as robustas peças defensivas colacionadas aos autos. E nesta fase, cabia a recorrente contestar as provas colhidas no âmbito do citado procedimento criminal e coligidas aos presentes autos, o que foi feito oportuna e adequadamente pela recorrente CISCO.

<sup>4</sup> BRASIL. STF. HC 91207 MC, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 11/06/2007, DJe-106 DIVULG-20-09-2007 PUBLIC-21-09-2007 DJ 21-09-2007 PP-00020 EMENT VOL-02290-02 PP-00325 ES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

Com base nessas considerações, demonstra-se a total higidez das provas colhidas no âmbito procedimento criminal e coligidas aos autos, em especial, aquelas obtidas no curso do citado procedimento criminal, que foram disponibilizadas à fiscalização, por expressa autorização judicial.

Assim, demonstrada que foram obtidas de forma lícita as provas colacionadas aos autos e utilizadas pela fiscalização para demonstrar os fatos imputados aos recorrentes, rejeita-se a presente preliminar de nulidade.

### III Da Nulidade do Procedimento Fiscal e da Necessidade de Diligência

A recorrente MUDE alegou nulidade do procedimento fiscal, sob o argumento de que houve desobediência ao art. 142 do CTN, que impunha à fiscalização o dever de averiguar a ocorrência do fato concreto, previsto na norma geral e abstrata, individualizando-o e tipificando-o, tudo mediante prova concreta e material, e não somente proceder o lançamento com base em presunções. Segundo a recorrente, a presente autuação não poderia prosperar, pois não ficara comprovada a antecipação de recursos que poderia ensejar a aplicação da presunção legal de importação por conta e ordem.

Sem razão a recorrente. O presente procedimento fiscal não foi realizado com base em meras presunções, mas embasado em robusto acervo probatório, que se encontra colacionado aos autos.

Diferentemente do alegado pela recorrente, há nos autos provas documentais, distribuídas nos vários volumes deste processo, em especial os que constam dos Anexos II e III (fls. 31722 e ss.), que foram elaborados e colhidos pela fiscalização no curso das várias diligências fiscais realizadas nos estabelecimentos da MUDE e das demais empresas que atuaram de forma ativa no esquema de importação fraudulenta em referência.

Os documentos do período de janeiro de 2004 a outubro de 2007, que embasaram a autuação, dentre outros, foram os seguintes: a) escrituração contábil e fiscal das respectivas empresas; b) notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias; c) contratos de câmbio; d) declarações de importações, e d) extratos bancários.

Essa documentação, inequivocamente, infirmam a alegação da recorrente MUDE e dos demais recorrentes de que a fiscalização havia se utilizado documentos do ano 2003, para comprovar os fatos motivadores da presente autuação.

Além do referido acervo probatório, entregue ou apreendido no curso das referidas diligências, subsidiariamente, a fiscalização utilizou os documentos e arquivos magnéticos apreendidos no âmbito da “Operação Persona”, que integram os Anexos I e IV dos presentes autos (fls. 29805/31721 e 42553/44022), que, de forma congruente, corroboraram os ilícitos cometidos pelos integrantes do esquema fraudulento em destaque.

E com base nos referidos documentos, ao contrário do que alegou a recorrente, a fiscalização comprovou que: a) a real operação de importação fora realizada entre a fabricante dos equipamentos da marca CISCO, sediada nos EUA (a CISCO SYSTEM INC.) e a MUDE, a real importadora e adquirente dos referidos produtos; b) todas as operações intermediárias foram simuladas, para aparentar legalidade às operações de compra e venda realizadas no mercado interno, dissimular ou acobertar a real operação de operação, com vistas a fraudar o controle aduaneiro e evitar ou reduzir a carga tributária; c) a real importadora MUDE



repassava os recursos para a distribuidora interposta que, por sua vez, os repassava à importadora interposta; e d) as empresas interpostas (importadoras e distribuidoras) não tinha disponibilidade econômico-financeira nem estrutura operacional, para realizar as referidas importações.

O fornecimento dos recursos financeiros pela MUDE às empresas importadoras e distribuidoras encontra-se minuciosamente demonstrado no Capítulo IV do TVF ( fls. 719 e ss.). Os dados apresentados nos vários demonstrativos/planilhas elaborados pela fiscalização, detalhado por empresa importadora e distribuidora, corroborados pelos documentos coligidos autos, comprovam que as empresas que aparecem como importadoras diretas, bem como as distribuidoras, foram utilizadas para ocultar a real importadora MUDE, mediante simulação da operação de aquisição das mercadorias de origem estrangeira já nacionalizadas, e assim excluindo a MUDE do processo direto de importação, de modo a evitar a sua equiparação a estabelecimento industrial e, em decorrência, exclui-lo da condição de contribuinte do IPI.

Em suma, a comprovação da transferência dos recursos financeiros da recorrente MUDE às referidas empresas importadoras, por força da presunção, determinada no disposto no art. 27<sup>5</sup> da Lei 10.627/2002, além de equiparar as correspondentes operações de compra no exterior dos equipamentos da marca CISCO à operação de importação por conta e ordem da MUDE, também equiparava esta empresa a condição de estabelecimento industrial, nos termos do art. 79<sup>6</sup> da Medida Provisória 2.158-35/2001. Todas essas questões serão analisadas, em detalhe, a seguir, por ocasião da apreciação das questões de mérito.

Assim, resta demonstrado que o procedimento fiscal encontra-se respaldado em fatos elementos probatórios e que as operações de importação, por presunção legal relativa (*juris tantum*), foram consideradas por conta e ordem, em razão da comprovação de que as empresas importadoras utilizaram os recursos financeiros da real importadora MUDE, para custear a totalidade das importações realizadas no período da autuação.

Dada essa configuração, cabia a recorrente MUDE infirmar as robustas provas colacionadas aos autos pela fiscalização, com base em elementos probatórios hábeis e idôneos. No entanto, em vez de tentar contraditar o teor das mencionadas provas, sem qualquer respaldo em elementos adequados de prova, a recorrente preferiu o caminho fácil de retoricamente alegar que não havia documento “capaz de provar a alegada antecipação de recursos”.

Os recorrentes responsáveis solidários também alegaram nulidade do procedimento fiscal e dos respectivos TSPS por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob o argumento de que não foram submetidos a prévio procedimento fiscal, visando o levantamento das informações e documentos relacionados ao fato jurídico infracional.

Sem razão os recorrentes. No âmbito do processo administrativo fiscal de exigência de crédito tributário, a fase do contraditório tem início com a ciência do auto de infração pelo contribuinte e sujeitos passivos solidários, o que foi feito, de forma regular no caso em tela.

<sup>5</sup> "Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001."

<sup>6</sup> "Art. 79. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora." Doc. 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS A

Além disso, com a regular ciência de todos os responsáveis solidários foi facultada a possibilidade deles impugnarem a exigência fiscal, o que foi regularmente exercido por todos. E, no caso, tanto as robustas peças impugnatórias, quanto os extensos recursos voluntários apresentados pelos recorrentes, representam provas incontestes de que o contraditório e o direito de defesa foram assegurados aos sujeitos passivos solidários em toda sua plenitude, inclusive a faculdade de apresentar as provas que entendessem adequadas e pertinentes com vistas à comprovação das aduzidas razões de defesas.

No mesmo sentido, consolidou-se a jurisprudência deste Conselho, conforme se infere do enunciado da Súmula CARF nº 46, que segue transcrito: “O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.”

Portanto, revela-se de todo descabida a alegação de mácula dos respectivos TSPS, em razão da necessidade de prévio procedimento fiscal contra as pessoas físicas arroladas como sujeitos passivos solidários.

No caso, o questionado auto de infração atende todos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/1972. E o TVF que o integra contém todos os dados e informações necessários e suficientes para o perfeito conhecimento das irregularidades tributárias e aduaneiras imputadas ao sujeitos passivos principal e solidários.

E na fase de instrução ou inquisitorial do procedimento fiscal, sabidamente, não há qualquer determinação legal no sentido de obrigar a fiscalização instaurar procedimento contra cada um dos responsáveis solidários, ou até mesmo cientificar todos eles da instauração e do curso do procedimento realizado contra o contribuinte fiscalizado. Tais medidas somente serão adotadas, se curso do procedimento elas se revelarem indispensáveis, para fins de instrução processual, o que não ocorreu na autuação em apreço.

Por essas razões, diferentemente do alegado, não há que falar em prejuízo ao direito defesa e tampouco em vulneração do contraditório, no curso da fase de procedimental ou de instrução. Em decorrência, revela-se de todo inapropriado alegar cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, que, se apresentada tempestivamente pelo autuado, instaura a fase litigiosa do processo, nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/1972.

Também revela-se descabido o desafio lançado pela recorrente a este Conselho, com vista a demonstrar que houve a alegada antecipação de recursos financeiros, inclusive, mediante solicitação de toda e qualquer diligência que entendessem necessária.

Sabidamente, no âmbito do processo administrativo fiscal, por força do disposto caput dos arts. 9º e 15 do Decreto 70.235/1972, ônus probatório cabe a autoridade fiscal incumbido da autuação e ao impugnante que discorda do procedimento. De outra parte, à autoridade ou ao órgão julgador só cabe demandar a produção de provas, se na apreciação dos fatos for constatada deficiência probatória e a prova a ser produzida revelar-se imprescindível para formação da sua convicção, com respaldo no art. 18 do Decreto 70.235/1972, o que poderá ser feito de ofício ou a requerimento das partes, mediante a conversão do julgamento em diligência, inclusive para produção de produção pericial.

Entretanto, no caso em tela a realização de diligência ou perícia, revela-se de todo desnecessária, porque a fiscalização apresentou a documentação comprobatória das

operações de antecipação de recursos financeiros, que deveria ter sido contestada ou infirmada pela recorrente, com base em elementos probatórios idôneos, o que não ocorreu.

Assim, como os referidos elementos probatórios coligidos aos autos pela fiscalização são suficientes para formação da convicção deste julgador acerca dos fatos controvertidos, em conformidade com o disposto no art. 29 do Decreto 70.235/1972, no caso em tela, revela-se de todo prescindível a realização de qualquer diligência ou realização de perícia, para o deslinde de controvérsia.

Por todas essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, bem como o pedido de realização de diligência ou perícia, por se revelar totalmente desnecessária para o deslinde do contencioso.

## A.2) DAS QUESTÕES DE MÉRITO

No mérito, a controvérsia gira em torno da legitimidade da cobrança dos débitos do IPI do período de 01/01/2004 a 31/10/2007 e consectários legais (multa de ofício qualificada e juros moratórios), bem como da legitimidade passiva das pessoas físicas e jurídica arroladas como sujeitos passivos solidários.

Novamente, ressalta-se que, por não mais integrar os presentes autos, aqui não será analisada as questões atinentes a legitimidade da imposição da multa isolada regulamentar de 100% (cem por cento) do valor das mercadorias, por entrega a consumo de produto de procedência estrangeira importado fraudulentamente, objeto do processo nº 16151.720.068/2011-86, que se encontra na pauta de julgamento de outra Turma Ordinária desta 3ª Seção, conforme informado anteriormente.

## I DA LEGITIMIDADE DA COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Os principais questionamentos acerca da legitimidade da cobrança do IPI e respectivos consectários legais foram suscitadas pela recorrente MUDE. Assim, neste tópico serão analisadas, com primazia, as razões de defesa por ela suscitadas. Porém, para evitar repetição desnecessária, se existir argumentos relevantes e distintos sobre a mesma questão, apresentada por qualquer dos sujeitos passivos solidários, eles também serão analisados neste tópico.

Inicialmente, para fim de definição dos contornos da lide, revela-se de todo oportuno apresentar o motivo da cobrança crédito tributário objeto da presente autuação, que, se encontra resumido no excerto extraído do questionado auto de infração, que segue transcrito:

*A presente tributação no sujeito passivo, como equiparado a estabelecimento industrial, foi efetuada com base no inciso IX, c/c com o parágrafo 2º, ambos do artigo 9º do DECRETO N° 4.544, DE 26/12/2002, e decorreu da constatação de que o autuado incidiu na conduta tipificada no artigo 27 da Lei n° 10.637, de 30/12/2002, combinado com o artigo 79 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24/08/2001 [...].*

Os referidos preceitos legais, que tipificam a conduta atribuída à recorrente MUDE, têm a seguinte redação, *in verbis*:

*Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.*

*Art. 79. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

Da leitura combinada dos textos transcritos, extrai-se que, para fins de equiparação à estabelecimento industrial, a operação de importação “realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem” do terceiro fornecedor dos recursos.

### **1.1 Da Equiparação a Estabelecimento Industrial**

No caso em tela, a presunção legal de equiparação a estabelecimento industrial, que serviu de fundamento para a cobrança do IPI objeto do lançamento em questão, foi fundamentada na prova da utilização de recursos da recorrente MUDE pelas empresas importadoras dos produtos da marca CISCO.

Dada essa configuração, ressalta-se que a presunção prevista no art. 23<sup>7</sup>, § 2º, do Decreto-lei 1.455/1976, incluído pela Lei 10.637/2002, alegado pela recorrente MUDE, não foi apresentada como fundamento do lançamento em apreço. Portanto, trata-se de matéria estranha aos fundamentos da cobrança dos débitos do IPI, objeto da questionada autuação. Por essa razão, a referida presunção não será aqui analisada.

Com efeito, o referido preceito legal trata da presunção da interposição fraudulenta na operação de comércio exterior, que exige a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, para fim de aplicação da pena de perdimento ou da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida. Os presentes autos, inequivocamente, não tratam da imposição da referida penalidade, portanto, trata-se de matéria estranha aos autos.

Assim, a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados não representa condição necessária, para fim de aplicação da presunção de equiparação a estabelecimento industrial, que exige como condição necessária e suficiente, conforme já demonstrado, a comprovação do fornecimento dos recursos financeiros ao importador pelo estabelecimento equiparado a industrial.

Aqui também não será objeto de análise eventual divergência de entendimento manifestada nas diferentes decisões de primeiro grau proferidas nos diversos processos que tratam de autuações contra a recorrente MUDE. Tais argumentos, certamente, servem de fundamento para as respectivas decisões, porém não tem o condão de alterar ou aperfeiçoar o fundamento do lançamento em apreço, cuja legalidade cabe a este Colegiado analisar e decidir a respeito.

<sup>7</sup> "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)

[...]

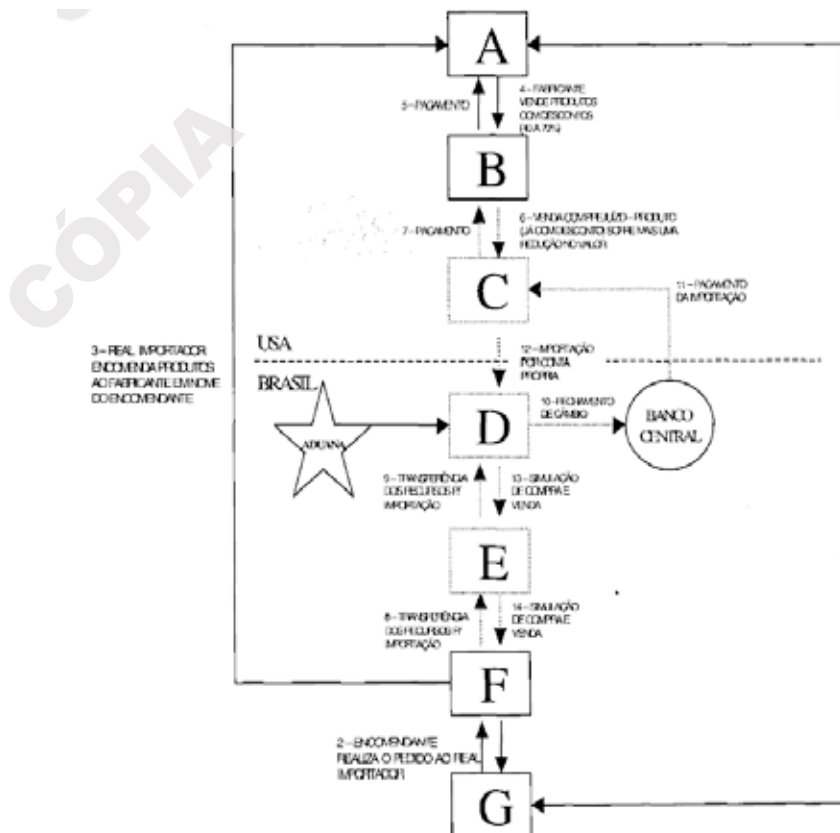
§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Assim, o ponto central da controvérsia cinge-se à comprovação do fato presumitivo, consistente na utilização dos recursos financeiros da recorrente MUDE pelas empresas importadoras dos produtos da marca CISCO. Portanto, dada essa característica, tem-se que o deslinde da controvérsia envolve questão de natureza, eminentemente, fático probatória, ou seja, se as importações objeto da tributação em questão foram realizadas com recursos das próprias importadoras ou com recursos fornecidos pela recorrente MUDE.

Definida a questão relevante para o deslinde da controvérsia, passa-se a analisar as razões apresentadas pela fiscalização para o lançamento em cotejo com as razões de defesa apresentadas pelos recorrentes, com destaque para as alegações da recorrente MUDE.

**Da transferência de recursos financeiros: elementos probatórios apresentados pela fiscalização.**

Previamente à análise dos elementos probatórios, que foram apresentados pela fiscalização, para demonstrar as transferências dos recursos financeiros da recorrente MUDE para as empresas importadoras/distribuidoras e, assim, facilitar a compreensão do fluxo financeiro entre as empresas do “Grupo MUDE” e as demais empresas integrantes da logística operacional de importação do grupo, reproduz-se a seguir o quadro resumo da logística de importação dos produtos da marca CISCO, extraído do TVF (fls. 500/501), em que destacado o fluxo das mercadorias e fluxo dos recursos financeiros:

**DESIGNAÇÃO DAS FUNÇÕES:**A ☐ Fabricante: CISCO SYSTEM INC.B ☐ Distribuidoras interpostas - USA:

MUDE USA; e

FULFILL HOLDING LTDA.

C ☐ Exportadoras Interpostas - USA

3TECH INTERNATIONAL;

LATAM TECHNOLOGY CORP.;

SUPERKIT INTERNATIONAL IND.;

ROMFORD TRADING CORP.;

LOGCIS EXPORT LLC e

GSD TECHNOLOGIES

D ☐ Importadoras interpostas - Brasil:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

PRIME TECNOLOGIA IND. E COM. LTDA;  
 D'LUCK COM. IMP. EXP. LTDA;  
 ARCO EQUIPAMENTOS LTDA;  
 BRASTEC TECNOLOGIA e INFORMÁTICA LTDA;  
 ABC INDUSTRIAL DA BAHIA LTDA;  
 WAYTEC TECNOLOGIA EM COMUNICAÇÃO LTDA;  
 WAYTEC COMERCIAL LTDA;  
 TDC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA;  
 LIVON IND. E TECNOLOGIA EM ELETRÔNICA DA BAHIA;  
 PI - PROPRIEDADE INTELECTUAL COM. REPRESENTAÇÃO LTDA.;  
 MICROTEC SISTEMAS IND. COM. S/A; e  
 KELOW INFORMÁTICA LTDA.

E ☐ Distribuidoras Interpostas - Brasil:

TECNOSUL DIST. PROD. ELETRO-ELETRÔNICO E INFORM. LTDA.;  
 NACIONAL DISTRIBUIDORA DE PROD. ELETRÔNICOS LTDA.;  
 SPCOM PRESTAÇÃO DE SERV. EM INFORMÁTICA LTDA.; e  
 CONTEC COM. E DISTR. PROD. ELETRO-ELETRÔNICOS LTDA.

F ☐ Real importador e adquirente oculto:

MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

G ☐ Comprador no mercado interno: são os clientes do "Grupo MUDE".

A logística das importações do denominado "Grupo MUDE" foi descrita pela fiscalização, nos trechos do TVF (fls. 502/503), a seguir transcritos:

*A CISCO DO BRASIL é o escritório comercial do fabricante americano no Brasil e **controla todas as vendas dos produtos CISCO no Brasil**, possuindo inclusive metas de vendas definidas pela matriz norte americana. Ela negocia com seus clientes o valor dos produtos a serem fabricados nos Estados Unidos, inclusive em relação a descontos concedidos, prazos de entrega, enfim, toda a parte comercial.*

*Após o recebimento do pedido feito pelo comprador final no Brasil, a CISCO indica um revendedor de seus produtos (MUDE) que faz o pedido junto a CISCO USA, repassando ao comprador final todos os descontos que foram anteriormente negociados com a CISCO BRASIL.*

*O fabricante produz os equipamentos com pleno conhecimento de que após a importação dos produtos, os mesmos serão revendidos ao comprador final no Brasil ("G"). A Cisco não realiza as importações diretamente de sua matriz, mas "terceiriza" o serviço de importação através da MUDE. Esta, por sua vez, contacta o importador interposto para a realização das importações.*

*A CISCO (EUA) também não vende diretamente para o Brasil. Ela vende a um distribuidor interposto ("B"), que revende a um exportador interposto ("C"), que exporta para o Brasil. Na venda para o distribuidor, a CISCO EUA concede descontos que variam entre 40 a 70% do valor da mercadoria.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



Na venda da distribuidora para a exportadora, o valor dos produtos, que já possuíam um desconto de 40 a 70%, **sofre mais uma redução**, com o objetivo de pagar menos tributos incidentes na importação na entrada no Brasil.

Esta variação ocorre pela redução do valor do hardware, compensando-se com um aumento do valor do software.

A operação de comércio exterior, então, se processa entre as empresas interpostas "C" e "D", controladas pelo grupo. Toda a documentação aduaneira é instruída em nome do importador ("D"), que recebe em seu nome a mercadoria e as nacionaliza como se fosse seu real adquirente. Para o registro da declaração de importação, momento no qual ocorre o recolhimento dos tributos, e para o fechamento do contrato de câmbio (remessa ao exterior pelo pagamento dos produtos), o real importador e adquirente ("F") envia os recursos para a distribuidora interposta ("E"), que por sua vez repassa os recursos à importadora interposta ("D"). O repasse dos recursos é feito devido ao fato de que, nem a importadora, nem a distribuidora no Brasil, dispõem de capacidade econômico-financeira para a realização das importações (empresas laranjas). O envio dos recursos também tipifica, por força de disposição legal, as importações como sendo "por conta e ordem de terceiro", no caso a MUDE.

Posteriormente, em uma operação de compra e venda simulada, a importadora interposta ("D") transfere para a distribuidora interposta ("E") que, NO MESMO DIA, simula uma venda para o real importador e adquirente ("F"). Na maioria dos casos, as mercadorias seguem do local de desembaraço aduaneiro diretamente para o cliente final ("G"), ocorrendo no caminho apenas a troca de notas fiscais. A distribuidora interposta tem o papel de "blindar" o real adquirente de eventuais cobranças de tributos devidos nestas operações, como, por exemplo, o ICMS que seria devido ao Estado de São Paulo em relação ao benefício concedido no local da importação (Bahia), quando utilizado indevidamente, como é o caso, bem como colocar mais uma empresa entre o importador e o real adquirente, tornando mais nebulosa suas relações e dificultando assim a atuação dos fiscos federal e estadual.

Quanto ao fluxo financeiro, o real importador ("F") remete os recursos ao distribuidor interposto ("E"), que por sua vez o repassa ao importador interposto ("D"), cabendo a este último, a liquidação do câmbio ao exportador nos EUA ("C"), pelo pagamento das importações realizadas.

Assim, a operação de comércio exterior, de fato, ocorre entre a fabricante nos EUA - CISCO SYSTEM CO. ("A") e o real importador e adquirente - MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. ("F"), sendo todas as operações intermediárias **SIMULADAS** e criadas apenas para dar uma aparência de legalidade à operação, e, em consequência, usufruir ilegalmente das reduções tributárias descritas. (grifos do original)

Da leitura do texto transcrito, infere-se que o esquema fraudulento relatado envolvia dupla tentativa de esconder das autoridades brasileiras a real exportadora e fabricante (“dupla blindagem”), a multinacional estadunidense CISCO SYSTEMS INC., e a real adquirente e importadora, MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., pois, interpostos entre as duas havia, respectivamente, uma distribuidora e uma exportadora nos Estados Unidos e uma importadora e uma distribuidora no Brasil.

Quanto ao fluxo financeiro, as importadoras interpostas, após receber, por meio das distribuidoras interpostas, os recursos provenientes do real adquirente e ora recorrente MUDE, remetia-os, em dólar americano, ao exportador interposto (GSD), a título de pagamento das importações realizadas. Por fim, nos Estados Unidos, os valores em dólar americano eram destinados ao distribuidor estrangeiro (MUDE USA) que, em última instância, repassava-os ao real importador e fabricante dos produtos, a CISCO SYSTEMS INC., fechando o ciclo financeiro da real operação comercial celebrada entre a real exportadora e real importadora.

Além da referida logística de importação, no Capítulo III do citado TVF (fls. 503/718), respaldada em documentos e planilhas extraídas dos arquivos magnéticos apreendidos no âmbito da “Operação Persona” (Anexo I - fls. 29805 e ss.), a fiscalização apresentou o rol de todas as empresas vinculadas ao esquema de importação do “Grupo MUDE”, nos EUA e no Brasil, bem como descreveu a função que cada uma delas desempenhava no esquema importação em destaque, o grupo empresarial a que pertencia, o quadro societário de direito e de fato, os reais dirigentes, a capacidade econômico financeira das empresas etc.

Dentre os grupos descritos pela fiscalização, pela relevância para o caso em preço, merece destaque o “GRUPO KIKO/ERNANI (K/E)”, controlado pelos solidários Cid Guardia Filho, conhecido como “KIKO” e Ernani Bertino Maciel, doravante denominado “GRUPO K/E”.

A composição e função do referido grupo no esquema de fraude em destaque foi assim descrito pela fiscalização:

*O GRUPO K/E era responsável pelas IMPORTADORAS E DISTRIBUIDORAS INTERPOSTAS sediadas no Brasil. Estas empresas tinham como função (I) ocultar o REAL ADQUIRENTE (e beneficiário) MUDE LTDA e o beneficiário CISCO BRASIL, (II) propiciar redução ilícita do recolhimento de tributos, notadamente do IPI e ICMS.*

*Este GRUPO participava da parte operacional do esquema, atuando também após a nacionalização das mercadorias importadas por suas empresas, na distribuição das mesmas até a sua entrada na MUDE LTDA, em uma série de operações simuladas de compra e venda. Referidas empresas agiam como verdadeiras fábricas de emissão de notas fiscais, vez que não possuíam atividade comercial verdadeira, sendo suas operações comerciais meras simulações com objetivo de ocultação da verdadeira responsável pelas operações de comércio exterior, a empresa MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.*

*Por constituírem parte visível do esquema, tais empresas, notadamente as IMPORTADORAS INTERPOSTAS, vinham sendo alvo constante de autuações por parte da Receita Federal do Brasil.*

Documento assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Mas, na medida em que a Receita Federal do Brasil atuava sobre quaisquer das empresas do GRUPO □/E, no sentido de investigar sua real condição econômica, financeira ou fiscal, este GRUPO prontamente criava outra pessoa jurídica, com o fim de substituir a empresa investigada, de modo a promover a continuidade do esquema fraudulento.*

*Compõem este grupo as seguintes empresas:*

*a) IMPORTADORAS INTERPOSTAS - BRASTEC, PRIME, ABC, DLUC□, LI VON e ARCO E□UIPAMENTOS;*

*b) DISTRIBUIDORAS INTERPOSTAS - TECNOSUL e NACIONAL;*

□..□ (grifos do original).

As principais características das empresas pertencentes ao “GRUPO K/E”, segundo a fiscalização, eram as seguintes: a) quadros societários constituídos por interpostas pessoas, em geral pessoas sem capacidade econômico-financeira ou empresas *offshore* sediadas em paraísos fiscais; b) número reduzido de funcionários; c) operação em imóveis alugados; d) ausência de estoque de mercadorias; e e) reduzidos investimentos em ativo imobilizado.

No Capítulo IV do TVF (fls. 719 e ss.), a fiscalização apresentou o resultado das diligências fiscais realizadas nas principais empresas que operavam o esquema de importações do “Grupo MUDE”, no período da autuação, com o objetivo de colher provas complementares às que foram obtidas no âmbito “Operação Persona”, para fim de demonstrar que as operações de importação do período foram realizadas por conta e ordem da recorrente MUDE, por intermédio das interpostas empresas importadoras e distribuidoras do “GRUPO K/E”.

O grande acervo documental, colhido ou apreendido no curso das referidas diligências fiscais, consta dos vários volumes que integram os Anexos III e IV dos presentes autos (fls. 35502/44022), dentre os quais merecem destaque os documentos da escrituração contábil e fiscal, as notas fiscais de entrada e saída, as duplicatas/faturas emitidas, as declarações de importação, os contratos de câmbio, os extratos bancários etc.

Para confirmar as transferências dos recursos financeiros da recorrente MUDE para custear as importações realizadas pelas referidas empresas importadoras interpostas, a fiscalização analisou os extratos bancários das empresas envolvidas nas respectivas operações de importação, os pagamentos das duplicatas/faturas realizada pela MUDE (transferências de recursos entre contas-correntes bancárias), a escrituração das respectivas empresas e as datas dos vencimentos dos contratos de câmbio das importações informadas nas respectivas declarações de importação etc.

Após a compilação de todos os dados extraídos da referida documentação, apreendida ou fornecida pelas empresas importadoras e distribuidoras e pela MUDE, e o cotejo dos dados compilados com os registrados nas planilhas contidas nos arquivos magnéticos, apreendidos no estabelecimento da MUDE e das outras empresas do “Grupo MUDE” ou a ele vinculado, a fiscalização elaborou, para cada empresa importadora e respectiva distribuidora, uma planilha com o fluxo diário das transferências de numerário da MUDE para a distribuidora e, desta para a importadora, de modo que restou demonstrado que, nas mesmas datas, os recursos financeiros transitavam, no mínimo, por três contas bancárias diferentes

(MUDE/distribuidora/importadora), e sempre por ocasião dos desembarços das mercadorias ou liquidação do câmbio. Também ficou demonstrado que a MUDE enviava, no mesmo dia, a quantia exata ou muito próxima de dinheiro suficiente para cobrir as despesas da importação das mercadorias, incluindo os tributos, as despesas de desembarço e a liquidação do câmbio. As referidas remessas eram sempre feitas a título de antecipação de pagamentos de duplicatas já emitidas, que eram pagas conjuntamente e, inclusive, algumas duplicatas eram pagas parcialmente.

O fluxo das mercadorias e o fluxo financeiro entre importadora, distribuidora e a MUDE corroboram tal conclusão. Segundo a fiscalização, os produtos da CISCO desembarçados pela importadora iam parar na MUDE, sempre por intermédio de uma empresa distribuidora. Esta adquiria os produtos da importadora e os faturava para a MUDE. Coincidentemente, nas datas em que a distribuidora precisava honrar os compromissos financeiros relativos às despesas de desembarço (tributárias, portuárias etc.) e à liquidação do câmbio, a distribuidora liquidava “supostos” saldos de faturas contra ela emitidas, mediante a utilização de recursos financeiros que foram encaminhados pela empresa MUDE e, na maioria das vezes, eram integralmente repassados para a importadora.

Em suma, a fiscalização concluiu que a logística IMPORTADOR => DISTRIBUIDOR => MUDE era realizada em um ou dois dias e tratava-se de meras emissões de notas fiscais, de maneira a dar aparência legal às respectivas operações comerciais.

Tais informações podem ser conferidas na “Planilha 1 - Origem de Recursos”, “Planilha 2 - Fluxo das Mercadorias” e “Planilha 3 - Pagamento das Importações” (fls. 1086 e ss.), elaboradas para determinadas importadoras e distribuidoras.

Para as importadoras e distribuidoras que dispunham de contabilidade regular, a fiscalização elaborou ainda as planilhas “ANÁLISE RECURSOS” (fls. 1178/1526), em que se encontram consolidados os dados extraídos dos registros contábeis e dos correspondentes extratos bancários das próprias empresas.

Portanto, trata-se de documentação hábil e idônea, para comprovar como os recursos financeiros eram, simultaneamente, transferidos da MUDE para as distribuidoras e destas para as importadoras. Nas referidas planilhas, pode-se verificar o caminho percorrido pelo numerário originário da MUDE até chegar na importadora interposta.

Segundo a fiscalização, embora a quase totalidade desse numerário fosse transferida da distribuidora para a importadora, os valores naquela remanescentes foram utilizados para pagamento dos impostos devidos. Já na importadora, dos recursos financeiros ingressados, parte era destinada aos pagamentos dos encargos das importações (despesas com desembarço e liquidação de câmbio), parte relevante para antecipações de lucros para os sócios da importadora, especialmente, para as empresas *offshores* sócias das importadoras, e uma a menor parcela para a liquidação de impostos e despesas operacionais.

Com base nessas informações, a fiscalização chegou a conclusão, que as vendas das mercadorias efetuadas pelas distribuidoras, provenientes das importações realizadas pelas importadoras, não eram originárias de importações diretas (importação por conta e risco do importador - sem clientela definida), mas sim, importações por conta e ordem da MUDE. Os extratos bancários, os documentos e livros fiscais, além da escrituração contábil das empresas importadoras, distribuidoras e da MUDE comprovam, de forma cabal, que cabia a MUDE, predominantemente, o controle administrativo e operacional sobre as operações de importação, e, fundamentalmente, o suprimento dos recursos financeiros (via distribuidoras)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

58

aos importadores, necessários aos pagamentos das importações, por ocasião do desembaraço da mercadoria e da liquidação do câmbio correspondente.

Outras irregularidades relevantes foram imputadas ao “Grupo MUDE” pela fiscalização, a saber:

a) algumas empresas importadoras destacavam o IPI, manualmente, apenas nas vias das notas fiscais que ficavam em seu poder. Nas vias das notas fiscais faturas encaminhadas às empresas distribuidoras, os valores do IPI não eram destacados. Em decorrência, os valores do IPI eram registrados somente nos livros de Registro de Saídas, Apuração do IPI e escrituração contábil das importadoras;

b) as empresas importadoras (de fachada ou “laranja”) supervalorizavam os preços nas vendas para as distribuidoras, enquanto estas revendiam para a MUDE quase pelo mesmo preço (a título de exemplo, cita-se as planilhas de fls. 46612/46613, contendo os dados da movimentação financeira da importadora BRASTEX e da respectiva distribuidora TECNOSUL). E, finalmente, a MUDE revendia os produtos com baixíssima margem de preço em relação ao preço de compra (a taxa de lucro da MUDE foi inferior a 1%, no período fiscalizado). Segundo a fiscalização (fls. 30375/30376), “a MUDE não precisaria dar lucro, apenas seus dirigentes é que precisariam ser bem remunerados”, via empresas *offshores* sócias das importadoras.

c) essas modalidades de super e subfaturamento tinham por finalidade concentrar a maior parte dos encargos tributários das operações de importação nas importadoras (empresas de fachada), que não cumpriam, na integralidade ou na maior parte, as obrigações tributárias e, por não terem capacidade econômico-financeira nem patrimônio, também inviabilizavam a cobrança dos tributos devidos e não pagos;

d) os recursos transferidos para as importadoras eram utilizados para pagamento das despesas com desembaraço aduaneiro e no fechamento do câmbio das importações e a grande parte remanescente era transferida para a empresa *offshore* sócia da respectiva importadora, situada em paraíso fiscais, a título de distribuição antecipada de lucros etc.;

e) no exterior, tais recursos financeiros eram livremente movimentados. Parte era usada para o pagamento de fornecedores estrangeiros, em situações de subfaturamento de operações de importação, e parte considerável remanescente eram, de imediato, transferidos para as *offshores* sócias da MUDE ou dos seus controladores e colaboradores. Assim, as divisas que saíam do país, a título de suposta distribuição de lucros para as *offshores* pertencentes às respectivas empresas importadoras, eram transferidas, de imediato, às referidas *offshores* da MUDE ou de seus reais sócios, de modo que parte significativa dos lucros obtidos no País, com o esquema fraudulento de importação e distribuição de produtos da marca CISCO, ao final, eram apropriados pelas citadas *offshores*. Uma parcela desses recursos retornavam ao País, geralmente para a integralização de capital de empresas administradoras de ativos, fechando o ciclo da operação de apropriação dos resultados auferidos nas referidas operações de importação: e

f) segundo o subitem 3.5.9 do Relatório RFB/IPEI nº BA20070005 (fls. 30419/30432), os principais dirigentes da MUDE tinham vinculação com o escritório panamenho ALEMAN, CORDERO, GALINDO & LEE, especializado na criação de empresas offshore. É a existência de operações financeiras no exterior, possivelmente simuladas.

envolvia pessoas da MUDE, empresas *offshores* e funcionários do banco de investimentos americano MERRILL LYNCH.

Diante de tais fatos, comprovados com farta documentação colacionada aos autos, especialmente, em relação a distribuidora TECNOSUL, extensível às demais importadas e distribuidoras interpostas, a fiscalização chegou a seguinte conclusão, extraída do referido TVF (fls. 805/806), que segue transcrito:

*A TECNOSUL, assim como as demais importadoras e distribuidoras, integram um bem urdido esquema de INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA, que age na importação de produtos eletro-eletrônicos e de telecomunicações, para abastecer o mercado nacional, concentrado em São Paulo/SP. O objetivo é ocultar os reais importadores destes produtos, mediante o uso de empresas interpostas, envolvendo a prática de diversos ilícitos fiscais, tais como: sonegação de tributos; subfaturamento das importações; remessa de divisas para o exterior, sob a forma de pagamento de importações e distribuição de lucros; crédito indevido de ICMS, entre outros, que estariam lesando os cofres públicos. Trata-se da etapa mais visível do esquema, e, portanto, a mais vulnerável, razão por que as empresas que dela fazem parte foram constituídas em nome de interpostas pessoas ("laranjas" ou testas-de-ferro) e *offshores*, tendo sido, previsivelmente, alvo de constantes autuações por parte da Receita Federal do Brasil.*

*Esta cadeia de interposição busca esconder, a princípio, a empresa MUDE, para a qual se destina a quase totalidade das importações efetuadas pelas importadoras interpostas e distribuídas pela TECNOSUL, tornando-a uma grande distribuidora nacional de produtos de informática e eletro-eletrônicos, em quase sua totalidade de fabricação CISCO, mesmo sem ter realizado praticamente nenhuma importação desde janeiro de 2004.*

*Em suma, portanto, a TECNOSUL, na função de distribuidora interposta, dentro da seqüência da cadeia engendrada é quem aparece como fornecedora direta da real importadora, a MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.*

*Verificamos que o dinheiro não é enviado diretamente da conta da MUDE BRASIL para a conta da importadora interposta, e sim por uma empresa que se interpõe na operação comercial. Esta ocultação do real importador através de duas empresas é chamada de "duplo grau de blindagem".*

*Apesar de ser mais oneroso, o custo compensa a segurança proporcionada ao real importador, que neste caso movimentou milhões de reais anuais entre 2004 e 2007.*

□.□

*Conforme quadro acima as importadoras interpostas BRASTEC, PRIME, □A□TEC, LIVON e TDC simulam vendas para a distribuidora TECNOSUL, enquanto a importadora interposta ABC simula vendas para a empresa NACIONAL. Das distribuidoras as mercadorias seguem diretamente para a MUDE BRASIL. A cadeia logística IMPORTADOR □□*

*DISTRIBUIDOR => MUDE BRASIL é realizada em um ou dois dias e trata-se de meras emissões de notas fiscais, de maneira a dar uma aparência legal a operação comercial.*

Assim, respaldada em robusto acervo probatório, a fiscalização chegou as seguintes conclusões:

a) toda a cadeia de interposição tinha como objetivo “blindar” a recorrente CISCO (beneficiária) e a recorrente MUDE (real adquirente), esta última o sujeito passivo oculto e verdadeira responsável pelas operações de comércio exterior realizadas;

b) todas as etapas do processo de importação eram controladas pela recorrente MUDE, que repassava, antecipadamente, às distribuidoras interpostas, os recursos necessários à realização das importações registradas pelas importadoras interpostas; e

c) a comprovação de que a recorrente MUDE fornecera os recursos utilizados pelas importadoras, implicava presunção da sua equiparação a estabelecimento industrial, nos termos do art. 79 da Medida Provisória 2.158-35/2001.

**Da transferência de recursos financeiros: elementos probatórios apresentados pela recorrente MUDE.**

Por se tratar de presunção relativa (*juris tantum*), cabia a recorrente infirmar as conclusões apresentadas pela fiscalização, mediante prova em contrário.

Inicialmente, cabe esclarecer que as planilhas previamente citadas no recurso (fls. 1086 e ss.) foram elaboradas pela fiscalização, com base na documentação contábil, fiscal e bancária da MUDE e das empresas importadoras e distribuidoras.

E a denominada “planilha fluxo-dia”, referenciada no recurso voluntário da recorrente MUDE, foi extraída dos arquivos magnéticos encontrados no computador do Sr. Marcílio Palhares Lemos, gerente do departamento financeiro da MUDE, regularmente apreendido no curso da “Operação Persona”. Logo, diferentemente do alegado, a citada planilha não se trata de documento apócrifo, mas de documento elaborado com os dados contábeis, fiscais e bancários extraídos da escrituração da própria recorrente MUDE e que se encontrava no computador utilizado pelo citado gerente, responsável pelo controle financeiro do “Grupo JTDC/MUDE”.

Além disso, cabe esclarecer, que, no lançamento em apreço, tal documento foi utilizado apenas como fonte subsidiária de informação, para fim de corroborar os dados colhidos na documentação da referida empresa, para fim de comprovar a transferência dos recursos financeiros da MUDE para as empresas importadoras e distribuidoras interpostas. E os dados nela apresentados não destoam dos dados apresentados nas planilhas elaboradas pela fiscalização, para embasar a questionada autuação, conforme explicitado no exceto extraído do TVF (fl. 723), que segue transcrito:

*Muito ampla esta planilha se destinava ao controle do fluxo financeiro em geral, no que dizia respeito aos desembaraços aduaneiros, pagamentos dos contratos de câmbio, despesas bancárias, gastos com seguros e despachantes, remessas de lucros, etc. Embora se refira a várias outras empresas do esquema, neste sub-capítulo será tratado somente o fluxo*



*mantido com a PRIME no ano calendário de 2004. Nela estão detalhadas os processos de importação (DI's) - com a numeração interna de controle atribuída pela MUDE - os recursos enviados para os sócios à título de adiantamento de lucros, os recursos financeiros recebidos da TECNOSUL - que são tratados como transferência da TECNOSUL - os desembolsos havidos por ocasião dos desembargos, os gastos com tarifas bancárias, seguros, etc. Estes valores estão refletidos nos extratos bancários e na contabilidade da PRIME, o que atesta a veracidade das informações contidas nesta planilha. Com relação as transferências advindas da TECNOSUL, verificamos que os dados são coincidentes e datas e valores com aqueles contidos na contabilidade e extratos da TECNOSUL.*

Para contraditar a conclusão da fiscalização, baseada no robusto acervo probatório colacionado aos autos, a recorrente MUDE alegou que contratara empresa de auditoria especializada, que elaborara minucioso levantamento acerca da sua movimentação financeira e contábil. E com base nesse levantamento, asseverou a recorrente que foram elaborados os laudos de “PERÍCIA CONTÁBIL” de fls. 47.822/47.868, em que apresentada a conclusão de que, nos anos de 2004 a 2007, não houve antecipação de recursos financeiros aos fornecedores ou esta antecipação foi insignificante.

No caso, o que a recorrente denomina de “laudo de perícia contábil” são 4 (quatro) Relatórios de Análise de Pagamentos a Fornecedores, elaborado pelo contador João Carlos Castilho Garcia, referente aos pagamentos realizados pela recorrente MUDE aos seus fornecedores nos de 2004 a 2007.

Tais relatórios, além de não atender os requisitos mínimos do “Laudo Pericial Contábil”, estabelecidos na Norma Brasileira de Contabilidade T 13.6, aprovada pela Resolução Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.041/2005, contêm apenas dados financeiros genéricos, sem respaldado em qualquer documento, e conclusões sobre os pagamentos realizados nos anos de 2004 e 2007 pela recorrente MUDE, que não têm o condão de infirmar as conclusões da fiscalização apresentadas no tópico precedente, respaldadas em documentos fartos documentos e na escrituração contábil e fiscal da própria recorrente.

Além disso, ainda que válida fosse as conclusões de que “os valores dos pagamentos foram efetuados após a data de emissão das notas fiscais dos fornecedores”, indubitavelmente, elas não seria suficiente para comprovar que não houve a transferência e utilização de recursos financeiros da recorrente MUDE, para as empresas importadoras, especialmente tendo em conta que a totalidade dos recursos financeiros utilizados pelas importadoras foram fornecidos pela recorrente, por intermédio das interpostas distribuidoras. Assim, não tem qualquer relevância o fato de tais recursos terem sido fornecidos antes ou após a emissão das notas fiscais e respectivas faturas, posto que, a condição necessária e suficiente para a presunção em apreço, consiste na simples utilização de recursos de terceiros nas operações de importação, conforme dispõe o art. 27 da Lei 10.637/2002. E essa condição foi devidamente comprovada nos autos pela fiscalização.

Também sem qualquer valor probatório, o Parecer de fls. 52009/52015, apresentado nesta fase recursal, emitido pela empresa Ernst & Young, que além de não atender as condições excepcionais do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972, limitou-se apenas em ratificar as conclusões apresentadas nos citados “Relatórios de Análise de Pagamentos a Fornecedores”, sem respaldo em qualquer elemento probatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

62

Ainda alegou a recorrente que “encomendou pareceres dos mais renomados juristas e estudiosos do Direito Tributário, que analisaram o presente caso concreto e o modelo de negócio praticado, proferindo conclusões de grande relevância para o deslinde da presente demanda.”

De fato, na fase impugnatória, a recorrente trouxe à colação dos autos os citados pareceres, que foram colacionados (fls. 47870 e ss.).

No Parecer de fls. 47870/47929, o ilustre Prof. Paulo de Barros Carvalho, após informar, preambularmente, que fora submetido a sua apreciação “problema jurídico-tributário relativo à legalidade e à constitucionalidade da estrutura negocial” adotada pela recorrente MUDE, passou a discorrer magistralmente, como é do seu feitio, sobre os seguintes assuntos: a) a disciplina da elisão e da evasão e o conceito de fraude, dolo e simulação no direito brasileiro; b) requisitos sobre aplicação de sanções; c) regra-matriz de incidência do IPI; d) critérios distintivos entre importação por conta própria, importação por conta e ordem de terceiro e importação por encomenda; e) considerações sobre a chamada “guerra fiscal” no âmbito do ICMS; f) os requisitos necessários para a configuração do crime de descaminho. No final, em resposta aos quesitos formulados pela consulente, o eminente jurista apresentou, em síntese, as seguintes conclusões: a) no modelo negocial que lhe fora apresentado, todas as operações ocorreram na forma prescrita em lei; b) na estrutura negocial adotada pela recorrente, não se verificava, em momento algum, o não pagamento dos tributos devidos nas operações de revenda dos produtos, porque não havia configuração importação por conta e ordem ou por encomenda; e c) era lícito “o emprego de meios autorizados pela lei para escapar da percução tributária”.

Já no Parecer de fls. 47930/47971, o também douto Prof. Eurico Marcos Diniz de Santi discorreu com brilhantismo sobre extrativismo fiscal, limites da legalidade do IPI nas operações de importação e a ameaça do planejamento tributário às avessas, para, no final, concluir que “entre o BEM e o MAL, o CERTO e o ERRADO, entre ANJOS e DEMÔNIOS, em meio às chamadas ardentes do maniqueísmo fiscal, pouco espaço sobra para reflexão, para a legalidade e para o direito.”

Enquanto no Parecer de fls. 47972/48038, o eminente Prof. Celso Fernandes Campilongo examinou a legalidade do modelo econômico de negócio desenvolvido pela recorrente MUDE e, ao final, concluiu que “o modelo não apenas foi, e é, lícito, como também é típico, mundial e característico do atual estágio jurídico e econômico do campo empresarial”.

E na fase recursal, a recorrente trouxe à colação dos autos o Parecer de fls. 52038/52110, elaborado pelo renomado Professor Ivo Teixeira Gico Jr., que também examinou o modelo de negócios da recorrente e concluiu, sob ótica do Direito Concorrencial, que não existia por parte da MUDE ou da CISCO (i) qualquer dado ou informação que permitisse a caracterização de prática de concorrência desleal, (ii) qualquer indício de prática de preço predatório e (iii) qualquer indício de prática *dumping*.

Em que pese a profundidade e o rigor teórico-científico, com a devida vênia, os referidos pareceres não trouxeram elementos relevantes, com vista a contraditar os fatos comprovados nos autos pela fiscalização, que demonstram, de forma inequívoca, a existência do esquema fraudulento ocorrido nas importações realizadas pelo “Grupo MUDE” e a utilização pelas importadoras interpostas dos recursos financeiros fornecidos pela recorrente MUDE.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

63

As profundas análises jurídicas e bem fundamentadas conclusões apresentadas nos citados pareceres sobre o modelo negócio da recorrente MUDE também não agregaram contribuição relevante para o deslinde da controvérsia, haja vista que, na autuação em apreço, não houve questionamento sobre legalidade ou imputação de irregularidade ao propalado modelo de negócio.

Com efeito, no presente procedimento fiscal, o que foi questionado foi legalidade da forma como o referido modelo de negócio e, em especial, as operações de importação dos produtos da marca CISCO foram operacionalizadas, em razão dos evidentes descumprimentos das normas tributárias e de controle aduaneiro do País, mediante simulação das operações de importação por conta própria, com o nítido propósito quebrar a cadeia incidência do IPI e, assim, evitar que a recorrente MUDE fosse considerada contribuinte do imposto, por equiparação a estabelecimento industrial.

Portanto, nestes autos, o que está em questão não é o modelo de negócio da recorrente MUDE ou da sua fornecedora e parceira CISCO, mas as fraudes que foram cometidas no âmbito das referidas operações de importação, com o claro propósito de burlar o controle aduaneiro e de eximir a recorrente MUDE do pagamento do IPI. Em suma, o que está em questão não é o modelo de negócio da recorrente, mas o seu modelo fraudulento de importação.

Entretanto, embora irrelevante para o deslinde controvérsia, cabe ressaltar que o modelo de negócio *Just in Time*, tão decantado pela recorrente MUDE, revela-se de todo incompatível com o referenciado esquema de fraude. Pois, se a característica do citado modelo de negócio é a existência de único fornecedor e único comprador na cadeia de negócio, com a consequente eliminação de intermediários e operações, como justificar a existência das diversas empresas e operações comerciais interpostas entre a real exportadora e a real importadora ou compradora.

A única justificativa plausível e sensata para inserção de tão grande número de empresas na cadeia de comercialização dos citados produtos foi, indubitavelmente, o propósito deliberado de ocultar os reais intervenientes nas operações de importação, mediante a produção de documentos não representativos da realidade negocial subjacente. Ou seja, mediante simulação de operações de importação por conta própria inexistentes e, simultaneamente, dissimulação da real operação de exportação e de importação praticada pela real exportadora CISCO SISTEMAS INC. e pela real importadora, a recorrente MUDE. Logo, se a recorrente adotou ou utilizou o decantado modelo de negócio *Just in Time*, certamente, não há qualquer evidência que ele tenha sido adotado em relação às importações dos produtos objeto das presentes autuações.

Também não corresponde aos fatos comprovados nos autos, a alegação da recorrente que não teve qualquer ganho concorrencial ou de mercado, pois, diferentemente do alegado, no período de funcionamento do esquema de fraude em referência, os produtos da marca CISCO detinham parte relevante do mercado nacional, a MUDE foi premiada por ser 4ª maior vendedora de produtos CISCO no mundo e a líder de venda no Brasil e em toda América Latina.

Entretanto, conforme demonstrado anteriormente, o ponto central da controvérsia, cinge-se à comprovação do fato presuntivo, consistente na utilização dos recursos financeiros fornecidos pela recorrente MUDE para as empresas importadoras (de fachada ou “laranja”) dos produtos da marca CISCO. Assim, dada essa característica, para deslinde da controvérsia, a recorrente teria eficazmente contribuído se tivesse trazido à colação dos autos, em vez dos robustos argumentos retóricos, corroborados pelas conclusões apresentadas nos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2-2017-2 de 24/08/2017  
Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

64

brilhantes pareceres, provas documentais hábeis e idôneas que comprovassem a origem dos recursos utilizados pelas importadoras e distribuidoras interpostas.

Além disso, os referidos pareceres, certamente, teriam contribuído para deslinde da controvérsia se, além da abordagem do decantado modelo de negócio, tivesse esclarecido ou justificado a participação das empresas importadoras inidôneas (de fachada ou “laranja”) no referido “modelo de negócio”, especialmente, as razões porque:

a) o quadro de sócios das referidas empresas era formado por pessoas físicas sem capacidade gerencial e econômico-financeira (“laranjas” ou “testa de ferro”) e por empresa *offshore*, situada em paraíso fiscal, e gerenciadas ou administradas por procuradores, com poderes ilimitados, normalmente, pessoas físicas colaboradoras e vinculadas ao “Grupo MUDE”;

b) os preços praticados no País eram superfaturados nas referidas empresas importadoras inidôneas e revendidos com baixíssima margem de preço nas operações de revenda seguintes feitas pelas distribuidoras interpostas e, ao final, pela recorrente MUDE; e

c) eram utilizadas tão grande quantidade de empresas *offshores*, sediadas em paraísos fiscais, administradas por procuradores, geralmente, as pessoas físicas arroladas como sujeitos passivos solidários, conforme relação de fls. 44159/44161.

#### **Da conclusão parcial.**

Pelas razões anteriormente expostas, ficou evidenciado que a recorrente MUDE não logrou comprovar outra origem para os volumosos recursos financeiros utilizados pelas importadoras interpostas, que não aquela proveniente da recorrente MUDE.

De outra parte, as provas coligidas aos autos pela fiscalização demonstram, de forma inequívoca, que as empresas distribuidoras e importadoras interpostas tinham como características comuns: (a) quadros societários constituídos por interpostas pessoas, sem capacidade econômico-financeira, e/ou *offshores* (sediadas em “paraísos fiscais”); (b) número reduzido de funcionários.; (c) imóveis alugados; e (d) recursos patrimoniais inexistentes ou insignificantes.

As provas colacionadas aos autos pela fiscalização também comprovam que as empresas importadoras simularam vendas para as empresas distribuidoras, com a evidente propósito de “blindar” a recorrente MUDE das exigências atinentes ao controle aduaneiro e dos encargos tributários decorrentes da sua equiparação a estabelecimento industrial, especialmente, em relação à cobrança do IPI devido na operação de saída dos referidos produtos do estabelecimento da recorrente, objeto da presente atuação.

Enfim, os dados consolidados nas planilhas elaboradas pela fiscalização (fls. 1086/1526), comprovam que os recursos financeiros utilizados pelas importadoras foram transferidos/fornecidos integralmente pela MUDE, por intermédio das distribuidoras interpostas.

Com base nessas considerações, fica demonstrada que a recorrente MUDE atuou como real importadora dos produtos da marca CISCO e, por força dessa atuação, agiu com acerto a fiscalização ao equipará-la a estabelecimento industrial e proceder a cobrança dos

valores do IPI devidos nas correspondentes operações de revenda/saída dos referidos produtos do seu estabelecimento, ocorridas período de janeiro de 2004 a outubro de 2007.

## **I.2 Da Ofensa ao Princípio da Não Cumulatividade Por Falta de Desconto dos Créditos do IPI nas Operações Entradas**

A recorrente MUDE alegou que, na apuração do valor do tributo devido, a fiscalização havia lhe equiparado a estabelecimento industrial e exigido-lhe o valor do IPI calculado sobre o valor total das mercadorias vendidas, contudo havia deduzido apenas os créditos calculados sobre as entradas a título de devolução e desconsiderado a totalidade dos créditos relativo aos valores do IPI pagos nas operações anteriores, devidamente lançados nas notas fiscais de aquisição, em clara ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade do imposto.

De acordo com referido TVF, a fiscalização atribuiu a recorrente a condição de real adquirente ou importadora dos produtos da marca CISCO, conforme explicitado, no excerto que segue transcrito:

*Em conclusão, de todo o exposto no presente capítulo, das investigações desenvolvidas, dos documentos anexados, bem como os áudios e e-mails citados ao longo deste relatório, demonstram que as operações realizadas pela MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA não configuravam aquisição de produtos no mercado interno, como poderia parecer. Todas as etapas do processo de importação eram controladas e financiadas pela MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, que era, na verdade, a REAL ADQUIRENTE dos produtos importados.*

E na condição de real importadora, a recorrente MUDE, nos termos do art. 79 da Medida Provisória 2.158-35/2001, foi equiparada a estabelecimento industrial e nesta condição ela fazia jus ao crédito do valor do IPI destacado na nota fiscal de venda dos produtos importados pelo importador aparente (por conta e ordem), nos termos do art. 164, VIII, do RPI/2002, a seguir transcrito:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

□.□

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

□.□

No caso, se na condição de contribuinte, por equiparação a estabelecimento industrial, os produtos revendidos/saídos do estabelecimento estavam sujeito ao pagamento do IPI, sob pena afronta do princípio da não cumulatividade do imposto, na condição de real importadora, a recorrente fazia jus ao crédito do valor do IPI destacado na nota fiscal emitida pela empresa importadora por sua conta e ordem.

O fato de a contribuinte ter contabilizado o referido imposto como custos dos produtos revendidos, ainda que tenha repercussão na apuração da base de cálculo do IRPJ e da

CSLL, por certo, tal circunstância não tem o condão de afastar o direito de a recorrente deduzir o valor do imposto destacado na nota fiscal emitida pelo estabelecimento importador por sua conta e ordem, por se tratar de direito expressamente assegurado no art. 164, VIII, do RIPI/2002.

Assim, fica demonstrador que, além de contrariar o princípio da não cumulatividade, não há razoabilidade no critério de atribuir à recorrente MUDE a condição de contribuinte do IPI, para fim de cobrança do imposto, e, simultaneamente, não lhe reconhecer a mesma condição, para fim de lhe reconhecer o direito à dedução do crédito do imposto pago na correspondente operação de entrada do produto no estabelecimento.

Com base nessas considerações, reconhece-se o direito da recorrente de deduzir do valor do IPI lançado o valor do IPI destacado na nota fiscal de venda do importador por sua conta e ordem, nos respectivos períodos de apuração.

### **I.3 Do Arbitramento do Valor Tributável.**

A recorrente MUDE alegou que a fiscalização não poderia calcular o valor do IPI lançado com base nas notas fiscais de saída por ela emitidas no período da autuação, porque tais notas fiscais seriam inidôneas e não representariam o real valor ou preço de venda das mercadorias.

Sem razão à recorrente, pois, não há nos autos qualquer acusação por parte da fiscalização de que as notas fiscais de saída por ela emitidas eram inidôneas. A única irregularidade atribuída pela fiscalização aos referidos documentos foi a falta de destaque do valor do IPI devido na correspondente operação.

Dessa forma, se em relação ao valor da operação de venda, as referidas notas não apresentavam nenhuma irregularidade, inequivocamente, procedeu com acerto a fiscalização ao utilizar os referidos valores como base de cálculo, na apuração dos valores do IPI devidos, conforme estabelecido nas planilhas colacionadas aos autos (fls. 31739 e ss.). E tal procedimento está em consonância com o disposto art. 131, I, “b”, RIPI/2002.

Também não procede a alegação da recorrente MUDE de que, no caso em tela, o procedimento correto seria o arbitramento do valor tributável, nos termos do artigo 138 do RIPI/2002, porque, sabidamente, tal arbitramento somente se aplica quando os documentos emitidos pelo contribuinte forem omissos ou não mereçam fé, condição que não se vislumbra no procedimento fiscal em apreço.

Assim, resta demonstrado que procedimento de cálculo do imposto, realizado pela fiscalização, foi feito em consonância com disposto no art. 131, I, “b”, RIPI/2002, o que afasta a alegada ofensa aos arts. 142 e 148 do CTN.

### **I.4 Da Decadência do Direito de Lançar.**

Em caráter principal, a recorrente MUDE alegou que, por força do art. 150, § 4º, do CTN, todos os fatos geradores, ocorridos antes 20/12/2004, foram atingidos pela decadência, pois a recorrente foi intimada do auto de infração no dia 21/12/2009, quando já havia transcorrido prazo quinquenal de decadência.

Sem razão à recorrente. No caso, duas situações afastam aplicação da regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN. A primeira consiste na comprovação da ocorrência de fraude e simulação. A segunda consiste na ausência de pagamento do imposto no período.

Aliás, esse último entendimento foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, sob regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), de adoção obrigatória pelos integrantes deste Conselho, por força do disposto no art. 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF 343/2015. O enunciado da ementa do referido julgamento ficou assim redigido, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Cavalcanti, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º e 173, do Codex Tributário, ante



a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

□.□

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.<sup>8</sup> (Grifos não originais)

Na autuação em questão, como não houve pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no art. 173, I, do CTN. Dessa forma, em relação aos fatos geradores do IPI, ocorridos no ano de 2004, o termo inicial do prazo de decadência teve início no dia 1º de janeiro de 2005, tendo expirado o prazo para constituir o crédito tributário somente em 1º de janeiro de 2010.

Assim, considerando que a recorrente MUDE tomou ciência do auto de infração em 21 de dezembro de 2009 (fl. 1543), inequivocamente, não se consumou o prazo decadencial, para nenhum período de apuração do imposto.

Com base nesse entendimento, também fica afastada a alegação da recorrente MUDE de que, em relação ao IPI, o termo inicial de contagem do prazo fixado no art. 173, I, do CTN, seria o 1º dia do período de apuração seguinte e não do exercício seguinte. Para a citada recorrente, como até o final do ano de 2004 o período de apuração do IPI era decendial e a partir do ano de 2005 passou a ser mensal, o *dies a quo* do prazo decadencial não seria o 1º dia do ano seguinte ao fato gerador, mas o 1º dia do decêndio/mês seguinte ao fato jurídico tributário, para os respectivos anos.

Em suma, afastadas todas as alegações suscitadas pela recorrente MUDE, chega-se a conclusão de que não houve alegada decadência na autuação em apreço.

### 1.5 Da Inaplicabilidade da Multa Qualificada.

A recorrente MUDE alegou que a multa de ofício qualificada, imposta com fundamento art. 488, II, do RIPI/2002, teve sua matriz legal (o art. 80, II, da Lei 4.502/1964 e art. 45 da Lei 9.430/1996) revogada pelo art. 40 da Lei 11.488/2007, logo não poderia prevalecer qualquer cobrança com fundamento no referido dispositivo legal expressamente revogado.

Não assiste razão à recorrente, porque, ao contrário do alegado, o art. 40 da Lei 11.488/2007 não revogou a referida matriz legal da multa qualificada, mas apenas conferiu-lhe nova redação ao tipificá-la no § 6 do artigo 80 da Lei 4.502/1964. Portanto não há qualquer alteração legislativa que beneficie a contribuinte quanto à multa a ser aplicada, não havendo razão para aplicação da retroatividade benigna, prevista no artigo 106, II, "a", do CTN.

A recorrente alegou ainda que, para que fosse caracterizada a fraude, a simulação ou o conluio, era necessário que a fiscalização demonstrasse, por intermédio da apresentação de provas inequívocas, que as operações foram feitas com evidente intuito de fraude, conforme definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, o que exigia a comprovação do dolo específico, ou seja, que a contribuinte tinha a real intenção de fraudar o Fisco.

Mais uma vez, sem razão a recorrente.

Seja nos termos do art. 68, § 2º, da Lei 4.502/1964, vigente na data dos fatos objeto das presentes autuações, ou seja segundo disposto no art. 80, § 6º, II, do mesmo diploma legal, atualmente vigente, as circunstâncias qualificativas da multa de ofício são a sonegação, a fraude e o conluio, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

O acervo de documentos coligidos aos autos comprovam que a recorrente MUDE utilizou-se de interpostas pessoas, as empresas importadoras e distribuidoras, geralmente empresas inidôneas (de fachada ou laranja), para se ocultar da fiscalização e assim se eximir dos controles aduaneiros, da equiparação a estabelecimento industrial e, por conseguinte, do pagamento do IPI devido na operação de saída do seu estabelecimento dos produtos importados fraudulentamente.

Assim, o cometimento da fraude, mediante interposição de pessoas, encontra-se demonstrado nos autos. Os fatos elementos probatórios colacionados aos autos levam a confirmação de que as referidas empresas importadoras interpostas apresentaram-se como real adquirentes das mercadorias da marca CISCO, mas, de fato atuavam por conta e ordem da recorrente MUDE, cabendo a esta todo o gerenciamento e controle da logística de importação e do fornecimento dos recursos financeiros necessários ao custeamento das importações realizadas.

Também não procede a alegação da recorrente MUDE de que procedera de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo SRF (ADI/SRF) nº 7, de 2002, haja vista que o citado ADI dispõe sobre a cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins nas operações em que a pessoa jurídica comercial importadora - empresa comercial importadora - atue apenas como prestadora de serviços, nos termos das Instruções Normativas SRF 75/2001 e 98/2001, e fixa as condições para que a referida operação seja caracterizada com sendo de aquisição da propriedade das mercadorias importadas. Para melhor compreensão, seguem transcritos os arts. 1º e 2º do referido ADI:

*Art. 1º As disposições das Instruções Normativas nº 75, de 2001, e nº 98, de 2001, aplicam-se somente às operações em que a pessoa jurídica comercial importadora - empresa comercial importadora - atue apenas como prestadora de serviços.*

*Parágrafo único. A empresa comercial importadora atua como prestadora de serviços somente na hipótese em que ela não adquira a propriedade das mercadorias importadas.*

*Art. 2º Para que se caracterize a aquisição, pela empresa comercial importadora, da propriedade das mercadorias importadas, é suficiente que ocorra uma das seguintes hipóteses em que a referida empresa:*

*I - conste como adquirente no contrato de câmbio;*

*II - conste como adquirente na fatura internacional (invoice);*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

70

*III - emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra ou venda; ou*

*IV - contabilize a entrada ou a saída da mercadoria importada como compra ou venda.*

*Parágrafo único. Na hipótese de a empresa não ter escrituração comercial regular, o aferimento da condição prevista no inciso IV far-se-á com base na natureza da operação efetivada, constante de notas fiscais.*

No caso, é evidente que a recorrente descumpriu o disposto nos incisos III e IV do art. 2º do citado ADI, pois, a documentação fiscal coligida aos autos confirmam que ela (ii) emitiu nota fiscal de saída a título de venda e (ii) contabilizou a entrada e a saída da mercadoria importada como compra e venda. Portanto, contrariamente ao alegado, a recorrente não se enquadra como importadora por conta e ordem de terceiro, ao contrário, conforme anteriormente demonstrado, a recorrente atuou como a real adquirente e importadora dos equipamentos importados por conta ordem das importadoras interpostas.

Há ainda provas nos autos que demonstram ter havido conluio entre a recorrente MUDE e a recorrente CISCO e todas as pessoas físicas arroladas como responsáveis solidários, que operaram o esquema de fraude, com o nítido objetivo de obterem elevados ganhos financeiros.

Também ficou comprovado nos autos o dolo específico da recorrente MUDE. Os relatórios de auditoria fiscal de fls. 41347/41451, apreendidos no curso da “Operação Persona”, elaboradas a pedido da MUDE, deixam evidente que a dita empresa tinha pleno conhecimento das fraudes cometidas e procurava assessoria tributária e contábil, com vistas a enfrentar eventual atuação do fisco.

No relatório de assessoria tributária (fls. 41349/41401), elaborado por um renomado escritório de advocacia do País, merece destaque a conclusão de que a fiscalizada encontrava-se “exposta” a um risco tributário da ordem de 1,04 bilhões de reais nas áreas do ICMS e IPI e, incluindo as demais contingências, a dívida chegaria ao total de 1,064 bilhões de reais. Ainda do referido relatório, por relevantes, cabe transcrever os seguintes excertos:

*Ocorre o fato gerador do IPI no desembaraço aduaneiro de produto industrializado, bem como na saída do bem importado do estabelecimento importador (RIPI, art. 34, I e II).*

*Equiparam-se a estabelecimentos industriais os atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, devendo efetuar o destaque do IPI, por ocasião da saída destes produtos, conforme estabelece o artigo 13 da Lei nº 11.281/06.*

*Dependendo das margens de lucro aplicadas por cada um dos elos da cadeia, a não-incidência do IPI poderá representar uma economia fiscal significativa, uma vez que os produtos de comercialização da Sociedade seriam tributados a alíquotas que variam entre 5% e 25%.*

*Em uma eventual fiscalização, o Fisco Federal poderá entender que a essa Sociedade é o verdadeiro importador das mercadorias que comercializa e aplicar as multas pela falta de destaque do IPI e pela falta de pagamento do imposto.*

*Indícios que poderão ser encontrados pela Receita Federal e pela Fazenda do Estado de São Paulo para justificar a cobrança dos impostos. Entendemos que alguns indícios abordados a seguir poderão levar os Fiscos Federal e do Estado de São Paulo a rastrear as operações da Sociedade.*

*Uma pesquisa na internet revela que essa Sociedade é um dos maiores distribuidores dos produtos fabricados pela Cisco; entretanto, os parceiros Brastec, □aytec, ABC Industrial, Nacional e Tecnosul, não são encontrados, na rede de computadores, como parceiros da Cisco.*

*As referidas empresas (exceto a Cisco) têm as suas operações totalmente comprometidas com o atendimento da demanda dessa Sociedade, o que denota a existência de um acordo de exclusividade vinculando toda a cadeia de comercialização dos equipamentos importados.*

*Outro ponto de destaque é que desde o momento do desembarque das mercadorias até a efetiva venda final a essa Sociedade (ou seja, importação/desembarço aduaneiro, venda os distribuidores e revenda à Sociedade), são transcorridos aproximadamente 04 (quatro) dias, o que pode sugerir que tanto o importador quanto o distribuidor não têm estrutura física (depósito) para abrigar as mercadorias cuja real importadora seria essa Sociedade.*

*Corroborar esse entendimento o fato de que o transporte das mercadorias no território nacional é realizado pela mesma transportadora, desde o desembarço aduaneiro, seja este praticado pelos importadores Brastec, □aytec, ou ABC, até a revenda final à Sociedade, seja esta realizada pelos distribuidores Tecnosul ou Nacional.*

*Dessa forma, a Receita Federal e a Fazenda do Estado de São Paulo poderão autuar a Sociedade sob a alegação de que as operações mencionadas teriam como finalidade ocultar o real importador, qual seja, essa Sociedade.*

*Nesta hipótese a Receita Federal poderá alegar a “interposição fraudulenta de pessoas”, figura penal que requer crime conexo, qual seja, crime de lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores, em que pese, para esta hipótese, ser necessária a existência de fortes indícios de que os recursos utilizados para pagamento das importações têm origem ilícita ou que a importação realizada pela empresa importadora, com recursos de terceiros.*

*Nesta análise, a Receita Federal irá verificar a capacidade econômica e financeira do estabelecimento importador. Assim, sendo revelados indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira do importador, este ficará sujeito a procedimento especial de fiscalização, nos termos da Instrução Normativa da*

*Secretaria da Receita Federal nº 228/02, podendo ter o CNPJ e / ou RADAR suspensos o que, por si, já se constitui em enorme inconveniente.*

*A capacidade econômica da empresa importadora pode ser comprovada através de documentos contábeis que demonstrem a origem dos recursos utilizados para pagamento das importações.*

No relatório seguinte (fls. 41.402/41451), elaborado por uma conhecida empresa de auditoria, há expressa menção ao Relatório de Comentários e Recomendações sobre o serviço de auditoria anteriormente prestados, em que analisado as operações comerciais da recorrente MUDE, referentes ao ano de 2004. No relatório em referência, merece atenção o tópico sobre os “pontos já apresentados em relatórios anteriores”. Nele são apresentados comentários sobre o risco de equiparação da recorrente MUDE a estabelecimento industrial. Em relação esse alerta, a MUDE comentou que, a partir do ano de 2004, não mais adquiria os produtos da marca CISCO diretamente das *tradings*, mas das distribuidoras nacionais. Essa informação ratifica a informação da fiscalização de que, a partir do citado ano, a recorrente passou a adotar o denominado “duplo grau de blindagem”, com vistas a dificultar a descoberta do esquema de interposição fraudulenta pela fiscalização da Receita Federal.

Induvidosamente, o conteúdo dos citados relatórios revelam que, desde o ano de 2003, a recorrente MUDE já tinha pleno conhecimento das impropriedades existentes no seu modelo de negócios com os produtos da marca CISCO, bem como das ilicitude do *modus operandi* das importações dos referidos produtos, realizadas com a participação de interpostas pessoas desprovidas de capacidade econômico-financeira. No mesmo sentido, em 2007, o referido relatório de consultoria tributária também advertiu a recorrente MUDE de que o seu modelo de negócio, com os citados produtos, ainda apresentava fragilidades, de modo que a fiscalização da Receita Federal poderia caracterizar tais operações como sendo realizadas por “interposição fraudulenta de pessoas” e atribuir-lhe a condição da “verdadeiro importador das mercadorias que comercializa e aplicar as multas pela falta de destaque do IPI e pela falta de pagamento do imposto.” E tal profecia se concretizou, em toda sua plenitude.

Além disso, no item que trata da evolução do esquema de interposição fraudulenta em comento (fls. 29896/29912), a fiscalização informou que o esquema de importação fraudulenta em apreço iniciou-se no ano de 2001. Em 30 de janeiro de 2003, na jurisdição da Delegacia da Receita Federal em Ilhéus/BA, foi deflagrada a primeira operação de fiscalização de combate à interposição fraudulenta envolvendo a importação de produtos da marca CISCO. Porém, em vez de cessar as importações fraudulentas, o “Grupo MUDE” ampliou e adotou procedimentos mais sofisticados de fraude, o que resultou na deflagração, em setembro de 2005, de uma segunda operação de fiscalização. Mais uma vez, o Grupo também não cessou as práticas fraudulentas, ao contrário, sofisticou ainda mais, porém mudou a central de operação do esquema para a cidade de São Paulo/SP e passou atuar na jurisdição da Inspeção da Receita Federal em São Paulo, até a deflagração da operação “Persona” em 16/10/2007.

Por todas essas considerações, fica demonstrado que a recorrente, não só participou do esquema fraudulento em referência, como o planejou, aperfeiçoou e o executou com o claro propósito de fugir dos controles aduaneiros e não se enquadrar na condição de real importadora e contribuinte do IPI, por equiparação a estabelecimento industrial. Portanto, agiu de forma dolosa e deve responder pela multa ofício qualificada, conforme aplicada pela fiscalização.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

73

### **I.6 Da Não Incidência dos Juros Moratórios sobre a Multa de Ofício**

Em relação a esse ponto, a recorrente MUDE alegou que, na remota hipótese de prevalecer a cobrança da multa de ofício, o que se admitia apenas a título argumentativo, não poderia incidir sobre ela os juros de mora, por ser flagrantemente ilegal a sua cobrança, por ausência de previsão legal. Para recorrente, os juros não podiam incidir sobre a referida multa, na medida em que ela não retratava a obrigação principal, mas sim encargo que se agregava ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

Sem razão a recorrente.

A cobrança dos juros moratórios sobre débito decorrente de tributos e contribuições encontra-se prevista no art. 61, § 3º, enquanto que a cobrança do referido gravame sobre multa isolada encontra-se estabelecida, expressamente, no parágrafo único do art. 43 do mesmo diploma legal, a seguir transcritos:

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifos não originais)

Art. 61. Os débitos para com a União, **decorrentes de tributos e contribuições**, administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...).

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifos não originais)

Trata-se de preceitos legais constantes do mesmo diploma legal, o que demonstra que o legislador, deliberada e intencionalmente, conferiu tratamento distinto para ambas as situações, mas com o objetivo de conferir tratamento isonômico, ou seja, cobrança dos juros moratórios em ambas os casos.

E a justificativa para esse tratamento isonômico está no fato de a multa de ofício incidir sobre o valor do tributo devido, acrescido dos juros moratórios. Assim, na data do pagamento, tal gravame, automaticamente, também integrará o valor da multa de ofício, calculada proporcionalmente ao valor do tributo devido. Dito de outra forma: não são os juros moratórios que incidem sobre a multa de ofício, mas a multa que incide sobre o crédito tributário acrescido de juros moratórios.

Logo, no âmbito do lançamento de ofício, por força do disposto no art. 80 da Lei 4.502/1964, com as alterações posteriores, os juros moratórios sempre comporão o valor da

Lei 4.502/1964, com as alterações posteriores, os juros moratórios sempre comporão o

multa ofício, qualificada ou não, cujo valor é calculado proporcionalmente ao “valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido”, acrescido do valor dos juros moratórios.

De toda sorte, independente da cobrança da multa ser feita de forma isolada ou proporcional ao valor do imposto, os juros moratórios sempre serão devidos. No primeiro caso, o valor dos juros é calculado de forma direta, mediante aplicação do percentual dos juros sobre o valor da multa aplicada, enquanto que no segundo caso, o valor dos juros é calculado de forma indireta, mediante aplicação do percentual da multa sobre o valor do tributo devido, acrescido da dos juros moratórios.

No mesmo sentido, o entendimento explicitado no enunciado da ementa do julgado que segue transcrito:

*JUROS SOBRE MULTA. A multa de ofício, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago, consistente na diferença entre o tributo devido e aquilo que fora recolhido. Não procede ao argumento de que somente no caso do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Isso porque a previsão contida no dispositivo refere-se à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, nada mais lógico que venha dispositivo legal expresse para fazer incidir os juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa.<sup>9</sup>*

Com base nessas considerações, fica demonstrada a improcedência da alegação da recorrente MUDE de que não havia amparo legal para a cobrança dos juros moratórios sobre o valor da referida multa de ofício.

## II DAS SUJEIÇÕES PASSIVAS SOLIDÁRIAS

No Capítulo IX do TVF (fls. 1076/1081), a fiscalização incluiu no polo passivo da autuação 13 (treze pessoas físicas) e uma pessoa jurídica, com respaldo no art. 124, I, do CTN, a seguir transcrito:

124, I, do CTN, a seguir transcrito:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:*

☐ (grifos não originais)

Segundo a fiscalização, os fatos apurados e comprovados no curso da “Operação Persona” e do procedimento fiscal em apreço revelaram que as referidas pessoas tinham interesse comum nas operações constitutivas dos fatos geradores do crédito tributário objeto das presentes autuações, pelas seguintes razões, que seguem transcritas:



*A - que as pessoas físicas e pessoa jurídica (grupo) abaixo relacionados tinham conhecimento da interposição fraudulenta e também tinham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*B - fraude ou conluio entre os componentes do grupo (na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação). A solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente, ou que concorreram para tal, é pacífica;*

*C - que as pessoas físicas relacionadas são sócios reais ou ocultos da MUDE;*

*D - que os elementos do grupo participaram para o sucesso da fraude;*

*E - que os elementos do grupo obtiveram ganhos ilícitos significativos.*

Para evidenciar a participação de cada um dos sujeitos passivos solidários pessoas físicas, vinculadas formal ou informalmente ao “Grupo MUDE”, cabe transcrever o seguinte excerto extraído TVF, que trata do quadro societário da recorrente MUDE:

*O seu quadro societário atual é composto por FERNANDO MACÍADO GRECCO, [...], sócio administrativo com 75% do capital social, e ÉLIO BENETTI PEDREIRA, [...], sócio com 25% do capital social, ambos ingressos em 07 de julho de 2006.*

*Já fizeram parte da sociedade JOSÉ ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES, [...], como sócio gerente (5%), ingresso em 15/01/2002, excluído em 12/03/2003; MARCÍLIO PALARES LEMOS, [...], como administrador (0%), incluído em 15/01/2002, excluído em 07/01/2004; e LUI SCARPELLI FILHO, [...], como sócio (0,16%), ingresso em 07/01/2004, excluído em 07/07/2006.*

*Todas estas pessoas têm atuação bem definida no esquema, e serão objeto de análise específica no presente relatório.*

*Também constam como ex-sócias as empresas estrangeiras: FULFILL HOLDING LTD (ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS), [...], ingressa em 15/01/2002 (99,84%), excluída em 07/01/2004, cujo responsável perante a Receita Federal é o contador do grupo LENIVALDO FERNANDES DOS SANTOS, e o procurador é MARCÍLIO PALARES LEMOS; e NORDSTROM TRADING S.A. (REPÚBLICA DO PANAMA), [...], ingressa em 07/01/2004 (99,84%), excluída em 07/07/2006, cujo responsável é GUSTAVO ENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO, [...], ANDRES MAXIMINO SANCHEZ e JOHN BENJAMIN FOSTER constam como diretores de ambas as empresas. MÓRNA DE NAVARRO também consta como diretora da NORDSTROM. Estas pessoas, de origem panamenha, são interpostas pessoas do escritório de advocacia ALEMAN, CORDERO, GALINDO & LEE, especializado em direito financeiro e na criação e administração de empresas offshore, com sede no Panamá, e filiais em Luxemburgo, Bahamas, Belize e Ilhas Virgens Britânicas, e que, segundo seu site [www.alcogal.com](http://www.alcogal.com), possui entre seus clientes, a CISCO SYSTEM INC.*

Documento assinado digitalmente em 14/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*No entanto, as investigações demonstraram que o quadro societário da MUDE seria uma farsa. (grifos não originais)*

Em suas peças recursais, os sujeitos passivos solidários recorrentes contestam os motivos da autuação e pedem a insubsistência dos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária (TSPS), com base nas alegações que serão a seguir analisadas.

## **II.1 Das Preliminares de Insubsistência dos TSPS.**

Os motivos pelos quais os responsáveis solidários foram incluídos no polo passivo da autuação em apreço encontram-se explicitados nos respectivos TSPS, que integram os 14 volumes do Anexo V dos presentes autos (fls. 44023 e ss.).

Em relação a esse ponto, a maioria dos recursos voluntários apresentam razões de defesa idênticas ou semelhantes. Assim, para evitar repetições desnecessárias, quando possível, elas serão apreciadas em conjunto.

### **Das alegações comuns dos recorrentes pessoas físicas.**

A grande parte das pessoas físicas solidárias passivas alegaram a insubsistência dos respectivos TSPS, sob alegação de não era possível a utilização de provas emprestadas, produzidas no âmbito de procedimento criminal, para fim instrução do procedimento fiscal, matéria já anteriormente analisada e, pelas mesmas razões lá aduzidas, rejeita tais alegações.

Ainda alegaram que a fiscalização não havia indicado o fato e o fundamento legal que deram ensejo à sujeição passiva solidária dos recorrentes, o que havia gerado prejuízo para elaboração das respectivas peças de defesa.

Essa alegação não procede, pois, conforme precedentemente exposto, além de mencionar o motivo que ensejaram a inclusão dos recorrentes no polo passivo do questionado auto de infração (“**interesse comum na situação constitutiva do fato gerador das obrigações tributárias**”), há menção expressa ao fundamento legal que deu suporte a imputação da solidariedade em destaque. Ademais, nos respectivos TSPS, encontra-se mencionado o art. 124, I, do CTN, bem como apresentados os fatos, acompanhado das respectivas provas, que motivaram a inclusão das referidas pessoas no polo passivo da autuação. Todas essas referências demonstram que tanto o enquadramento legal da imputação, quanto o fato que deu ensejo a sujeição passiva solidária, foram adequada e expressamente consignados pela fiscalização na autuação em apreço.

Além disso, ao contrário do alegado, o teor das robustas peças de defesa colacionadas aos autos revela que os recorrentes não só compreenderam como se defenderam adequada e suficientemente da fundamentação fática e jurídica da questionada atribuição de sujeição passiva solidária.

### **Das alegações da recorrente CISCO.**

A recorrente CISCO alegou que o TSPS contra ela lavrado era inválido, porque fora baseado em provas obtidas por meio de interceptação telefônica, exclusivamente destinada ao âmbito criminal, e sem que ela tivesse participado do contraditório e exercido o direito de defesa no âmbito citado procedimento criminal.

Tais alegações foram anteriormente analisadas e restou demonstrado a improcedência, pois não existia a alegada vedação legal de que a prova, de qualquer tipo, produzida no âmbito do processo criminal, fosse utilizada no âmbito do processo administrativo fiscal, inclusive em relação às pessoas estranhas ao rol de investigados, especialmente, se restar comprovado, com base nas provas colhidas no curso procedimento investigatório, que os imputados cometeram ilícitos de natureza administrativa.

Por essas razões, rejeita-se as presentes alegações de insubsistência dos respectivos TSPS.

## **II.2 Da Sujeição Passiva Solidária por Interesse Comum.**

Na autuação em apreço, conforme já mencionado, os recorrentes foram considerados sujeitos passivos solidários por interesse comum, com fundamento no art. 124, I, do CTN.

A sujeição passiva solidária por interesse comum trata-se de assunto que tem suscitado forte dissenso no âmbito da jurisprudência e da doutrina do País, de onde é possível extrair duas correntes com posições opostas.

A primeira corrente, defendida por parte relevante da doutrina e endossada por parte da jurisprudência administrativa e judicial, defende que somente há solidariedade por interesse comum se houver interesse **jurídico** (comum), consistente na realização do fato jurídico tributário pelo solidário (**solidariedade entre contribuintes**). No seio dessa corrente, há os que defendem uma forma híbrida de solidariedade, com a seguinte característica: a uma parte da obrigação tributária determinado sujeito passivo solidário figuraria na condição de contribuinte e na parte restante ele figuraria como responsável, com se fosse possível dividir o fato jurídico em pedaços e imputar a determinado sujeito passivo a condição de contribuinte em relação a determinada fatia do fato gerador por ele realizado e a condição de responsável em relação a outra fatia do fato jurídico tributável realizada pelos demais solidários (**solidariedade como contribuinte e solidariedade como responsável**).

A segunda corrente, capitaneada pelas autoridades fiscais, representantes da Fazenda Nacional, parte da jurisprudência e parte minoritária da doutrina, defende que há solidariedade passiva por interesse comum se houver interesse **econômico** (comum), que consiste no fato de o solidário ser beneficiário da operação que deu origem à tributação, ou seja, tenha tido algum proveito material ou econômico da transação ou negócio subjacente ao evento jurídico tributário.

Uma vez definida, em apertada síntese, o ponto considerado essencial para cada corrente, passa-se a analisar, o entendimento esposado por cada delas.

De início, cabe consignar que o entendimento, apresentado pela primeira corrente, esvazia por completo o conteúdo jurídico da norma em comento, tornando-a sem qualquer efeito jurídico, haja vista que, na condição de contribuinte, em face da indivisibilidade do fato jurídico tributário, todo contribuinte, necessariamente, é considerado sujeito passivo de o todo débito tributário e não apenas de parte dele como entendem os defensores da solidariedade mista. Ao passo que o entendimento esposado pela segunda, confere alcance demasiado amplo, de modo que poderia ser incluído no polo passivo da obrigação tributário pessoas sem, de fato, revelar interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da respectiva obrigação.

O significado e alcance da referida norma, com a devida vênia aos entendimentos distintos, pode ser extraído da expressão interesse comum, de conteúdo indeterminado, sem lhe atribuir qualquer qualificativo, que não seja aquele atribuído pelo próprio texto legal, ou seja, “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. E qual é a situação constitutiva do fato gerador?

Nos termos do art. 116 do CTN, pode ser uma situação de fato ou uma situação jurídica, integrante de uma relação jurídica de direito privado, caracterizada pela nota da bilateralidade de fatos, ou de uma situação jurídica isolada, marcada pela nota da unilateralidade.

Com base nessa premissa, pode-se inferir que o interesse comum de que trata o citado preceito legal vincula-se ao fato gerador do tributo (o fato imediato). De outra parte, fica excluído da possibilidade de participar do polo passivo da obrigação tributária, na condição de sujeito passivo solidário, toda pessoa que não manifeste interesse direto e imediato pelo fato eleito como gerador da obrigação tributária, em comum com a pessoa eleita como contribuinte.

Com base nesse critério, a expressão “interesse comum”, isoladamente, não representa dado satisfatório ou roteiro seguro para a identificação do nexo de solidariedade tributária passiva, porém, quando relacionada com o fato gerador da obrigação tributária do respectivo tributo, agrega elementos seguros para se verificar a existência ou não de interesse comum entre o contribuinte e os solidários pelo crédito tributário devido. Com a ressaltava de que, em relação a determinados tipos de tributos, especialmente, aqueles caracterizados pela bilateralidade, maior dificuldade existe para se identificar o interesse comum revelados pelas pessoas intervenientes. No entanto, anda neste caso, se a análise for baseada no fato jurídico tributário, é possível vislumbrar quem, de fato, tem interesse na situação constituinte do fato gerador da obrigação tributária principal.

Em relação aos tributos que tem como materialidade uma situação jurídica, caracterizada pela unilateralidade, a exemplo dos tributos sobre a propriedade (IPTU, IPVA, ITR etc.), tal dificuldade revela-se quase inexistente, pois, para esses tipos de impostos, as únicas pessoas que têm interesse comum no fato gerador são os coproprietários dos bens alvo da tributação. Portanto, uma vez comprovada a propriedade em comum, todos os copartícipes, passam integrar o polo passivo da respectiva obrigação tributária, na condição de sujeitos passivos solidários.

De outra parte, como já mencionado, há maior dificuldade, para a referida identificação, em relação aos tributos, cuja materialidade definida na Constituição Federal consiste numa situação caracterizada pela bilateralidade factual. Nesta hipótese, o legislador ordinário tem a opção de eleger qualquer dos fatos da relação jurídica como fato gerador do tributo, como se dá com os impostos sobre transmissão da propriedade imobiliária e os impostos sobre a produção e circulação. Em relação a esses impostos, sabidamente, por força do disposto nos arts. 42 e 66 do CTN, o fato gerador da obrigação tributária pode ser qualquer dos fatos que compõem a operação ou negócio bilateral, como dispuser a lei específica de cada imposto.

A título de exemplo, cita-se o ITBI, nos casos em que há dois ou mais compradores. O mesmo se aplica ao IPI, quando dois ou mais forem os comerciantes vendedores.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

79

Outro dado relevante para o deslinde da controvérsia, consiste em saber se existe interesse comum nos casos de conluio, com vistas a realização de fraude tributária, especialmente, nos casos de fraude mediante simulação. Por óbvio, nessas hipóteses a verificação da existência do interesse comum não será analisado em relação ao fato simulado, mas relativamente ao fato jurídico tributário dissimulado e se provado que houve benefício ou proveito comum com a prática deste último, certamente, todos os beneficiários diretos e imediatos serão arrolados como sujeito passivo solidário do contribuinte formal, ou seja, aquele que praticou o fato jurídico tributário em nome e em benefício de todos.

A análise da inclusão de cada um dos sujeitos passivos solidários no polo passivo da presente autuação, por revelar interesse comum com a contribuinte MUDE, será aqui analisada com base nesse critério, ou seja, se havia interesse de cada um deles no fato jurídico tributário constituinte da obrigação de pagar o IPI devido nas operações de revenda dos produtos da marca CISCO pela contribuinte MUDE.

### II.3 Das Alegações Comuns dos Recorrentes Pessoas Físicas e da CISCO.

De modo geral, os recorrentes pessoas físicas alegaram que não podiam prevalecer os correspondentes TSPS, com base no argumento de que não tinham interesse jurídico na ocorrência do fato gerador, pois não haviam preenchido qualquer DI, não efetuaram em qualquer desembaraço aduaneiro, tampouco calcularam os valores dos tributos devidos nas operações, que foram atividades praticadas pelos importadores.

Para os recorrentes, a responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN, somente se aplicava aos contribuintes (art. 121, parágrafo único, I, do CTN), “assim considerados aqueles que efetivamente praticaram o verbo do critério material da hipótese de incidência”. Como exemplo, eles citaram a copropriedade de imóvel urbano, com participação igual de dois condôminos, em que, por força do regime de solidariedade, previsto no referido preceito legal, cada um seria responsável por toda dívida tributária do imóvel.

Sem razão os recorrentes.

O entendimento por eles esposado, com a devida vênia, além de não representar a melhor exegese do enunciado normativo veiculado no art. 124, I, do CTN, conforme anteriormente demonstrado, excluiria do polo passivo da obrigação tributária todas as pessoas que não se enquadrassem na condição de contribuinte formal, inclusive, os contribuintes de fato, que (i) se utilizassem da simulação e da fraude, com vistas a se eximir da condição de contribuinte, (ii) se beneficiassem de forma direta ou indireta dos ilícitos praticados e (iii) revelassem interesse no fato jurídico tributário, na mesma intensidade ou até mais do que o contribuinte que, formalmente, aparecesse e assumisse toda a responsabilidade tributária.

Há prevalecer esse entendimento, o que se admite apenas para argumentar, o conteúdo normativo veiculado no art. 124, I, do CTN não teria qualquer efeito e tornar-se-ia letra-morta. Em decorrência estaria estabelecido o melhor dos mundos para os fraudadores e demais pessoas que agem e atuam a margem da lei. E a Administração tributária não teria instrumento jurídico algum para combater tais ilícitos contra Erário.

Assim, como o direito não se presta como instrumento de incentivo ao ilícito, o entendimento que melhor confere significado e sentido ao disposto no art. 124, I, do CTN, é aquele que lhe atribui o efeito normativo de incorporar ao polo passivo da obrigação tributária todas as pessoas que demonstrem interesse comum na situação constituinte do fato gerador da obrigação tributária principal, ainda que, aparentemente, em face da simulação ou de outro

meio fraudulento empregado, não tenham manifestado, de forma direta ou imediata, participação e interesse nos fatos fraudados ou simulados. Mas, uma vez retirado o véu que encobre as condutas fraudulentamente dissimuladas, emergem os fatos reais que foram ocultados, em relação aos quais, da mesma forma que o contribuinte aparente, ficam evidenciados o real interesse das pessoas ocultas no fato jurídico-tributário dissimulado.

No caso em tela, restou devidamente comprovado nos autos que as pessoas físicas integrantes do “Grupo MUDE” (sócios formais ou de fato, controladores, colaboradores etc.), arrolados no polo passivo da presente autuação, agiram como uma sociedade de fato, com o evidente intuito de evitar a equiparação da recorrente MUDE a estabelecimento industrial, mediante interposição fraudulenta de pessoas. Também restou demonstrado nos autos o proveito comum de todos os sujeitos passivos solidários nos vultosos ganhos obtidos com o esquema de fraude em comento, seja sob a forma de recebimento disfarçados de lucros, via empresas *offshores* particulares, seja sob a forma de ganhos adicionais elevados no aumento das vendas etc.

O caso hipotético de cometimento de ilícito tributário, por parte de pessoa jurídica ativa e operacional, que, comprovadamente, tenha ocultado ou registrado indevidamente negócios jurídicos realizados em parceria com terceiros (sócios ocultos), para fim de benefício comum, foi analisada pelo ex-conselheiro Marcus Vinicius Neder, com seguintes termos, *in verbis*:

*Nessa hipótese, não há falar em fictícia interposição de pessoas, mas em sociedade comum ou de fato, pois não é possível distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas). Diante dessas condições, é perfeitamente possível evidenciar solidariedade entre as pessoas que compõem a sociedade de fato, eis que, além do patrimônio comum amealhado em razão do ilícito, há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício dos envolvidos.<sup>10</sup>*  
(grifos não originais)

No caso em tela, é evidente a participação de todos os responsáveis solidários nas operações de importação objeto das presentes autuação, formalmente, realizadas por conta das mencionadas importadoras interpostas, mas, de fato, realizadas por conta e ordem da recorrente MUDE.

Com efeito, as provas coligidas aos autos confirmam a união informal e clandestina de esforços da recorrente MUDE e dos recorrentes pessoas físicas e da recorrente CISCO, com o evidente intuito de fraudar o controle aduaneiro, cambial e administrativo, bem como o pagamento dos tributos incidentes nas operações de importação, especialmente, o valor do IPI devido pela real importadora MUDE, em razão da equiparação a estabelecimento industrial. E com esse procedimento, os sujeitos passivos solidários visaram se eximir, da mesma forma que a recorrente MUDE, de qualquer responsabilidade tributária, mediante ocultação dos reais responsáveis pelas operações de importação e beneficiários dos resultados econômicos obtidos com tais operações fraudulentas.

Trata-se, portanto, de ato antijurídico praticado sob a forma de coautoria, situação a que a doutrina civilista denomina de **causalidade comum**, que se caracteriza pela

<sup>10</sup> Documento assinado por NEDER, Marcos Vinicius. Solidariedade de direito e de fato - reflexões acerca de seu conceito. FERRAGUT, Maria Rita; NEDER, Marcos Vinicius (Coord.). Responsabilidade tributária: 2007. São Paulo: Dialética, p. 46 /07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

existência de um único fato causador (unicidade de causa) - no caso, a dissimulação da condição de real importador da MUDE -, mas com a participação de diversas pessoas (pluralidade de autores) - no caso, a contribuinte MUDE e todos os responsáveis solidários integrantes do “Grupo MUDE”, incluindo seus sócios ostensivos e ocultos.

O entendimento aqui esposado não discrepa daquele que foi apresentado pela ilustre Prof. Maria Rita Ferragut, em brilhante parecer colacionado aos autos pela recorrente MUDE, no sentido de que “na solidariedade fundada na fraude, é condição necessária para sua aplicação a prova de que o sujeito tenha concorrido para o ilícito.” E, no caso em tela, tal condição foi plenamente atendida, porque, conforme a seguir demonstrado, todos os sujeitos passivos solidários recorrentes, não só concorreram para fraude, como dela tiraram proveito comum.

Com base nesse entendimento, passa-se analisar as alegações comuns relevantes suscitadas pelos recorrentes sobre a inexistência de interesse comum entre eles e a contribuinte MUDE.

Os recorrente alegaram que a sujeição passiva solidária somente existia se comprovada existência de interesse jurídico entre as partes, ou seja, quando as mesmas pessoas concorressem para prática do mesmo fato jurídico tributário e, em decorrência, houvesse coincidência do dever jurídico entre eles.

Indubiosamente, os recorrentes referem-se à forma de sujeição passiva solidária decorrente da condição de contribuintes (**contribuintes formais**), definida no art. 121, parágrafo único, I, do CTN. E o exemplo de sujeição passiva solidária relativa ao IPTU, caracterizada pela existência da copropriedade sobre o mesmo imóvel, ratifica o entendimento de que, neste caso, todos os coproprietários são solidários passivos por se enquadrarem na condição de contribuintes (formais).

Essa hipótese é totalmente distinta do caso concreto objeto da presente autuação, em que as pessoas físicas e jurídica foram arroladas como sujeitos passivos solidários da contribuinte MUDE, por terem concorrido, mediante conluio, para a prática dos atos fraudulentos dissimuladores da equiparação da MUDE a estabelecimento industrial e, por conseguinte, dos fatos geradores do IPI. Assim, por revelarem interesse direto e imediato sobre tais fatos constitutivos da respectiva obrigação tributária, informalmente, todos eles são considerados contribuintes (**contribuintes informais**)<sup>11</sup>.

No caso, a alegação de nulidade dos respectivos TSPS, por falta de prova que demonstrasse a antecipação de recursos por parte dos solidários, não procede, porque esse não foi o motivo da integração dos solidários ao polo passivo das autuações, mas da contribuinte formal MUDE, conforme anteriormente demonstrado. O motivo da atribuição da sujeição passiva solidária em questão, cita-se novamente, foi a demonstração do interesse comum dos solidários nas operações constitutivas dos fatos geradores do crédito tributário objeto das presentes autuações.

Os recorrente alegaram ainda que a referida sujeição passiva não era extensível à multa de ofício qualificada aplicada. Essa alegação também não procede, haja vista que a solidariedade definida no art. 124, I, do CTN, refere-se a “situação que constitua o

<sup>11</sup> Da análise das duas situações, fica evidenciado que a solidariedade passiva dos integrantes de um mesmo grupo econômico está condicionada a que fique devidamente comprovado: a) a existência de interesse imediato e comum nos resultados dos fatos geradores constitutivos da obrigação tributária principal (contribuintes formais); ou b) a existência do interesse imediato e comum na fraude ou no conluio, com o objetivo de se eximir do pagamento de tributos (contribuintes informais). NDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS



fato gerador da obrigação principal”, logo, abrange o tributo e as multas de natureza tributária, conforme estabelecido no art. 113, § 1º, do CTN.

Com base nessas conclusões, rejeita-se todas as alegações comuns anteriormente explicitadas e passa-se a análise das razões da sujeição passiva solidária de cada recorrente.

#### **II.4 Das Razões da Sujeição Passiva Solidária e Alegações Específicas dos Recorrentes.**

Neste tópico, serão apresentadas as razões porque os sujeitos passivos solidários foram incorporados ao polo passivo da autuação e as razões de defesa específicas suscitadas por cada um deles.

##### **Da sujeição passiva solidária da recorrente CISCO.**

De acordo com TSPS colacionado aos autos (fls. 46710 e ss.), a recorrente CISCO foi incluída no polo passivo da autuação, na condição de sujeito passivo solidário, por ter concebido e executado, por intermédio do seu então Presidente para a América Latina, Carlos Roberto Carnevali, juntamente com Helio Benetti Pedreira e demais sujeitos passivos solidários integrantes do “Grupo MUDE”, o referenciado esquema de importação fraudulenta, conforme explicitado no Relatório RFB/IPEI nº BA20070005, que integra o Anexo I destes autos (fls. 29805 e ss.).

A recorrente CISCO, constituída em 8/8/1994, atuava como representante, no País, da empresa norte-americana CISCO SYSTEM INC. Em face dessa condição, segundo a fiscalização, era esperado que esta empresa apresentasse um volume de importação de mercadorias compatível com a condição de líder mundial na área de tecnologia de informação. No entanto, grande parte das operações de comércio exterior realizada pela recorrente CISCO referia-se a serviços e mercadorias para substituição de equipamentos em garantia.

Segundo a fiscalização, a recorrente MUDE era quem se encarregava de operacionalizar as importações da quase totalidade dos produtos e serviços da marca CISCO para o País, por intermédio da rede de interposição fraudulenta já mencionada, e segundo as condições previamente estabelecidas pela CISCO DO BRASIL. No período da autuação, a fiscalização apurou que:

a) as principais mercadorias estrangeiras comercializadas pela MUDE (em torno de 90% do total) eram os produtos acabados, fabricados pela CISCO na Califórnia/USA, que não necessitavam de nenhuma industrialização para o consumo final, tais como: chaves (switches), roteadores, módulos para roteadores/switch, cabos e distribuidores;

b) os clientes brasileiros interessados nos produtos da marca CISCO faziam contato inicialmente com a recorrente CISCO, que definia o preço e as condições do negócio, que eram repassadas à recorrente MUDE, que fazia o pedido diretamente a CISCO SYSTEM INC. (Califórnia/USA);

c) nos registros e documentos oficiais, entretanto, a exportação não era realizada diretamente pela CISCO americana, nem a importação diretamente pela MUDE, mas pelas empresas importadoras interpostas, que tinham como sócios, pessoas físicas sem capacidade econômico-financeira e, geralmente, uma empresa *offshore*, situada em paraísos fiscais; e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

83

d) no exterior, a CISCO simulava a venda dos produtos, como se fosse uma operação interna nos Estados Unidos, para uma empresa do grupo MUDE, no caso a FULFILL HOLDING (Califórnia/USA), ou, em operações mais recentes, MUDE USA LCC (Miami/USA). Essas empresas, que representavam mais um nível de blindagem, atuavam entre a CISCO SYSTEM INC. e as exportadoras do esquema (3TECH, LATAM, GSD, LOGCIS, SUPERKIT), integrantes do “Grupo JDTC/MUDE”, que revendiam os produtos, também em operações simuladas, para importadoras interpostas (BRASTEC, ABC, PRIME e WAYTEC).

Com base nessas informações, corroboradas com documentos idôneos, a fiscalização chegou à conclusão que a recorrente MUDE atuava como verdadeiro setor de importação da recorrente CISCO e, da essa condição, ela era a grande beneficiária do esquema de interposição fraudulenta criado para fugir aos controles fiscais e tributários nacionais.

As provas colhidas no curso da “Operação Persona”, em especial, as transcrições dos diálogos telefônicos e das mensagens eletrônicas de fls. 46728/46741, demonstram que era a CISCO quem definia o preço e as condições dos negócios celebrados entre a MUDE e seus clientes finais.

Nas mensagens, transcrições dos diálogos e planilhas eletrônicas, apreendidas na “Operação Persona”, colacionadas aos autos (fls. 46743/46757), comprovam que: a) havia estreita vinculação comercial entre a recorrente CISCO e a MUDE, b) a CISCO tinha pleno conhecimento do esquema de importação fraudulenta, planejado e executado pelo “Grupo MUDE” e, de forma pró-ativa, contribuía para que ele fosse implementado; e c) os maiores ganhos era obtidos com a separação (*split*) 30% para hardware e 70% para software.

Outro aspecto relevante para compreensão do forte vínculo entre a MUDE e a CISCO era a forma de financiamento das importações do “Grupo MUDE” e os agentes financeiros responsáveis pelo financiamento. Nesse sentido, os documentos de fls. 46760/46769 (mensagens eletrônicas, relatórios, atas de reunião, contratos financiamentos etc.), revelam que as operações da MUDE de aquisição de mercadorias junto à CISCO SYSTEM INC., nos Estados Unidos, baseavam-se na obtenção de linhas de crédito perante os seguintes agentes financeiros americanos: CISCO CAPITAL, GE COMMERCIAL DISTRIBUTION FINANCE CORPORATION e o Banco CITIBANK.

A empresa CISCO CAPITAL era uma empresa financeira pertencente diretamente ao “Grupo CISCO” e principal financiadora das operações de importação da MUDE. Em 2006, havia concedido a MUDE uma linha de crédito em torno de US\$ 53 milhões. A GE COMMERCIAL, braço comercial financeiro do grupo GENERAL ELETRIC, teria concedido ao “Grupo MUDE” um crédito em torno de US\$ 30 milhões, garantido, em parte, pelos estoques do grupo MUDE nos Estados Unidos. A concessão de créditos junto a estas instituições teria sempre o respaldo da própria CISCO SYSTEM INC., o que vincula, de forma significativa, a recorrente CISCO ao esquema de importação fraudulento do “Grupo MUDE”. Em suma, o financiamento das compras da MUDE perante a CISCO SYSTEM INC., era lastreado em créditos obtidos perante os agentes financeiros GE COMMERCIAL FINANCE, CITIBANK e à própria CISCO (através de sua subsidiária CISCO CAPITAL). E a obtenção ou aumento de crédito tinha sempre o respaldo da própria CISCO SYSTEM INC.

Há ainda nos autos, um ACORDO DE NÃO REVELAÇÃO (*NON DISCLOSURE AGREEMENT*) (fls. 46757/46759), celebrado entre a MUDE, representada pela seu Diretor Operações, com a matriz americana CISCO SYSTEMS INC., representada pelo seu Gerente do Programa de Auditoria, por meio do qual esta empresa compromete-se a não revelar as informações confidenciais a qualquer terceiro que não fossem funcionários da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

84

CISCO e empreiteiros que tinham uma necessidade de ter acesso ao conhecimento e à informação confidencial exclusivamente para fins internos da CISCO.

Cabe ainda consignar que, ao utilizar o referido esquema de importação fraudulento, a recorrente CISCO abastecia o mercado nacional com preços abaixo dos de mercado, reduzia indevidamente a carga tributária que incidente sobre suas atividades e ainda evitava o controle da fiscalização sobre os “Preços de Transferência e Tributação em Bases Universais”, a que estaria sujeita, caso realizasse as operações de importação por conta própria ou por conta e ordem de terceiro regularmente habilitado.

Com base nessas informações, confirmadas por documentação colacionada aos autos, fica demonstrada a improcedência das alegações da recorrente CISCO de que não era beneficiária do esquema das operações de importação realizadas pela MUDE, nem tinha conhecimento do esquema de importação fraudulenta e das empresas envolvidas.

Também não merece guarida as alegações da recorrente CISCO no sentido de desqualificar as robustas provas regularmente colhidas e coligidas aos autos pela fiscalização, com autorização judicial.

A recorrente ainda transcreve em seus recursos diversos trechos extraídos de diferentes relatórios elaborados pela fiscalização sobre o esquema de fraude em destaque, que, por estarem fora de contexto, não refletem as firmes conclusões a que chegou a fiscalização sobre a participação da recorrente no referido esquema de fraude.

Em relação ao modelo negócio utilizado para na venda dos seus produtos no Brasil, a recorrente alegou que houve interpretação equivocada e tendenciosa por parte da fiscalização.

Com devida vênia, diferentemente do alegado, a fiscalização não interpretou e tampouco questionou o suposto modelo de negócio da recorrente CISCO, mas o esquema de fraude nas importações dos referidos produtos para o Brasil. Portanto, sem relevância, para o deslinde da controvérsia essa alegação, por se tratar de fato estranho ao objeto das autuações.

Diante dos fatos devidamente comprovados nos autos, também não se revela crível a alegação da recorrente de que atuava somente no suporte de pré-venda (demonstração de produtos, apresentação de seminários etc.) e no fornecimento de partes para reposição em virtude de garantia.

Diferentemente do alegado, as referidas informações prestadas pela fiscalização, respaldadas por documentação adequada, revelam que a recorrente CISCO não só tinha pleno conhecimento das importações fraudulentas, como foi uma das criadoras do esquema fraudulento em referência e colaboradoras da operacionalização e funcionamento do referido esquema. E financeiramente foi muito bem recompensada pelo esquema. Os seguintes fatos, relatados no TSPS e corroborados por documentos, ratificam essa conclusão:

a) antes da existência da MUDE, relatou a fiscalização, que Carlos Roberto Carnevali e Hélio Benetti Pedreira, juntamente com a recorrente CISCO, na segunda metade dos anos de 1990 e início dos anos 2000 (até 2002), montaram uma parceria estratégica com a UNIÃO DIGITAL”, empresa de Hélio Benetti Pedreira. Em pouco tempo, a UNIÃO DIGITAL se tornou a maior revendedora CISCO do País e da América Latina;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

85

b) a UNIÃO DIGITAL foi sucedida pela recorrente MUDE, no final do ano 2002, e continuou a atividade de revendedora dos produtos da marca CISCO. Quando, além de Hélio Benetti Pedreira, os demais responsáveis solidários pessoas físicas passaram a integrar o “Grupo MUDE”, que se transformou na quarta maior distribuidora dos produtos da marca CISCO do mundo e a melhor distribuidora da América Latina, nos últimos 7 (sete) anos anteriores a deflagração da “Operação Persona”;

c) as mensagens eletrônicas e os diálogos dos executivos e gerentes da CISCO, extraído das interceptações telefônicas, confirmam a participação ativa e efetiva da empresa no esquema de importação com interposição fraudulenta operacionalizado pelo “Grupo MUDE”; e

d) o oferecimento das condições para separação, apenas documental, entre software e hardware, para eximir as importadoras interpostas do pagamento dos tributos incidentes na operação de importação, em relação ao valor do software (em torno de 70%) integrado aos equipamentos importados.

Por todas essas considerações, fica demonstrado que, ao contrário do alegado, a recorrente CISCO tinha pleno conhecimento e, ao lado MUDE e de seus sócios aparentes e ocultos, foi uma das beneficiárias do esquema de fraude em comento, pois obtivera expressivos ganhos econômico-financeiros com as importações subfaturadas e o domínio de fatia relevante do mercador nacional.

Em face dessa condição, a dita recorrente revela interesse comum na situação que constituía o fatos geradores das obrigações tributária dos tributos lançados, nos termos do art. 124, I, do CTN, portanto, deve ser mantida no polo passivo da autuação, na forma estabelecida no respectivo TSPS.

#### **Da sujeição passiva solidária de Fernando Machado Grecco.**

De acordo com o TSPS nº 001 (fls. 44024/44052), o recorrente Fernando Machado Grecco era, no período da autuação, o seu sócio formal majoritário (75% do capital social). O restante do capital social pertencia, formalmente, a Hélio Benetti Pedreira (25%).

Na data da autuação, era sócio, ou ex-sócio, de diversas empresas do “Grupo JDTC/MUDE”. No “Grupo JDTC”, holding controladora da MUDE, ele participava com 3,41% do capital social, segundo levantamento feito pela fiscalização.

Na MUDE, segundo a fiscalização, o recorrente tinha destacada atuação. No período da autuação, ocupava o cargo de Diretor de Marketing e Produtos. Também atuou como procurador da *offshore* operacional do “Grupo MUDE”, CANSONS INVESTMENTS. Assumiu uma dívida com a *offshore* operacional NORDSTROM, sediada no Panamá, controlada pelo “Grupo JDTC”, para enviar recursos ao exterior de maneira disfarçada.

A posição ocupada pelo recorrente nos cargos de gerência e de direção da MUDE, segundo a fiscalização, permitia inferir que ele tinha pleno conhecimento e colaborava, de forma ativa e efetiva, para a prática dos fatos fraudulentos praticados pelo “Grupo MUDE”.

Os documentos apreendidos no curso da “Operação Persona” (fls. 44065/44174) comprovam a sua participação no esquema de fraude e o recebimento do “Grupo MUDE” de elevadas quantias em dinheiro, de forma direta ou indireta (via empresa ORPHEUS, por serviços não prestados - fls. 44053/44055), que confirmam que ele era um dos

principais beneficiários dos resultados econômico-financeiros angariados pelo esquema fraude em apreço.

Há documentos acostados aos autos (fls. 44044/44049), que comprovam que o recorrente: a) recebeu vultosos depósitos nas contas bancárias da sua *offshore* particular BOYNTON (administrada, no Brasil, por sua irmã por procuração), localizada nas Ilhas Virgens Britânicas, decorrentes de pagamento de proventos e lucros distribuídos, certamente, auferidos com as atividades irregulares praticadas pelo “Grupo MUDE”; b) em seguida, tais recursos financeiros foram remetidos de volta para o País, a título de integralização de capital social da empresa ECOSSISTEMA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (participação no capital social: 99% da *offshore* BOYNTON e 1% da irmã do recorrente); e, c) por fim, a referida empresa nacional utilizou tais recursos para aquisição de imóveis de valores elevados no País.

Cabe ressaltar ainda que, após a deflagração da “Operação Persona”, o recorrente assumiu a propriedade da referida *offshore*, mediante retificações das suas declarações de IRPF (DIRPF). Esse procedimento ratifica o entendimento da fiscalização de que o recorrente era o controlador, de fato, da empresa ECOSSISTEMAS, e que os recursos financeiros introduzidos no País, para integralização de 99% do capital social da citada empresa, representavam parte dos recursos financeiros remetidos ao exterior pelo “Grupo MUDE” em favor da *offshore* do recorrente.

Em relação a essas gravíssimas imputações e respectivos documentos, que as corroboram, nada de relevante foi alegado pelo recorrente ou apresentado qualquer documento idôneo que informassem as provas coligidas aos autos pela fiscalização.

Por todas essas razões, não subsiste qualquer dúvida da configuração do interesse comum do citado recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação em questão, logo, deve ser mantido no polo passivo da autuação, conforme proposto no citado TSPS.

#### **Da sujeição passiva solidária de Marcelo Naoki Ikeda.**

Segundo o TSPS nº 002 (fls. 44175/44215), o recorrente Marcelo Naoki Ikeda tinha participação ativa no Grupo JTDC/MUDE. De acordo com os organogramas do grupo, apreendidos no âmbito da “Operação Persona”, ele ocupava a posição de Diretor Comercial da MUDE, posição que, certamente, propiciou-lhe pleno conhecimento e ampla coloração para implementação do esquema de fraude em destaque.

Após a deflagração da referida operação, retificou suas DIRPF, para declarar que era proprietário da *offshore* CORDELL, por meio da qual recebia vultosas quantias depositadas pelas empresas *offshores* operacionais do “Grupo MUDE”, a título de pagamentos de proventos e distribuição de lucros, auferidos com as atividades irregulares praticadas pelo grupo. Alguns depósitos eram proveniente das pessoas jurídicas interpostas utilizadas pelo grupo MUDE.

Os documentos apreendidos com os integrantes do “Grupo MUDE” comprovam a venda de 75% da MUDE pelo Grupo JDTC. Após essa venda, segundo levantamento da fiscalização, o recorrente, em conjunto com Fernando Machado Grecco e Luiz Scarpelli Filho (Grupo LIG), passaram a deter 75% e o Grupo JDTC 25% de participação na MUDE.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

87

Tais depósitos comprovam que o recorrente foi um dos principais beneficiários dos resultados financeiros obtidos das importações fraudulentas realizadas pelo “Grupo MUDE”.

Em relação a essas gravíssimas imputações e respectivos documentos, que as corroboram, nada de relevante foi alegado pelo recorrente ou apresentado qualquer documento idôneo que informassem as provas coligidas aos autos pela fiscalização.

Por todos esses fatos, restou demonstrado o interesse comum do citado recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação em apreço, logo, deve ser mantido no polo passivo das autuações, conforme proposto no correspondente TSPS.

#### **Da sujeição passiva solidária de Marcílio Palhares Lemos**

De acordo com o TSPS nº 003 (fls. 44384/44497), na época da autuação, o recorrente Marcílio Palhares Lemos era sócio e possuía vínculo com as seguintes empresas do Grupo JDTC/MUDE: PLCON (90%); CBFM (56%); MUDE (ex-administrador) e PHASE2 (ex-administrador).

Ele é contador, ex-administrador da MUDE e, na época dos fatos, exercia o cargo de Diretor Financeiro da MUDE. Era o responsável pelo controle de todo o fluxo financeiro do esquema de importação realizado pelo “Grupo MUDE”, inclusive das empresas estrangeiras exportadoras e distribuidoras e das empresas *offshores* operacionais do “Grupo JDTC/MUDE”.

Os documentos apreendidos no curso da “Operação Persona” (fls. 44390 e ss.) comprovam que ele acompanhava e controlava todos os custos envolvidos nos processos de importação realizados pelas importadoras interpostas, bem como monitorava, em relação a cada operação de importação: o valor das compras e despesas internacionais, bem como os valores de importação (frete, seguro, armazenagem, capatazia, despesa com agentes, impostos aduaneiros, comissão da importadora interposta etc.). Também participava da definição do preço de venda da importadora para a distribuidora e do preço de venda desta para a MUDE, o que comprova que a real importadora era a MUDE, e as operações de compra e venda realizadas entre as empresas eram simuladas para acobertar a real importadora.

Ele também controlava as remessas de recursos financeiros, realizadas para a FULFILL HOLDING, que administrava por procuração, com amplos poderes de gestão, e para as *offshores* operacionais do “Grupo MUDE”, NORDSTROM e RAYWELL. As remessas eram feitas de duas formas distintas: via “IMPORTAÇÃO” (sob a forma de pagamento de fornecedores) e via “CABO” (por meio de doleiro).

Ele também era responsável pelo controle das contas correntes abertas em instituições financeiras do exterior, em nome da FULFILL HOLDING. Por estas contas eram pagos os fornecedores, dentre os quais a CISCO SYSTEM INC., bem como realizadas transferências para as *offshores* operacionais do grupo e *offshores* particulares dos sócios formais e informais do grupo. A partir de setembro de 2006, a FULFILL HOLDING foi substituída pela MUDE USA na função de distribuidora interposta nos Estados e de “adquirir” as mercadorias junto à CISCO SYSTEM INC. para “revendê-las” para os exportadores interpostos.

As investigações demonstraram ainda que o recorrente era a pessoa responsável pelas transferências internacionais, através de ordens dadas a LEO CORADINI (funcionário do Banco MERRILL LYNCH), para pagamento de serviços prestados pelo escritório de advocacia panamenho ALEMAN, CORDERO, GALINDO e LEE ALCOGAL.

Documento assinado digitalmente por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA em 14/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

88

Ele participava formalmente da organização, compondo o chamado grupo dos seis (G-6), os chamados “sócios minoritários”, com uma participação de 1,5% cada (totalizando  $6 \times 1,5\% = 9\%$ ) nos resultados da empresa MUDE.

Por tudo isso, o recorrente revela-se ser um dos principais participantes do esquema interposição fraudulento operacionalizado pelo “Grupo MUDE”. A sua participação nesse esquema de importação fraudulenta vai além do cargo de Diretor Financeiro da MUDE. De fato, ele era um dos sócios ocultos de um grupo ainda maior denominado JDTC, sendo a MUDE um dos seus investimentos no País, estando cabalmente provado que se beneficiou do esquema de fraude em referência.

Em razão dessa condição, fica demonstrado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação, em decorrência, deve ser mantido no polo passivo das autuações, conforme proposto no TSPS lavrado em seu nome.

#### **Da sujeição passiva solidária de Moacyr Álvaro Sampaio.**

De acordo com o TSPS nº 004 (fls. 44498 e ss.), na época da autuação, o recorrente Moacyr Álvaro Sampaio era sócio de diversas empresas do “Grupo JDTC/MUDE”. Na época dos fatos, na MUDE, ocupava o cargo de Chief Executive Officer (CEO), considerado o mais elevado cargo da empresa.

Segundo apurou a fiscalização, ao lado de Hélio Benetti Pedreira e Carlos Carnevali, ele era um dos três sócios majoritário do “Grupo JDTC”, holding controladora da MUDE, com participação de 27,98% no capital social.

Apesar de não constar formalmente do quadro societário da MUDE, documentos apreendidos comprovam que ele era um dos principais colabores do esquema fraudulento de importação em comento. Participava ainda do quadro societário da MUDE USA e de uma exportadora interposta, a “LOGCIS”.

Após a deflagração da “Operação Persona”, também retificou, várias vezes, suas DIRPF, para reconhecer participação em várias empresas *offshores*, por meio das quais recebia distribuição disfarçada de lucros, provenientes dos negócios fraudulentos do “Grupo MUDE”..

Ele utilizava tais *offshores*, para envio de recursos ao exterior e posterior retorno ao País, em geral, sob a forma de investimentos estrangeiros, em empresas patrimoniais, administradas por procuradores, com amplos poderes gerenciais. Segundo a fiscalização, tais condutas caracterizavam, em tese, crimes de evasão de divisas e de “lavagem” dinheiro ou ocultação de bens, direitos ou valores, tipificados, respectivamente, nas Leis 7.492/1986 e 9.613/1998.

Era o proprietário da *offshore* patrimonial APRIL HOLDINGS OVERSEAS, utilizada para receber os depósitos dos lucros distribuídos disfarçadamente pelo grupo. O retorno desses recursos ao País se materializava por meio de remessas a empresas nacionais, vinculadas diretamente a referida *offshore*, sob a forma de investimentos de empresas estrangeiras no País. Em geral, são empresas patrimoniais, como a MOMA, cuja única função era ocultar a origem dos recursos utilizados na construção do patrimônio pessoal de cada “sócio”.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

89



Assim, provado que ele conhecia, participava e se beneficiou do referenciado esquema fraudulento, resta configurado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação, portanto, deve ser mantido no polo passivo, conforme proposto no respectivo TSPS.

**Da sujeição passiva solidária de José Roberto Pernomian Rodrigues.**

De acordo do TSPS nº 007 (fls. 45069 e ss.), na data da autuação, o recorrente José Roberto Pernomian Rodrigues era sócio ou ex-sócio de diversas empresas do “Grupo JDTC/MUDE” e responsável por empresas estrangeiras. Ele ocupava o cargo de Diretor Operacional e de Finanças do “Grupo MUDE”.

Ele foi um dos colabores e mentores do esquema de interposição fraudulenta e subfaturamento das importações dos produtos da marca CISCO. Entre os diretores do grupo, era o mais atuante. Sua jurisdição se estende a outras empresas do grupo, além da MUDE.

A apreensão de planilhas e de outros documentos no curso da “Operação Persona”, na sua residência e no seu escritório, comprovam que tinha o controle da estrutura e das movimentações financeiras da organização.

Dada essa condição, indubitavelmente, ele tinha pleno conhecimento das operações do grupo no exterior e no Brasil e era um dos principais beneficiários do esquema de fraude em comento.

Em razão dessa condição, fica demonstrado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação, logo, deve ser mantido no polo passivo, conforme proposto no TSPS lavrado em seu nome.

**Da sujeição passiva solidária de Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio e Carlos Roberto Carnevali: alegações comuns.**

Os recorrentes Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio e Carlos Roberto Carnevali alegaram que, por meio da sentença proferida nos autos do Processo Criminal nº 000582749.2003.403.6181, que tramitou na 4ª Vara Criminal Federal em São Paulo/SP (fls. 50362/50512), foram absolvidos dos crimes objeto da denúncia do MPF. Essa decisão foi mantida pelo acórdão de fls. 52252/52257, proferido pela Primeira Turma do TRF da 3ª Região, no julgamento da Apelação Criminal nº 0005827-49.2003.4.03.618, que transitou em julgado em 10/6/2015.

De acordo com o dispositivo da referida Sentença, os referidos responsáveis solidários foram absolvidos da acusação dos delitos referentes ao uso de documentos ideologicamente falsos, com fulcro no art. 386, III, do CPP, e da prática dos demais crimes imputados na inicial, nos termos do art. 386, V, do CPP. E essa decisão foi integralmente confirmada no referido acórdão, prolatado pela Primeira Turma do TRF da 3ª Região, inclusive, com trânsito em julgado, conforme relatado.

Em face da referida absolvição, os citados recorrentes pleitearam o cancelamento dos respectivos TSPS, sob o argumento de que a decisão prolatada na esfera criminal devia ser aplicada, ao caso em tela, uma vez que as provas utilizadas pela fiscalização, para lhes imputar responsabilidade tributária solidária, eram as mesmas utilizadas no Juízo criminal.

Os recorrentes Hélio Benetti Pedreira e Gustavo Henrique Castellari Procópio alegaram ainda que havia independência relativa entre as esferas civil, criminal e

Documento assinado digitalmente em 14/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO. Assinado digitalmente em 14/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO. Assinado digitalmente em 14/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO. Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

A

90

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

administrativa no caso de absolvição por motivo formal, ao passo que seria meramente relativa, quanto a decisão criminal que negasse autoria do crime imputado ao acusado, o que, segundo eles, ocorreria no caso em tela.

### **Da sujeição passiva solidária de Carlos Roberto Carnevali.**

De acordo com o TSPS nº 011 (fls. 46042/46085), na data da autuação, o recorrente Carlos Roberto Carnevali era sócio ou ex-sócio de empresas do “Grupo CISCO”. Ele foi incluído no polo passivo por ser o responsável pelos negócios no “Grupo CISCO” no Brasil e sócio oculto do “Grupo JDTC/MUDE”. Neste grupo, ele fazia parte do Conselho de Administração<sup>12</sup> e participava ativamente da gestão das empresas do grupo.

No “Grupo CISCO”, segundo o seu currículo extraído do sítio da CISCO (fls. 46047/46048), o recorrente fez parte do Conselho de Organização mundial de vendas, na área de estratégia e planejamento. Segundo o próprio recorrente, por seu excelente desempenho, a partir de 2004, passou a ser o responsável não apenas por todas as regiões da América Latina, como também pelas atividades do grupo Cisco no México, América Central e Caribe.

O ingresso do recorrente no “Grupo CISCO” aconteceu no ano de 1994, com a missão de assessorar a implantação da subsidiária brasileira do referido grupo, CISCO DO BRASIL LTDA., a primeira empresa do grupo em operação na América Latina. Nessa empresa, ele permaneceu até a deflagração da “Operação Persona”, em setembro de 2007, quando foi demitido do cargo de vice-presidente para a América Latina.

Com tanto prestígio e influência perante o “Grupo CISCO”, não há explicação plausível, a não ser os enormes ganhos com a referida fraude, porque, durante mais treze anos, o recorrente não tenha implantado a fábrica de componentes da CISCO no País, conforme alegou em sua defesa e que foi um dos argumentos apresentados na referida Sentença para isentá-lo da acusação de sócio oculto da MUDE.

Essa alegação, sem suporte em qualquer documento idôneo, mas apenas em depoimentos do próprio recorrente, confirmado por pessoas integrantes do “Grupo MUDE”, contraria provas cabais coligidas aos autos, em especial, os diálogos extraídos das interceptações telefônicas que, em conjunto e de forma congruente com as demais provas colacionadas aos autos, demonstram que, em vez de defensor de instalação de fábrica no Brasil, na verdade, o recorrente fora um dos principais mentores e executores do esquema de fraude em questão, cumprindo a função de sustentáculo do esquema perante a real exportadora CISCO SYSTEMS INC., até a deflagração da “Operação Persona”, quando afastado do “Grupo CISCO”.

Assim, não foi por mero acaso, que a partir do momento em que o esquema de importação fraudulento em referência foi debelado, com a prisão dos seus principais mentores e líderes, o recorrente foi, imediatamente, afastado do Grupo CISCO.

Com base nas razões de decidir esposadas na referida decisão judicial, verifica-se que, em relação ao recorrente, foram apresentados, adicionalmente, os argumentos a seguir analisados.

<sup>12</sup> Documento SP02IT13-12 - E-mail no qual HÉLIO PEDREIRA resume uma série de diretrizes decididas pelo Conselho de Administração (“Board”), citando, inclusive, função específica para CARLOS ROBERTO CARNEVALI.  
Documento assinado eletronicamente em 07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA

Em depoimento, o recorrente negara que nunca dirigiu a empresa COSELE, nem fora sócio de Hélio Benetti Pedreira na referida empresa, e que, apesar de haver trabalhado na referida empresa com ele, tal convívio fora interrompido por anos, sendo retomado somente em 1995 ou 1996, quando a mais de dois anos já era presidente da CISCO DO BRASIL LTDA., época em que a empresa UNIÃO DIGITAL, atual MUDE, vendia produtos para a empresa NEW PORT, adquirida pela CISCO; e que tal informação fora confirmada, em depoimento, por Hélio Benetti Pedreira.

Tais fatos referem-se a segunda metade dos anos de 1990 e início dos anos 2000 (até o final de 2002). E diferentemente do alegado pelo recorrente, a parceria entre ele e Hélio Benetti Pedreira, proprietário da empresa UNIÃO DIGITAL, que, na época se tornou a maior revendedora CISCO do País e da América Latina, não terminou com a desativação da referida empresa, em razão das elevadas autuações fiscais do ICMS, realizada pela fiscalização da SEF/SP.

Do contrário do alegado, a partir do ano de 2002, com criação da empresa MUDE, que substituiu a empresa UNIÃO DIGITAL, a parceria entre o recorrente e Hélio Benetti Pedreira ganhou nova dimensão e se expandiu com a incorporação de novos sócios ao grupo, também relacionados como sujeitos passivos solidários, que deu origem a uma nova parceria, duradoura e muito lucrativa, entre o novo “Grupo JDTC/MUDE” e o “Grupo CISCO”, com vistas a implementação das operações de importação e distribuição dos produtos da marca CISCO no País.

Em depoimento, o recorrente negou que era sócio oculto do “Grupo JDTC/MUDE” e que no diálogo com Moacyr Alvaro Sampaio buscava informações da MUDE, pois estava sendo sondado para participar da referida empresa, na medida em que estava em vias de ser demitido da CISCO, versão que foi confirmada pelos demais integrantes do “Grupo MUDE”.

Além de não ter apresentado qualquer elemento idôneo que comprovasse o que alegara, os documentos colacionados aos autos, apreendidos no curso da “Operação Persona” demonstram que ele (i) teve participação na venda de 75% do “Grupo MUDE”, conforme planilhas de fls. 46058/46059, (ii) fez um aporte de capital para a JDTC Empreendimentos e Participações Ltda., mediante aplicação em um fundo da empresa americana STORM VENTURES, (iii) fez transferência de numerário para o fundo STORM VENTURES FUND II, LLC, por intermédio da sua *offshore* HARBORSIDE LTD., (iv) participou ativamente na gestão de novos projetos do grupo, (v) diversos documentos do “Grupo JDTC/MUDE” foram encontrados na sua residência, que demonstram que, de forma oculta, ele integrava e participava do grupo.

Além disso, mensagens eletrônicas apreendidas no âmbito da citada operação (fls. 46056/46057) revelam a preocupação que os demais parceiros/sócios do grupo tinham no sentido de não mencionar o nome do recorrente Carlos Roberto Carnevali como sócio do grupo, em razão dele exercer um cargo de direção na CISCO SYSTEMS INC.

Ainda foram encontrados e apreendidos na residência do recorrente diversos documentos (fls. 46061 e ss.) que comprovam que ele era proprietário de várias empresas *offshores* em distintos paraísos fiscais (Ilhas Virgens Britânicas, Bahamas etc.). De todas as empresas *offshores*, merece destaque especial a PULLMAN OVERSEAS CORP., por intermédio da qual o recorrente recebia os recursos financeiros originários das práticas de interposição fraudulentas do “Grupo JDTC/MUDE”, depositados por intermédio da *offshore* operacional do “Grupo JDTC/MUDE”, de doleiro e do sócio Hélio Benetti Pedreira, conforme documentos de fls. 46072/46074.

Documento assinado digitalmente em 22/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

92

Assim, em cotejo com as provas documentais coligidas aos autos, entende este Relator que as referidas provas documentais colacionadas aos autos revelam-se mais consistentes e verossímeis do que as simples provas testemunhais, confirmadas pelos próprios envolvidos no esquema de fraude e também acusados da prática dos mesmos ilícitos penais, que serviram de fundamento da referida decisão judicial. Especialmente, tendo em conta que na esfera cível são impedidos e suspeitos de atuar como testemunha, respectivamente, a pessoa que é parte na causa e a que tem interesse no litígio, conforme expressamente dispõem o inciso II do § 2º e o inciso do IV do § 3º do art. 405<sup>13</sup> do CPC, que se aplica subsidiariamente ao PAF.

Assim, fica demonstrado que, ao contrário do que alegou o recorrente, as provas utilizadas no Juízo criminal, para motivar a sua absolvição, inequivocamente, não foram as mesmas colacionadas aos autos pela fiscalização, para lhe imputar a sujeição passiva solidária em questão. Aliás, tais provas testemunhais sequer constam dos autos.

Além disso, por força do disposto no art. 935<sup>14</sup> do Código Civil, o fundamento da referida decisão absolutória, não vincula a decisão a ser proferida nesta instância administrativa. Tal vinculação somente ocorre, nos casos de absolvição do acusado na esfera penal por **inexistência do fato** ou **negativa de autoria**, nos termos do artigo 386, I e IV, do CPP, respectivamente.

No caso, o motivo da absolvição do recorrente foi (i) por não constituir o fato infração penal, em relação aos delitos de uso de documentos ideologicamente falsos, e (ii) por existir circunstância que excluía o crime ou isentava o réu de pena, em relação aos demais crimes imputados na inicial, condições absolutórias previstas, respectivamente, no art. 386, III e V, do CPP, na época dos fatos vigente.

Dada essa circunstância, este Relator entende que, por resultar em conclusão distinta, não se aplica ao caso em tela as razões de decidir consignadas na referida decisão judicial.

Nos pressentes autos, os fatos apurados pela fiscalização, corroborados por provas adequadas, demonstram de forma irrefutável, que o recorrente, juntamente com Hélio Benetti Pedreira, foi um dos fundadores do esquema fraudulento e, durante todo o período da implementação da fraude, ele foi uma das pessoas chave na organização e execução do esquema fraudulento, ao promover a integração e colaboração entre o “Grupo CISCO” e o “Grupo JDTC/MUDE”. Ele foi ainda um dos grandes beneficiários do esquema, haja vista que, por intermédio de suas empresas *offshores*, recebeu vultosos recursos financeiros no exterior, provenientes dos resultados auferidos com os ilícitos aduaneiros e tributários cometido pela contribuinte MUDE.

<sup>13</sup> Art. 405 - Podem depor como testemunhas todas as pessoas, exceto as incapazes, impedidas ou suspeitas. (Alterado pela L-005.925-1973)

[...]

§ 2º- São impedidos: (Alterado pela L-005.925-1973)

[...]

II - o que é parte na causa;

[...]

§ 3º - São suspeitos: (Alterado pela L-005.925-1973)

[...]

IV - o que tiver interesse no litígio."

Art. 935. "A responsabilidade civil é independente da criminal, não se podendo questionar mais sobre a existência do fato, ou sobre quem seja o seu autor, quando estas questões se acharem decididas no juízo criminal. Documento assinado digitalmente por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

Por todas essas razões, resta configurado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação, portanto deve ser mantido no polo passivo, conforme proposto no respectivo TSPS.

## Da sujeição passiva solidária de Hélio Benetti Pedreira

De acordo com o TSPS nº 005 (fls. 45563 e ss.), o sujeito passivo solidário Hélio Benetti Pedreira, na data autuação, era sócio, ou ex-sócio, de diversas empresas vinculadas ao “Grupo MUDE”. Ele participa do esquema de fraude, juntamente com Carlos Roberto Carnevali, desde seus primórdios. Inicialmente, por intermédio da empresa UNIÃO DIGITAL, e a partir do ano 2002, com a recorrente MUDE, inclusive, integrando o seu quadro societário, com 25% do capital social.

Por essa razão, ele e Carlos Roberto Carnevali foram apontados pela fiscalização como os mentores e fundadores do esquema fraudulento em comento. Somente a partir da criação da MUDE, os demais sujeitos passivos solidários se integraram ao esquema fraudulento.

Com base em planilhas apreendidas no curso da “Operação Persona” (fls. 45565/45568), a fiscalização apurou que, assim como Carlos Roberto Carnevali e Moacyr Álvaro Sampaio, Hélio Benetti Pedreira era um dos sócios majoritários informal (oculto) do “Grupo JDTC”, com participação de 27,98% do capital social.

Outros documentos (planilhas, mensagens, carta de autorização de crédito etc.) apreendidos no curso da referida operação (fls. 45568 e ss.) comprovam que o recorrente tinha pleno conhecimento, praticava atos de gestão e se beneficiava do esquema de logística de importação e distribuição de produtos da marca CISCO no País. A título de exemplo, cita-se a planilha referente a distribuição de lucros da JDTC, no ano de 2007, em que o recorrente foi contemplado com a quantia de US\$ 1.164.369,94, e distribuição de lucros da MUDE, no ano de 2006, contendo os valores distribuídos para cada um dos sócios, formais ou oculto, dentre eles o recorrente.

Ainda foram encontrados e apreendidos no curso da citada operação (fls. 45577 e ss.) documentos que comprovam que ele era proprietário de várias empresas *offshores* em distintos paraísos fiscais (Ilhas Virgens Britânicas, Bahamas etc.), utilizadas para receber recursos financeiros do esquema no exterior e também participar do quadro societário de empresas patrimoniais no Brasil, com vista à ocultação do patrimônio pessoal do recorrente.

Cabe ainda ressaltar que essas empresas, como outras *offshores* utilizadas pelo “Grupo JDTC/MUDE”, possuem em seu quadro diretivo interpostas pessoas (“laranjas”), vinculadas ao já referenciado escritório de advocacia ALEMAN, CORDERO, GALINDO & LEE (ALCOGAL), com sede no Panamá.

Por intermédio dessas empresas *offshores*, o recorrente recebia os recursos financeiros originários das práticas de interposição fraudulentas do “Grupo JDTC/MUDE”, depositados por intermédio da *offshore* operacional do “Grupo JDTC/MUDE” e de doleiro, conforme documentos de fls. 45596/45597.

Entretanto, apesar das referidas provas demonstrarem o contrário, na referida decisão judicial, que o absolveu do delito de descaminho, as razões apresentadas foram que nos autos do processo criminal (i) havia elementos que indicavam que o recorrente não participara da administração da MUDE e (ii) não havia comprovação de que o recorrente tivesse participado dos fatos ilícitos praticados pela MUDE. Segundo o MM. Juiz “a responsabilidade

penal é subjetiva, não podendo haver condenação de quem quer que seja somente por figurar no contrato social de empresa.”

Além disso, a decisão absolutória do recorrente foi fundamentada na versão explicitada no seu depoimento, confirmada por testemunhos dos próprios envolvidos no esquema de fraude e também acusados da prática dos mesmos ilícitos penais.

Portanto, as provas utilizadas no Juízo criminal, para isentá-lo de culpa, não foram as mesmas colacionadas aos autos pela fiscalização, para lhe imputar a sujeição tributária solidária em questão.

De outra parte, segundo a fiscalização, o recorrente não participava, formalmente, dos negócios do grupo, mas, de fato, ele era um dos principais mentores, executores e beneficiários da fraude em questão. Os fartos elementos de provas apreendidos no curso da “Operação Persona”, em especial as planilhas, os documentos bancários, as transcrições de interceptações telefônicas, extratos de aplicações financeiras no Brasil e no exterior etc., acima referenciados, corroboram tais conclusões apresentadas pela fiscalização.

Com base nessas informações, resta evidenciado que não se aplica ao caso em tela as razões de decidir consignadas na referida decisão judicial. Em decorrência, fica demonstrada a improcedência da alegação do recorrente de que, em face da citada absolvição no processo criminal, as pretensas provas colacionadas a estes autos não podiam ser utilizadas para imputar-lhe solidariedade passiva em questão.

Também não se aplica ao caso em tela, a alegação do recorrente de que, no caso, não havia que se falar em independência das esferas cível, criminal e administrativa, uma vez que a sua absolvição foi por suposta negativa de autoria dos crimes que lhe foram imputados.

Não procede a alegação do recorrente, porque a sua absolvição não foi por negativa de autoria, mas, (i) por não constituir o fato infração penal, nos termos do art. 386, III, do CPP, em relação aos delitos de uso de documentos ideologicamente falsos, e (ii) por existir circunstância que exclui o crime ou isente o réu de pena, na forma do art. 386, V, do CPP, conforme expressamente consignado no dispositivo da Sentença.

E por esse motivo, por força do disposto no art. 935 do Código Civil, não há vinculação da instância administrativa ao que decidido na instância criminal. Tal vinculação somente ocorre, nos casos absolvição penal por **inexistência do fato** ou **negativa de autoria**, nos termos do artigo 386, I e IV, do CPP.

Nesse sentido, tem se manifestado a jurisprudência do STF e do STJ, conforme se infere da leitura dos enunciados das ementas dos julgados, a seguir transcritos:

*DIREITO PROCESSUAL PENAL. RECURSO EM HABEAS CORPUS. MATÉRIA ELEITORAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. INDEPENDÊNCIA DAS INSTÂNCIAS. AÇÃO DE IMPUGNAÇÃO DE MANDATO ELETIVO E AÇÃO PENAL. IMPROVIMENTO.*

[...]

3. O tema envolve a relativa independência das instâncias (civil e criminal), não sendo matéria desconhecida no Direito brasileiro. De acordo com o sistema jurídico brasileiro, é possível que de um mesmo fato (aí incluída a conduta humana) possa decorrer efeitos jurídicos diversos, inclusive em setores distintos do universo jurídico. Logo, um comportamento pode ser, simultaneamente, considerado ilícito civil, penal e administrativo, mas também pode repercutir em apenas uma das instâncias, daí a relativa independência.

[...]

5. Somente haveria impossibilidade de questionamento em outra instância caso o juízo criminal houvesse deliberado categoricamente a respeito da inexistência do fato ou acerca da negativa de autoria (ou participação), o que evidencia a relativa independência das instâncias (Código Civil, art. 935).

[...]

8. Recurso ordinário improvido. (RHC 91110, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 05/08/2008, DJe-157 DIVULG 21-08-2008 PUBLIC 22-08-2008)

ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. PROCESSO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA TAMBÉM TIPIFICADA COMO CRIME DE CONCUSSÃO. PRESCRIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. INTERRUPTÃO DO PRAZO. DEMISSÃO. ESFERA CRIMINAL. ABSOLVIÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. INDEPENDÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

[...]

3. Tendo em vista a independência das instâncias administrativa e penal, a sentença criminal somente afastará a punição administrativa se reconhecer a não-ocorrência do fato ou a negativa de autoria, hipóteses inexistentes na espécie. Precedentes.

4. Segurança denegada. (MS 9772/DF, Rel. Ministra LAURITA VAZ, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 14/09/2005, DJ 26/10/2005, p. 73)

RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. COTEJO ANALÍTICO. INEXISTÊNCIA. SIMILITUDE FÁTICA. DEMISSÃO. SENTENÇA PENAL ABSOLUTÓRIA. FALTA RESIDUAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO. SÚMULA 18/STF. PRESCRIÇÃO. TERMO A QUO. SÚMULA 07/STJ. PUBLICAÇÃO. ATO DEMISSÓRIO.

[...]

3. Prevalece no direito brasileiro a regra da independência das instâncias penal, civil e disciplinar, ressalvadas algumas exceções, v.g. em que a decisão proferida no juízo penal fará coisa julgada na seara cível e administrativa.

4. Neste sentido, a responsabilidade administrativa do servidor será afastada no caso de absolvição criminal que negue a  
 Documento assinado digitalmente em 14/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA  
 Autenticado digitalmente em 14/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROSA  
 Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



*existência do fato ou sua autoria, nos termos do art. 126 da Lei n.º 8.112/90, exceto se verificada falta disciplinar residual, não englobada pela sentença penal absolutória. Inteligência da Súmula 18/STF.*

□.□

7. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, não provido.* (REsp 1199083/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/08/2010, DJe 08/09/2010)

Ainda na tentativa justificar a sua alegação, o recorrente ainda cometeu um erro grosseiro, mas que não deixa de ser relevante. Trata-se da transcrição do inciso V do artigo 386 do CPP, não com a sua redação, mas com a redação do inciso IV, vigente na época dos fatos<sup>15</sup>, conforme se observa nos textos a seguir transcritos:

*Art. 386. O juiz absolverá o réu, mencionando a causa na parte dispositiva, desde que reconheça:*

*I - estar provada a inexistência do fato;*

*II - não haver prova da existência do fato;*

*III - não constituir o fato infração penal;*

*IV - não existir prova de ter o réu concorrido para a infração penal;*

*V - existir circunstância que exclua o crime ou isente o réu de pena (arts. 17, 18, 19, 22e24, §1º, do Código Penal);*

*VI - não existir prova suficiente para a condenação.*

□.□(grifos não originais)

Da simples comparando das duas redações em destaque, verifica-se que a transcrição do inciso V, feita no recurso em apreço (fl. 51115), corresponde a redação do inciso IV, o que comprova o mencionado equívoco.

Nos presentes autos, os fatos apurados pela fiscalização, corroborados por provas adequadas, demonstram de forma irrefutável, que o recorrente, juntamente com Carlos Roberto Carnevali, foi um dos fundadores do esquema fraudulento e, durante todo o período da implementação da fraude, participou e colaborou e foi um dos beneficiários do esquema de fraude em referência, haja vista que, por intermédio de suas empresas *offshores*, recebeu vultosos recursos financeiros no exterior, provenientes dos resultados auferidos com os ilícitos aduaneiros e tributários cometido pela contribuinte MUDE.

<sup>15</sup> A partir da vigência da Lei nº 11.690, de 2008, os incisos IV a VI passaram a ter a seguinte redação:

"IV - estar provado que o réu não concorreu para a infração penal;(Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

V - não existir prova de ter o réu concorrido para a infração penal;(Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

VI - existirem circunstâncias que excluam o crime ou isentem o réu de pena (arts. 20, 21, 22, 23,26e§ 1º do art. 28, todos do Código Penal), ou mesmo se houver fundada dúvida sobre sua existência;(Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)"

Por todas essas razões, resta configurado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação, portanto, deve ser mantido no polo passivo, conforme proposto no respectivo TSPS.

### **Da sujeição passiva solidária de Gustavo Henrique Castellari Procópio**

De acordo com o TSPS nº 006 (fls. 45306/45339), o recorrente Gustavo Henrique Castellari Procópio pertenceu ao “Grupo MUDE” desde a sua constituição. Ele era o advogado da MUDE e procurador das empresas *offshore* operacionais pertencente ao grupo e chegou a ocupar o cargo de Gerente de Operações. Nessa condição, ele tinha interesse comum nos fatos jurídicos tributários objeto do lançamento em apreço.

Ele atuava nas empresas do grupo, sempre por meio de procurações com plenos poderes de gestão. Seja na constituição de empresas envolvidas no esquema de importação fraudulento, seja na administração delas, os conhecimentos jurídicos do recorrente foram fundamentais para implementação e manutenção do esquema fraudulento em destaque. Ele atuava como sócio oculto da empresa MUDE.

Segundo a fiscalização, cabia ao recorrente “realizar o controle dos aspectos jurídicos que envolviam todas as empresas do grupo JDTC/MUDE no Brasil e no exterior. Esta atuação tem um alcance estendido também às empresas patrimoniais dos sócios ocultos da MUDE, em especial de MOACYR SAMPAIO.”

De acordo com os documentos apreendidos no curso da “Operação Persona” (fls. 45325/45326), o recorrente recebia participação nos resultados da MUDE, por intermédio da sua empresa CASTELLARI PROCÓPIO ADVOGADOS.

Por sua vez, o motivo consignado na referida decisão judicial, para absolvê-lo do delito de descaminho foi baseado no fato de que, nos autos do processo criminal, havia provas que indicavam que ele possivelmente tinha conhecimento do esquema, mas que não participava da direção da MUDE nem das importações fraudulentas. Segundo o MM. Juiz, apenas o conhecimento do esquema fraudulento, o qual não restou totalmente comprovado, não era suficiente para responsabilizá-lo criminalmente.

Além disso, a absolvição do recorrente foi fundamentada na versão explicitada no seu depoimento, confirmada por testemunhos dos próprios envolvidos no esquema de fraude e também acusados da prática dos mesmos ilícitos penais.

Portanto, as provas utilizadas no Juízo criminal, para isentá-lo de culpa, não foram as mesmas colacionadas aos autos pela fiscalização, para lhe imputar a sujeição tributária solidária em questão.

Com base nos relatos da fiscalização, fica demonstrado que o recorrente, embora não participasse, formalmente, da direção do Grupo, de fato, ele participava diretamente dos seus negócios e era um dos principais mentores, executores e beneficiários da fraude em questão.

Assim, resta evidenciado que não se aplica ao caso em tela as razões de decidir consignadas na referida Sentença. Em decorrência, fica demonstrada a improcedência da alegação do recorrente de que, em face da citada absolvição no processo criminal, as pretensas provas colacionadas a estes autos não podiam ser utilizadas para imputar-lhe a solidariedade tributária passiva em questão.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

98

Também não se aplica ao caso em tela a alegação do recorrente de inexistência de independência das esferas cível, criminal e administrativa, posto que a sua absolvição fora por suposta negativa de autoria dos crimes que lhe foram imputados na denúncia do MPF. A uma, porque a sua absolvição não foi por negativa de autoria, mas, (i) por não constituir o fato infração penal, nos termos do art. 386, III, do CPP, em relação aos delitos de uso de documentos ideologicamente falsos, e (ii) por existir circunstância que excluía o crime ou isentava o réu de pena, na forma do art. 386, V, do CPP, conforme expressamente consignado no Dispositivo da Sentença.

A duas, porque encontra-se consolidado na jurisprudência do STF e do STJ o entendimento de que somente nos casos em que há absolvição penal por **inexistência do fato ou negativa de autoria**, nos termos do artigo 386, I e IV, do CPP, é que, excepcionalmente, há vinculação das demais instância ao que decido no âmbito do processo criminal. Nesse sentido, confira o teor dos julgados anteriormente transcritos.

A três, porque, na tentativa justificar a sua pretensão, o recorrente cometera o mesmo equívoco da troca da redação do inciso IV pela do inciso V do artigo 386 do CPP (fl. 6.144), anteriormente referenciada.

Nos presentes autos, os fatos apurados pela fiscalização, corroborados por provas adequadas, demonstram de forma irrefutável, que o recorrente conhecia, participou e colaborou e foi um dos beneficiários do esquema de fraude em referência, haja vista que, por intermédio de sua empresa de advocacia, recebeu recursos financeiros, provenientes dos resultados auferidos com os ilícitos aduaneiros e tributários cometido pela contribuinte MUDE.

Por todas essas razões, resta configurado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação, deve ser mantido no polo passivo, conforme proposto no respectivo TSPS.

Com base nessas considerações, fica demonstrado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto das autuações, devendo ser mantido no polo passivo das autuações, conforme proposto no TSPS.

#### **Da sujeição passiva solidária de Reinaldo de Paiva Grillo.**

De acordo com o TSPS nº 010 (fls. 45993/, o recorrente Reinaldo de Paiva Grillo foi incluído no polo passivo da autuação, porque atuava nas empresas do Grupo MUDE por procuração, com plenos poderes de gestão. Esse fato contradiz a alegação do recorrente de que era mero prestador de serviços ao “Grupo MUDE”.

Os documentos colacionados aos autos demonstram que, além de ter pleno conhecimento do esquema fraudulento, ele contribuiu para o sucesso do grupo na fraude e dela era um dos beneficiários. Era ele quem controlava e operacionalizava toda a logística de importação dos produtos da marca CISCO.

Segundo a fiscalização, ele comandava a empresa WHAT'S UP, responsável por supervisionar e controlar todos os procedimentos de compra, importação e entrega de produtos para a empresa MUDE. Os elementos obtidos demonstram que a WHAT'S UP, chefiada pelo recorrente era o verdadeiro setor de importação da MUDE, tendo, inclusive, seus funcionários remunerados como empregados desta, e sendo incluída no organograma da MUDE como seu setor de logística.

Como integrante da organização desde os seus primórdios, o recorrente tinha uma função importante na administração das *offshores* operacionais do grupo JDTC/MUDE. Ele atuava como procurador de algumas destas empresas, com plenos poderes para a prática de atos de gestão.

Por todas essas razões, fica demonstrado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto das autuações, devendo ser mantido no polo passivo da autuação, conforme proposto no TSPS lavrado em seu nome.

#### **Da sujeição passiva solidária de Pedro Luis Alves Costa.**

Segundo o TSPS nº 009 (fls. 45821/, o recorrente foi um dos principais responsável e beneficiário das operações fraudulentas do “Grupo MUDE”. Os documentos acostados aos autos confirmam que ele tinha participação direta na administração do Grupo JDTC/MUDE e foi contemplado por vultosa participação nos resultados econômico-financeiros auferidos das atividades fraudulentas pelo referido grupo.

As empresas *offshores* da sua propriedade, ostensivas ou ocultas, movimentaram elevadas quantias financeiras repassadas pelo esquema fraudulento do grupo, provenientes da distribuição de bônus pelas empresas importadoras de fachada. Essas atividades demonstram que recorrente tinha participantes direto e um dos principais beneficiários dos referidos econômico-financeiros do esquema de fraude em comento.

Portanto, diferentemente do alegado pelo recorrente, há provas abundantes nos autos que comprovam a sua participação nos resultados do “Grupo MUDE”, a exemplo, das planilhas de fls. 45836/45838, apreendidas no curso da “Operação Persona”, que comprovam que os valores recebidos pelo recorrente, em função de sua participação nas atividades fraudulentas do grupo, eram remetidos para suas *offshores*, dentre as quais, a *offshore* ZENROSS.

Por todas essas razões, fica demonstrado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto das autuações, devendo ser mantido no polo passivo da autuação, conforme proposto no TSPS lavrado em seu nome.

#### **B) DO RECURSO DE OFÍCIO**

O motivo da interposição do presente recurso de ofício foi a exclusão do polo passivo da autuação das pessoas físicas Cid Guardia Filho (conhecido por Kiko) e Ernâni Bertino Maciel, ambas arroladas como sujeitos passivos solidário. Para tal exclusão, as razões apresentadas pela Turma de Julgamento de primeiro foram as seguintes:

- a) que não restara comprovado que os citados sujeitos passivos solidários tivessem poder de comando, ou atuassem efetivamente na MUDE ou fizessem parte do “Grupo MUDE” como sócios, administradores, prepostos ou mandatários; e
- b) que não restara caracterizado que eles beneficiaram-se financeiramente do esquema, mediante o recebimento de lucros advindos das operações simuladas, ou que tivessem ligação jurídica com o fato gerador do IPI devido nas operações de saída dos produtos da marca CISO do estabelecimento da recorrente MUDE.

De acordo com o TSPS nº 012 (fls. 46348 e ss.) e o TSPS nº 013 (fls. 46610 e ss.), os recorridos, assim como os sócios da MUDE, eram considerados os mentores da estrutura de importação fraudulenta dos produtos da marca CISCO, montada pelo grupo JDTC/MUDE.

Além integrarem formalmente o quadro societários de outras empresas, os recorridos eram os controladores do denominado “Grupo KIKO/ERNANI (K/E)” ou “Grupo K/E”, a quem pertenciam (i) as importadoras interpostas ABC, PRIME e BRASTEC e (ii) as distribuidoras interpostas NACIONAL e TECNOSUL. Essas foram as principais importadoras e distribuidoras interpostas utilizadas pelo esquema de interposição fraudulenta no período da autuação.

A documentação colacionada aos autos, comprovam que essas empresas (importadoras e distribuidoras) eram responsáveis por parte da cadeia da logística de importação fraudulenta do “Grupo JDTC/MUDE”. E os seus controladores ocultos, ora recorridos, recebiam uma porcentagem sobre o valor das mercadorias que passavam por suas empresas interpostas (de “fachada”).

As duas primeiras empresas importadoras interpostas (ABC e PRIME), formalmente, tinham como sócios uma pessoa física, sem capacidade econômico-financeira (“laranja”), com participação, respectivamente, de 5% e 30% no capital social, e uma empresa *offshore* sediada, respectivamente, no Panamá e Bahamas (paraísos fiscais). A administração das referidas empresas era feita, por procuração com amplos poderes, por pessoa estranha ao quadro societário, vinculada aos reais controladores. O perfil operacional dessas empresas mostra que elas foram criadas para simular operações de importação por conta própria e ocultar o real importador, em especial, a recorrente MUDE. Além disso, supervalorizavam as mercadorias vendidas para as referidas distribuidoras e não pagavam os tributos devidos.

Por sua vez, a empresa importadora BRASTEC tinha como sócio duas pessoas físicas sem capacidade econômico-financeira (“laranja”), sendo um ambulante/pedreiro (95% do capital social) e o outro auxiliar administrativo (5% do capital social). Assim, como as duas primeiras, a administração da referida empresa era feita por procuração, pessoa estranha ao quadro societário, vinculada aos reais controladores (Kiko e Ernani). O perfil da empresa mostra que ela foi criada para simular operações de importação por conta própria e ocultar o real importador, no caso a MUDE.

As duas empresas distribuidoras interpostas tinham como sócios duas pessoas físicas sem capacidade econômico-financeira (“laranjas”) - ferramenteiro, operadora de telemarketing etc. Elas tinham a função de simular as compras das importadoras e as revendas para a MUDE, conforme demonstrado nos autos.

Segundo a fiscalização, os documentos apreendidos em meio magnético demonstravam: a) a estreita vinculação do “Grupo K/E” com o “Grupo JDTC/MUDE”, apesar deste não parecer ser o seu único cliente; e b) a existência do esquema de importação fraudulenta do grupo JDTC/MUDE, por meio das importadoras e distribuidoras pertencentes ao “Grupo K/E”.

Na planilha eletrônica “Fluxodia-Outra Atual.xls” (fl. 46379), apreendida no curso da “Operação Persona”, na residência de Márcilio Palhares Lemos, gerente financeiro da MUDE, continha informações do fluxo financeiro das pessoas jurídicas interpostas vinculadas ao “Grupo K/E”. Dela foram extraídos dados referentes ao recebimento de valores por Cid Guardia Filho, oriundos de sua participação no esquema de importações irregulares capitaneada pelo “Grupo JDTC/MUDE”.

Nos extratos bancários (fls. 46383/46384), apreendidos em meio magnético, na residência de Márcilio Palhares Lemos, constavam depósitos de elevados valores em contas

bancárias de empresas pertencentes ao “Grupo JDTC/MUDE”, provenientes das *offshores* do “Grupo K/E”, controladas por meio de procuração pelos citados recorridos. Os depoimentos prestados na Polícia Federal, por pessoas vinculadas ao “Grupo K/E”, ratificam essa condição.

Os elementos apreendidos comprovam que os recorridos participavam ativamente do procedimento de importação fraudulenta em comento, onde apareciam como importadoras e distribuidoras para o “Grupo JDTC/MUDE” as empresas por eles criadas, cujos sócios eram interpostas pessoas e empresas *offshores* sediadas em paraísos fiscais, controladas por procuração, com amplo e ilimitados poderes, pelos recorridos.

Os dados da planilha eletrônica “Kiko Maio.xls” (fls. 30030/30032), apreendida no curso da “Operação Persona”, comprovam que a remuneração dos serviços de interposição fraudulenta prestados pelas referidas importadoras e distribuidoras do “Grupo K/E” eram feita sob forma de comissão, calculada sobre o valor das mercadorias importadas. E de acordo com as conversas telefônicas (fls. 30034/30040), interceptadas com autorização judicial, os percentuais de comissão eram os seguintes: a) 3,0% para as importadoras nos processos de importação comerciais; b) 4,0% para as importadoras nos processos de importação industriais, e c) 0,5% para as distribuidoras.

Os referidos dados ainda comprovam que a real importadora MUDE, além da comissão, reembolsava os valores dos tributos pagos pelas referidas empresas, incluindo a CPMF. As conversas telefônicas dos integrantes, interceptadas no curso da citada operação, ratificam tais informações.

E os recorridos, na condição de sócios controladores ocultos das referidas empresas, eram os principais beneficiados pelos resultados obtidos pelas referidas empresas.

Dessa forma, embora suficientes para demonstrar o interesse comum dos recorridos na situação constitutiva dos fatos geradores da obrigação principal, praticados pelas referidas empresas importadoras e distribuidoras do “Grupo K/E”, o mesmo não pode ser inferido em relação a situação constitutiva dos fatos geradores do IPI objeto da presente autuação, realizada contra a contribuinte MUDE.

Assim, embora tenha ficado evidente que os recorridos atuaram em conluio com o “Grupo MUDE”, não restou comprovado o interesse comum deles na prática do fato gerador do tributo objeto da presente autuação.

Com base nessas considerações, na parte que excluiu a sujeição passiva solidária dos recorrentes Cid Guardia Filho e Ernâni Bertino Maciel, não merece reparo a decisão de primeiro grau, logo os recorridos devem ser mantidos fora do polo passivo da presente autuação.

### C) DA CONCLUSÃO GERAL

Por todo o exposto, vota-se pela rejeição das preliminares e pelo indeferimento do pedido de diligência/perícia e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário da MUDE, para reconhecer o direito de deduzir do valor do IPI lançado o valor do IPI destacado nas notas fiscais de venda emitidas pelas empresas importadoras interpostas.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07


/07/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 15/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

102





Comércio exterior. Interposição fraudulenta. Ocultação.  
Simulação. Inexistência de finalidade comercial.





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

**Processo nº** 10814.002071/2009-72  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3202-001.136 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de março de 2014  
**Matéria** IMPORTAÇÃO, INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.  
**Recorrente** CWEB COM. IMP. E EXP. DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA e  
INTERAMERICANA RELÓGIOS IND. COM. IMP. EXP. PRODUTOS  
ELETRÔNICOS EM GERAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 09/12/2004

OCULTAÇÃO DO REAL RESPONSÁVEL PELA IMPORTAÇÃO.  
FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE  
TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO.

A ocultação do responsável pela importação de mercadorias, mediante fraude  
ou simulação, inclusive interposição fraudulenta, é considerada dano ao  
erário.

SIMULAÇÃO. USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE  
FINALIDADE COMERCIAL. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. NÃO  
CARACTERIZADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, intencionalmente interpostas na  
cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, de modo a simular  
negócios jurídicos inexistentes e visando, unicamente, reduzir a carga  
tributária constituem fraude contra a Fazenda Pública.

Há simulação quando os negócios aparentarem conferir direitos a pessoas  
diversas daquelas às quais realmente se conferem, portanto, quando houver  
interposição de pessoas.

Não se trata de planejamento tributário lícito - elisão, mas de mera evasão  
fiscal.

**APURAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO.**

Demonstrada a fraude na importação por meio dos elementos de provas  
apresentados pela fiscalização, correta a determinação do valor aduaneiro  
com base no disposto no artigo 88 da MP 2.158-35/2001 e no Acordo GATT,  
sendo ainda cabíveis as diferenças dos tributos incidentes, multa de ofício e  
juros de mora.

**LEGITIMIDADE DA AUTUAÇÃO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE.**

Respondem pela infração conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como o adquirente da mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

**PROVAS. RELEVÂNCIA. DIREITO A SER EXERCIDO PELAS PARTES.**

A prova consiste em um dos elementos mais importantes do processo. A aplicação do direito ao caso concreto para a solução do litígio será efetuada a partir do conhecimento que se tem sobre os fatos ocorridos.

O evento (ocorrido no mundo fenomênico) deve ser relatado em linguagem jurídica competente e demonstrado através das provas, que devem ser submetidas à refutação em atendimento aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Cabe às partes em litígio - Fisco e contribuinte, ao fazerem suas alegações e afirmações apresentarem as provas que as estribam, de modo a esclarecer o julgador, proporcionando-lhe o conhecimento dos mesmos.

O julgador, então, a partir da discussão racional no processo (alegação/refutação; provas/contraprovas), aprecia e valora as provas existentes nos autos, formando o juízo de probabilidade da ocorrência dos fatos, para ao fim decidir o litígio com base em sua livre convicção motivada.

Recursos voluntários negados

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, negar o provimento aos recursos voluntários.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Rodrigo Cardozo Miranda.

**Relatório**

O presente litígio decorre de lançamentos de ofícios veiculados através de autos de infração (e-fls. 02/ss) para a cobrança do imposto de importação, do imposto sobre produtos industrializados, da Cofins e do PIS, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, e, ainda, da multa administrativa em decorrência do arbitramento no valor aduaneiro da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/01/2004  
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 03/06/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 15/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

mercadoria (art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35/01, regulamentado pelo art. 633, inciso I, do Decreto nº 4.543/02) e da multa pela conversão do perdimento da mercadoria (Art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 combinado com art. 81, inciso III da Lei nº 10.833/03).

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório da decisão recorrida:

#### Relatório

*Versa o presente processo sobre auto de infração que trata de ocultação de interveniente e valoração aduaneira, tendo sido apurado pela fiscalização falsificação ou adulteração dos documentos necessários ao embarque ou desembaraço da mercadoria, ocultação de interveniente mediante fraude ou simulação e falta ou insuficiência de recolhimento de tributos (Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Pis e Cotins incidentes na importação).*

*Nas folhas 1 a 41 foram lançados Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Cofins e Pis/Pasep, todos estes quatro acompanhados de juros de mora e multa proporcional, além da multa da conversão da pena de perdimento e multa administrativa, prevista no art. 88 da MP 2158-35/01, regulamentada pelo art. 633, I do Dec. 4543/02.*

*Em procedimento fiscal, foi a empresa intimada a apresentar documentos referentes às importações nas quais adquiriu mercadorias estrangeiras por sua conta e ordem por intermédio da Race comércio Importação e Importação Ltda, bem como o contrato com o fabricante para distribuição exclusiva no Brasil*

*Após uma série de diligências fiscais, internas e externas (mediante intimações à empresa atuada), ficou evidente, conforme relatório fiscal, que a empresa confeccionou declarações de importação, documentos falsos estes que continham informações que não refletiam a realidade da operação comercial realizada no que se refere ao real responsável pela operação e quanto aos valores envolvidos, tendo isso caracterizado a importação de mercadorias mediante documento falso e com ocultação do real comprador ou responsável pela operação, caracterizando também falta de recolhimento de tributos aduaneiros.*

*Os elementos probatórios juntados aos autos do processo 10814.010001/2005- 64 demonstram que a empresa Interamericana, que detém desde 2003 os direitos de comercialização da marca Casio no Brasil, foi a responsável pelas operações de importação. A empresa atuada (CWEB) declarou valores para os produtos importados em desacordo ao Ava-Gatt de modo a reduzir o valor dos bens sujeitos à tributação.*

*Apesar de as declarações de importação, a partir daqui Dis, nº 04/1258979-0 e 04/1260097-2 terem sido registradas pela empresa atuada, os documentos de transporte e de manuseio de carga (fls. 38, 40, 50 e 54 do processo 10814.010001/2005-64) fazem referência às empresas Eletrônicos Prince e Eletrônicos Interamericana, ambas de propriedade do Sr. Chen Hwa Yu, sócio da empresa atuada (CWEB). No 'site' do fabricante (Casio — fls. 159 do processo 10814.010001/2005-64), consta a Eletrônicos Prince como distribuidora oficial da marca Casio no Brasil.*

*Em decisão da Superintendência da 8ª Região Fiscal, constatou-se que a empresa Interamericana é a única empresa brasileira responsável pelas importações dos produtos Casio no Brasil. De maneira alguma existe, como tenta fazer crer a empresa importadora, um grupo de empresas distribuidoras da Casio no Brasil. A empresa não negocia diretamente com o exportador, só a Interamericana.*

*Em processo de inaptdão da empresa Interamericana, constatou-se/que não há um grupo de empresas distribuidoras da Casio, que incluiria a empresa Interamericana (líder), a atuada e a Eletrônicos Prince, sendo que somente a Interamericana negocia com o exportador.*

*A responsável por todas as operações de importação de produtos Casio é a empresa Interamericana (empresa que pode importar produtos Casio para o Brasil e única que negocia diretamente com o exportador), mesmo nos casos em que as mercadorias são embarcadas para outras empresas, exatamente o que ocorreu nas importações nº 04/1258979-0 e 04/1260097-2. Havia marcação nos volumes embarcados e no conhecimento de embarque de que se deveria comunicar a Eletrônicos Prince.*

*Conforme pode ser observado pela correspondência eletrônica encaminhada pelo Sr. Yoshio Koganei ao Sr. David Chen (fl. 555 do processo 10814.010001/2005-64), constata-se que a marcação dos volumes é feita pelo exportador seguindo instruções da empresa brasileira.*

*Além disso, em pelo menos quatro embarques (fls. 193, 206, 243, 245 do processo 10814.010001/2005-64), consta no conhecimento a informação de que os volumes embarcados foram marcados em nome da Eletrônicos Prince.*

*O confronto entre as informações prestadas pela empresa Interamericana nos autos do processo nº 10314.006544/2006-56 (processo de inaptdão julgado improcedente) e os documentos entregues pela empresa atuada neste processo (CWEB) revela o descaso dessas empresas na obrigação de formular Declaração de Importação (DI) que seja fiel à realidade da operação de comércio exterior realizada, tanto no que diz respeito às partes quanto aos valores envolvidos. A empresa Interamericana (detentora dos direitos de distribuição da marca Casio) é propositalmente omitida das declarações prestadas pela empresa atuada (CWEB).*

*Apesar de a empresa se apresentar como responsável pela importação, era a Interamericana a detentora das informações necessárias à confecção da DI nº 04/1258979-0, uma vez que os documentos que instruem a DI são cópias de mensagens fax encaminhada pela Interamericana à CWEB (fls. 38-39 do processo 10814.010001/2005-64).*

*As DIs foram confeccionadas pela CWEB com o intuito de ocultar da Aduana a verdadeira responsável pelas operações, a Interamericana, bem como os determinantes dos preços declarados, o que permitiu diminuir indevidamente o valor dos produtos sujeitos à tributação.*

*Uma das cláusulas do contrato de distribuição exclusivo dos produtos Casio no Brasil em benefício da empresa Interamericana às folhas 160-166 do processo 10814.010001/2005-64, impõe à empresa Interamericana a restrição de poder revender somente produtos da marca Casio, não sendo permitido à empresa adquirir produtos dessa marca de outros revendedores.*

*O contrato estabelece desconto em função de volume de vendas passadas, o que impede a utilização do valor de transação. A empresa não informa a maneira e o montante que a citada circunstância afeta os preços declarados em suas operações de importação, não sendo os preços determinados em condições de livre concorrência.*

*Conforme o contrato, a Interamericana é distribuidora exclusiva, sendo proibida de adquirir produtos de qualquer outra empresa para revenda, ou seja, não pode adquirir produtos da marca Casio de outros distribuidores, não sendo as operações realizadas em condições de livre concorrência.*

*A prática da concessão de descontos em função de volume de vendas passadas impede a utilização do valor de transação como valor aduaneiro das mercadorias*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 03/06/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 15/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*importadas, conforme opinião consultiva 8.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira.*

*Nas fls. 142 a 147 do processo 10814.010001/2005-64 constam as intimações 17/2005 e 138/2005 que objetivaram esclarecer as circunstâncias e os fatores que influenciaram os preços de importação, tendo a fiscalização concluído que as negociações de preços são trimestrais e que o volume proporcionaria melhores condições de preços.*

*Conforme afirmação da própria CWEB, a principal circunstância que afeta os preços de venda é a condição de integrar o grupo de empresas distribuidoras exclusivas dos produtos Casio. Entretanto, a impugnante se esquivou em informar a maneira e montante que a citada circunstância afeta os preços declarados em suas operações de importação.*

*A argumentação da CWEB de que "os preços são estabelecidos em negociações específicas para cada embarque/aquisição" ou que "as negociações de preços e quantidades são feitas trimestralmente" não procede uma vez que as operações comerciais seguem primordialmente o estipulado no artigo 5 do contrato de distribuição exclusiva, com preços estáveis, pré-estabelecidos e válidos por longo período de tempo. Apenas pequenas variações nos preços foram observadas para a quase totalidade dos produtos, que poderiam ser atribuídas a "negociações específicas para cada embarque/aquisição".*

*Os preços de venda da Casio Computer para suas distribuidoras no Brasil são inferiores àqueles praticados no mercado internacional e declarados por outra empresa em suas operações de importação.*

*As empresas coligadas à Interamericana simplesmente repassam mercadorias entre si sem adicionar valor algum na operação. Tal fato é corroborado pela logística de transporte de diversas importações realizadas pela Race Comércio. Nestas operações, embora a CWEB conste como destinatária das mercadorias, os produtos são entregues diretamente a Eletrônicos Prince (fls. 942-945 do processo 10814.010001/2005-64).*

*A natureza da relação comercial entre as empresas coligadas à Interamericana que simplesmente repassam as mercadorias sem agregação de valor algum, é corroborada pela logística de transporte de diversas importações realizadas pela Race, por conta e ordem da CWEB (notas fiscais de folha 288, 311-312, 315-316 do processo 10814.010001/2005-64).*

*Nestas operações, embora a CWEB conste como destinatária das mercadorias nos citados documentos fiscais, os produtos são entregues diretamente ao depósito da Eletrônicos Prince.*

*A fiscalização diz que a responsável pelas operações de importação dos produtos Casio para o Brasil é a empresa Interamericana, fato omitido nas declarações de importação confeccionadas pela empresa autuada, onde os preços praticados são bastante inferiores àqueles de operações comerciais normais de mercado, sendo afetados pela natureza da relação entre a exportadora e sua distribuidora exclusiva no Brasil, sendo as informações da DI prestadas com a intenção de induzir a fiscalização a aceitar o valor aduaneiro declarado, ocultando a verdadeira responsável pelas operações e o valor das mercadorias sujeitas à tributação.*

*As mercadorias foram liberadas mediante ordem judicial de folhas 47-948 do processo 10814.010001/2005-64, razão pela é lançada a multa de conversão da penalidade de perdimento.*

*Afastou-se o primeiro método de valoração uma vez que a condição de distribuidor exclusivo descaracteriza a operação como sendo uma operação em condições normais de mercado.*

*O processo 10814.010001/2005-64, já citado diversas vezes no presente, foi julgado nulo pela DRJ-Florianópolis, que assim decidiu em função de falta de comprovação nos autos de intimação para valoração aduaneira e auto de infração confuso.*

*No presente auto, consta também resposta à intimação sobre valoração, encaminhada à SAPEA em 22/12/2008, onde a interessada alega que não houve fraude as declarações de importação analisadas e que eventuais ajustes ao valor de declaração deveria seguir os ajustes previstos no AVA, sem apresentar documentos ou informações além daqueles iniciais.*

*O valor aduaneiro foi determinado com base no art. 88 da MP 2158-35/2001, em consonância com a informação consultiva 10.1 do Comitê de Valoração Aduaneira, em razão de fraude de valor na importação.*

*O arbitramento do valor, para alguns produtos, foi feito com base em declarações de importação registradas no SISCOMEX por empresas não coligadas à Interamericana, nas quais o fabricante é a Casio.*

*Para produtos (relógios) sem correspondência com importações, foi utilizado art. 88, II, 'b' da MP 2158-35/2001.*

*As tabelas com valores constam nas fls. 89 a 92.*

*Em cumprimento ao artigo 1º da Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2015, foi formalizada a Representação Fiscal para fins Penais, consubstanciada no PAF nº 10814.010000/2005-10, em apenso.*

*Nos autos, constam impugnações da interessada e também da Interamericana (fls. 122 a 166 e 481 a 524), com as seguintes alegações:*

- houve duplicidade de autuação em razão de o processo 10814.010001/2005-64 encontrar-se em andamento e o relatório da fiscalização ser cópia integral do relatório de se processo;
- em caso de dívida, deve ser aplicado o art. 112 do CTN;
- requer a conexão do presente com o processo 10814.010001/2005-64;
- não houve ocultação do real importador da mercadoria, sendo as empresas CWEB, Eletrônicos Prince e Interamericana interdependentes, conforme artigo 520 do Regulamento do IPI, com relação privada, que não cabe ao Fisco interferir;
- o próprio exportador, Casio, não se opôs em negociar com outra empresa do grupo, não cabendo ao Fisco fazê-lo,
- detinha capacidade econômica para importar, tendo importado cem mil reais no ano de 2004 e fatura mais de trinta e seis milhões de reais;
- todos os documentos de importação foram referenciados à impugnante;
- a fiscalização se contradiz quando fala em grupo de distribuidores para apontar a valoração ao passo que aponta como não podendo a impugnante realizar a importação;
- é frágil o argumento de que a interessada teria vendido à Prince, pois compara vendas para empresas do grupo e terceiros;
- a CWEB, Eletrônicos Prince e Interamericana fazem parte do mesmo grupo, vendendo entre si e para terceiros;
- a valoração foi correta, não havendo falsidade documental, sendo a amplitude de preços de 0,32% a 6,88%, conforme fl. 76, §2º;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 03/06/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 15/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- para pena de perdimento ou multa pecuniária substitutiva seria necessária comprovação de dolo, o que não existe no caso por ser coerente o preço declarado e o valor real da transação comercial;
  - por ser simplesmente uma das integrantes do grupo de empresas distribuidoras exclusivas dos produtos Casio, não se enquadra nos casos elencados pelo Acordo de Valoração Aduaneira para vinculação entre importador e exportador, devendo ser aplicado o art. 1º do GATT, ou seja, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias pelo importador;
  - a autuação sobre valoração é de apenas sete produtos numa universalidade de mais de cinquenta, sendo determinada empresa 'A' utilizada como paradigma sem levar em conta quantidade adquirida, forma de pagamento, periodicidade de aquisição dos produtos, atacado ou varejo;
  - não há comprovação de irregularidade nos preços declarados;
  - a jurisdição da autuação versa somente sobre tributos aduaneiros não sendo competência a verificação de tributos internos;
  - o ato administrativo não advém de provas, mas sim de meros indícios, com jurisprudência dizendo que a sanção não pode ser por presunção;
  - o julgamento deve ser imparcial, sendo nada mais justo do que a improcedência da demanda;
  - requer a conexão do presente ao processo 10814.010001/2005-64.
- É o relatório.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo proferiu o Acórdão nº 17-32.681, em 17 de junho de 2009 (e-folhas 856/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Data do fato gerador: 09/12/2004*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.*

*Demonstrada a fraude na importação por meio dos indícios apresentados, a fiscalização determinou o valor aduaneiro em cumprimento ao disposto na MP 2.158-35/2001 e no Acordo GATT, sendo cabíveis os tributos e multas exigidos, com exceção da multa prevista no art. 23, §30 do Decreto-lei 1455/76, com redação do art. 59 da Lei 10637/02 c/c art. 81, III da Lei 10833/03, em razão do que preceitua a lei 11.488/2007, artigo 33, caput.*

*Lançamento Procedente em Parte*

A decisão recorrida **afastou** a cobrança da penalidade prevista no art. 23, §3º do Decreto-lei 1455/76, com redação do art. 59 da Lei 10637/02 c/c art. 81, III 'da Lei 10833/03, no valor de R\$ 348.189,23, mantendo o restante do crédito tributário lançado.

A empresa CWEB Com. Imp. e Exp. de Produtos Eletrônicos em Geral Ltda foi cientificada do acórdão em 16/07/2009 (e-folha 888). Apresentou Recurso Voluntário, em 13/08/2009 (e-folhas 892/ss), onde alega, em apertada síntese:

a) Em preliminares:

**a decisão recorrida é nula por ausência de fundamentação;**



- houve duplicidade de autuação entre a constante neste processo e aquela constante do processo nº 10814.010001/2005-64 e, deste modo, requer a nulidade da presente autuação;

- a existência de conexão entre processos (nº 10814.002071/2009-72 e nº 10814.010001/2005-64), uma vez que versam sobre a mesma matéria;

b) No mérito:

- inexistiu a ocultação do real importador da mercadoria, uma vez que as empresas CWEB e a INTERAMERICANA são de propriedade da mesma pessoa – o Sr. Chen Hwa Yu. Tratam-no, no seu entender, de empresas interdependentes, nos termos do que dispõe o art. 520 do RIPI;

- a valoração aduaneira efetuada pela empresa está correta, não existindo qualquer irregularidade nos preços apresentados nas referidas declarações de importação, e que inexistiu no caso em tela falsificação ou adulteração dos documentos que instruíram o despacho aduaneiro. O método utilizado pelo Fisco foi abusivo, pois deixou de aplicar o 1º método de valoração aduaneira (valor da transação);

- a jurisdição da unidade autuante restringe-se tão somente aos tributos aduaneiros, não lhe sendo de competência a verificação dos tributos internos (PIS/COFINS).

A empresa INTERAMERICANA Representações Ind. e Com. Imp. e Exp. de Produtos em Geral foi cientificada do acórdão de primeira instância em 13/08/2009 (e-folha 892). Apresentou Recurso Voluntário, em 26/08/2009 (e-folhas 939/ss), com alegações idênticas às apresentadas pela CWEB (o mesmo advogado é o signatário de ambas as contestações), acrescentando apenas que é parte ilegítima para responder pela autuação fiscal, pelo fato de não ter participado do desembaraço aduaneiro.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecidos.

### PRELIMNARES

#### *Da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância*

A alegação de nulidade da decisão de primeira instância suscitada pelas Recorrentes não devem ser acolhidas.

A decisão da DRJ – São Paulo está devidamente motivada, conforme pode-se atestar com a simples leitura do voto condutor de tal decisão (vide e-fls. 863 a 887). Todos os pontos apresentados pelas recorrentes foram devidamente abordados pelo relator do acórdão, tanto é assim que acolheu em parte a impugnação, afastando parcialmente o crédito tributário cobrado.

As Recorrentes, ao que me parece, questionam (e discordam!) dos argumentos utilizados no voto condutor da decisão de primeira instância para fundamentar sua decisão. Portanto, não é o caso suscitar a nulidade da decisão (que está corretamente

motivada), mas de questionar os argumentos utilizados em sua fundamentação, o que se faz em sede do mérito. É perfeitamente possível que se discorde da decisão, como efetivamente ocorre com as oras Recorrentes, entretanto, dessa discordância não pode levar a nulidade da decisão.

Não acolho a preliminar de nulidade suscitada.

#### ***Da alegada duplicidade de autuação***

As Recorrentes alegam ter havido duplicidade de autuação entre a constante neste processo e aquela constante do processo nº 10814.010001/2005-64.

Não houve duplicidade de autuações fiscais. Ocorre que o lançamento tributário objeto do processo administrativo nº 10814.010001/2005-64 foi declarado nulo pela DRJ – Florianópolis, nos termos do Acórdão nº 07-14.406, de 24/10/2008 (e-fls. 465/ss – volume III), conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 09/12/2004*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE*

*Anula-se o auto de infração nas hipóteses de cerceamento do direito de defesa.*

*Lançamento Nulo*

A Recorrente foi devidamente cientificada sobre a nulidade do lançamento anteriormente efetuado (objeto do processo nº 10814.010001/2005-64), conforme consta da Notificação nº 011/2008, emitida em 24/11/2008 pela Alfândega no Aeroporto Internacional de São Paulo, com ciência em 05/12/2008 (vide e-fls. 471/472).

Portanto, não há duplicidade alguma: apenas o lançamento tributário objeto do presente processo (nº 10814.002071/2009-72) permanece válido no ordenamento jurídico, uma vez que o outro já havia sido declarado nulo.

#### ***Da alegada conexão entre processos***

As Recorrentes alegam também que existe conexão entre este processo em discussão e o processo nº 10814.010001/2005-64, uma vez que versariam sobre a mesma matéria.

Como visto linhas acima, o lançamento tributário objeto do processo 10814.010001/2005-64 foi declarado nulo por decisão da DRJ – Florianópolis, de modo que já não produz mais efeitos no mundo jurídico.

Destarte, não há que falar em conexão entre o processo em análise e o outro processo já extirpado do ordenamento jurídico.

Afasta-se, também, esta preliminar suscitada.

#### ***MÉRITO***

A controvérsia em discussão nestes autos – após a decisão de primeira instância que afastou a multa pela conversão do perdimento da mercadoria (art. 23, §3º do DL nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02) – refere-se ao arbitramento dos valores das mercadorias importadas, com base no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, em decorrência da utilização de meio fraudulento para (i) ocultar da fiscalização o real importador e responsável pela operação, bem como (ii) os verdadeiros preços das mercadorias importadas, segundo alegou a autoridade fiscal. Em decorrência dos novos valores

apurados para as mercadorias importadas, foram cobradas as diferenças devidas do II, IPI, PIS e Cofins, acompanhados das respectivas multas de ofício e juros de mora.

Por sua vez, as Recorrentes alegam que não existiu a ocultação do real importador da mercadoria, afirmando que a CWEB e a INTERAMERICANA são de propriedade da mesma pessoa – o Sr. Chen Hwa Yu, logo, devem ser tratadas como empresas interdependentes (art. 520 do RIPI). Aduzem ainda que a valoração aduaneira efetuada pela empresa está correta e que o método utilizado pelo Fisco foi abusivo, pois deixou de aplicar o 1º método de valoração aduaneira (valor da transação).

Pois bem.

Compulsando os autos fiquei plenamente convencido da existência da **(i) ocultação do real importador** nas operações de importação objeto das declarações de importação nºs 04/1258979-0 e 04/1260097-2. Vejamos os fatos que levaram a formar meu convencimento (extraídos do Relatório Fiscal – e-folhas 62/ss):

- as declarações de importação nºs 04/1258979-0 e 04/1260097-2 foram registradas submeterem a despacho aduaneiro mercadorias exportadas pela empresa CASIO COMPUTER CO. LTD, do Japão, conforme faturas comerciais apresentadas à fiscalização;

- muito embora as declarações de importação tenham sido registradas em nome da CWEB, todos os documentos de transporte e os documentos de manuseio de carga (conhecimentos de transporte nºs HKG65142 e HKG65257 e romaneios de carga, "packing list") faziam referência às empresas PRINCE e INTERAMERICANA (que também são de propriedade do sr. Chen Hwa Yu);

- em resposta à intimação da fiscalização (Intimação nº 138/2005) a empresa CWEB informou que a distribuição dos produtos CASIO no Brasil se dava por meio de um grupo de empresas encabeçado pela INTERAMERICANA e no qual estariam incluídas, ainda, a ELETRÔNICOS PRINCE e a CWEB e apresentou o **contrato de distribuição** celebrado entre a CASIO COMPUTER COMPANY., LTD e a INTERAMERICANA RELÓGIOS IND. COM. IMP. EXP. PROD. ELETR. GERAL LTDA em 1º de abril de 2004. Nesse contrato constam formalizadas as obrigações da INTERAMERICANA junto ao fabricante dos produtos em razão da **distribuição exclusiva dos produtos da marca no Brasil**, inclusive obrigações quanto aos serviços de reparo, prestação de garantia e propaganda;

- a própria INTERAMERICANA, quando da apresentação de recurso no processo instaurado para declarar sua inapetência (proc. nº 10814.010001/2005-64) afirmou o que segue abaixo:

*Ora, ao contrário do que afirma a Inspeção da Receita Federal, o contrato de exclusividade no Brasil com a empresa Casio Computers Ltd foi firmado pela Recorrente. Assim, **somente a recorrente poderá importar tais mercadorias**; não podendo a empresa "Atter Service" ou "Eletrônicos Prince" fazê-lo por força do contrato.*

(...)

*Embora sejam empresas coligadas, têm personalidades distintas, conforme destacado pela Inspeção da Receita Federal. Dessa forma, **se o contrato foi firmado entre a Casio Computers Ltd e a ora recorrente (a INTERAMERICANA), para esta é que a Casio Computem vai exportar seus produtos; qualquer procedimento diferente deste autorizaria a Recorrente a buscar indenização pelos prejuízos causados pela exportadora.***

(...)

*Conforme foi mencionado, mesmo que quisesse, a Eletrônicos Prince não possui **contrato com a Casio Computers**, mas sim, a recorrente. A empresa Casio*

*Computers negocia com a Recorrente e não com a Eletrônicos Prince e jamais se sujeitaria a fazer negócio com esta empresa, mantendo contrato com a recorrente:*

(grifamos)

- com base nas afirmações da empresa INTERAMERICANA acima transcritas e, também, em face do contrato firmado entre ela e a CASIO COMPUTER COMPANY LTD, fica evidenciado que a única empresa no Brasil responsável (de fato) a importar produtos da marca CASIO é a própria INTERAMERICANA. Era ela, INTERAMERICANA, a **detentora dos direitos de distribuição dos produtos CASIO no Brasil e quem de fato negociava com a exportadora, segundo suas próprias palavras acima transcritas;**

- as informações necessárias à confecção da DI 04/1258979-0 foram extraídas da mensagem via "fax", encaminhada pela INTERAMERICANA à CWEB em 07/12/2004;

- nas declarações de importação nºs 04/1258979-0 e 04/1260097-2 registradas pela CWEB todas essas informações foram **omitidas**. As operações foram registradas como se fossem por **conta e ordem da CWEB**, quando na verdade apenas a empresa INTERAMERICANA é quem poderia (por força contratual) importar produtos da marca CASIO para o Brasil;

- destarte, a meu ver, a fiscalização concluiu corretamente que as operações em análise (DIs nºs 04/1258979-0 e 04/1260097-2) foram registradas em nome da CWEB com o claro intuito de ocultar da Aduana brasileira a o real adquirente, importador e responsável pelas operações – a empresa INTERAMERICANA.

Em relação ao segundo ponto da acusação fiscal – **(ii) os verdadeiros preços a serem atribuídos às mercadorias importadas** – verifica-se que a fiscalização aduaneira aplicou corretamente a legislação de regência da matéria com vistas a esclarecer as circunstâncias e fatores que influenciaram os preços das mercadorias importadas. Vejamos:

Primeiro efetuou intimações para que a CWEB esclarecesse os valores informados nas citadas declarações de importações (Intimações nº 17/2005 e 138/2005). Em resposta às intimações a empresa sempre se defendeu afirmando que as operações deveriam receber o tratamento de uma operação de compra e venda ocorrida em situação normal de mercado (valor de transação, apurado segundo as normas do Artigo VII do GATT).

Entretanto, não são estas as conclusões possíveis de serem inferidas quando se analisa o contrato de distribuição exclusiva dos produtos CASIO no Brasil, firmado entre a CASIO COMPUTER COMPANY LTD e a INTERAMERICANA. O “contrato” estabelecia, entre outras obrigações:

- que a assistência técnica e os serviços de manutenção e garantia não eram somente aqueles decorrentes de exigência da legislação brasileira: havia exigência de manutenção de loja própria para execução desses serviços por parte da distribuidora. Além disso, o contrato **explicitamente estabelecia, em seu artigo 5, que caberia a CASIO a responsabilidade pela estipulação dos preços dos produtos a serem exportados para o Brasil;**

- em relação às metas mínimas de compra, no caso de seu não cumprimento, o artigo 9 do contrato de distribuição exclusiva conferia a CASIO o direito de rescindir unilateralmente o contrato firmado com a empresa brasileira. Neste caso, o referido artigo ainda conferia opção de recompra, pela exportadora das mercadorias em estoque da empresa brasileira, pelo prazo de seis meses após a rescisão do contrato;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 03/06/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

ZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 15/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

11

- ao mesmo tempo em que estabelecia a exclusividade de distribuição dos produtos CASIO no mercado brasileiro para a INTERAMERICANA, impunha à essa empresa brasileira a restrição de poder revender somente produtos da marca CASIO, não podendo ela comercializar produtos de marcas concorrentes;

- da forma como foi estipulada a relação entre as duas empresas e do ponto de vista de comércio internacional, as vendas da CASIO COMPUTERS para sua distribuidora exclusiva no Brasil (INTERAMERICANA) **não eram características de uma operação normal de mercado em condições de livre concorrência.** A CASIO, como ofertante de mercadorias, enfrentava a competição de produtos similares de outras marcas (que podem ou não ser livremente distribuídos em cada país); já a INTERAMERICANA, compradora no mercado internacional, não podia desfrutar das diferentes opções de produtos similares disponíveis.

A CWEB também apresentou cópia das correspondências eletrônicas confirmando os pedidos referentes às importações efetuadas no período 01/01/2004 a 31/12/2004, onde se pode verificar como ocorreu, efetivamente, a aplicação dos termos contratuais. Nos trechos transcritos pela fiscalização (vide e-folha 74/75) denota-se claramente que a exportadora CASIO **controlava o volume de vendas no Brasil** (“meta mínima”, prevista no artigo 4 do Contrato) e, também, **influenciava na formação dos preços** (vide itens 6 a 13 – e-folha 75).

Assim, é de concluir-se que os preços praticados nas operações em tela não podem receber o tratamento de uma operação de compra e venda ocorrida em **situação normal de mercado, ou seja, não pode ser aplicado o “valor de transação”**, apurado segundo as normas do Artigo VII do GATT. As cláusulas pactuadas no contrato de distribuição exclusiva dos produtos CASIO no Brasil, firmado entre a CASIO COMPUTER COMPANY LTD e a INTERAMERICANA, certamente influenciaram na formação do preço das mercadorias. Eram oferecidos descontos (“subsídios”) pré-estabelecidos decorrentes do cumprimento das metas de venda e, também, ficou evidenciado que existiam **preços de referência** para os diversos produtos e modelos exportados pela CASIO COMPUTERS, em conformidade ao estipulado no artigo 5 do contrato de distribuição exclusiva, sobre estes preços de referência, dependendo não somente das negociações específicas para cada embarques/aquisição, mas também do volume importado nos trimestres anteriores, seriam concedidos descontos para formação dos “preços especiais”.

Como bem destacou a fiscalização, a prática da concessão de descontos em função de volume de vendas passadas impede a utilização do valor de transação como Valor Aduaneiro das mercadorias importadas, conforme opinião consultiva 8,1 do Comitê Técnico de Valorização Aduaneira:

*O montante do desconto representa uma quantia já paga ao vendedor e, consequentemente, está amparado pela Nota Interpretativa do artigo 1 relativa ao "preço efetivamente pago ou a pagar", que estipula que o preço efetivamente pago ou a pagar é o pagamento total efetuado ou a efetuar ao vendedor pelas mercadorias importadas. Então, o desconto faz parte do preço pago e, para fins de valoração, deve ser incluído no valor de transação.*

A fiscalização efetuou, ainda, uma meticulosa análise de preços (vide tópico “II.5.1. Dos preços de exportação da CASIO COMPUTERS para o Brasil” – e-folhas 77/79 e “II.5.2. Dos preços de outras importações de produtos da CASIO” – e-folhas 77/81), onde concluiu que os preços declarados nas declarações de importação eram **absurdamente inferiores** os reais valores de mercado internacional. No dizer da autoridade fiscal, “os reais fatores que influenciavam esses preços foram, de fato, ocultados da fiscalização nas declarações de importação registradas pela CWEB no Siscomex bem como das demais informações prestadas pela empresa à ADUANA brasileira. Mais que isso, as declarações feitas

pela empresa claramente tiveram o claro objetivo de induzir a fiscalização aduaneira a concluir que os preços declarados nas exportações da CASIO COMPUTER para o Brasil eram determinados em uma compra e venda ocorrida em situação normal de mercado, quando isto não era verdade”.

Com base nos elementos probantes coletados, a fiscalização exarou as seguintes conclusões sobre os fatos apurados:

A) A única e verdadeira responsável pelas operações de importação de produtos CASIO para o mercado brasileiro era a empresa INTERAMERICANA RELOGIOS IND. COM . IMPORT. EXPORT. PRODUTOS ELETRONICOS EM GERAL, CNPJ 62.649.769/0001-92, fato omitido nas declarações de importação registradas pela CWEB no Siscomex;

B) A INTERAMERICANA, e não a importadora, era a única empresa que negociava com a exportadora o embarque dos produtos para o Brasil e quem tinha obrigação de cumprir as exigências do contrato de distribuição exclusiva celebrado com a CASIO;

C) Apesar de a INTERAMERICANA ser distribuidora exclusiva dos produtos da CASIO no Brasil, produtos da marca foram embarcados para sua coligada, a CWEB de modo que em todas as operações a real importadora e responsável pela operação não constava na declaração de importação registrada no Siscomex;

D) A ocultação da real importadora e responsável pela operação segundo o "modus operandi" mostrado acima, permitiria à INTERAMERICANA, real compradora e responsável pela importação, evitar a condição de equiparada a industrial que o regulamento do IPI impõe aos importadores. A INTERAMERICANA, no entanto, ficou oculta nas declarações de importação registradas pela CWEB no Siscomex;

E) A absurda diferença entre os preços declarados nas Di's n.ºs 04/1258979-0 e 04/1 260097-2 e os oferecidos à venda pela fabricante ou outros distribuidores nos Estados Unidos, conforme consta do TR 05/2005, também foi verificada na comparação entre os preços das DI's em análise e os declarados por outro importador brasileiro, não pertencente ao chamado "grupo distribuidor da CASIO no Brasil”;

F) A empresa não apresentou elemento de fato algum que explicasse essas diferenças de preços: a condição de distribuidora cabia somente à INTERAMERICANA, e não à importadora; mesmo considerando que as suas coligadas auferissem as vantagens da distribuidora, foi mostrado que as diferenças entre os preços dos produtos declarados nas suas importações vis-à-vis aos praticados por outro importador são de percentuais muito maiores que os descontos a que se referem o contrato de distribuição e e-mails apresentados; os preços das mercadorias embarcadas pela CASIO para sua distribuidora no Brasil, ou coligadas, se mostraram não influenciados pela quantidade importada em cada operação e sofreram insignificante variação ao longo de todo ano de 2004; Os produtos importados também não eram "fora de linha", visto que eram comercializados pela fabricante em seu sítio na internet. Evidente, portanto, que fatores determinantes dos valores declarados pela empresa foram, e permanecem, ocultos para a autoridade Aduaneira, por proposital omissão da importadora em explicitá-los, mesmo quando diretamente questionada a respeito;

G) Restou evidente o intuito de a empresa ocultar da fiscalização aduaneira os reais determinantes dos preços praticados nas importações das mercadorias. Mais que isso, as declarações feitas pela empresa claramente tiveram o objetivo de induzir a fiscalização aduaneira a concluir que os preços declarados nas exportações da CASIO COMPUTER para o

Brasil eram determinados em uma compra e venda ocorrida em situação normal de mercado, quando isto não é verdade.

Muito bem. Por sua vez, as Recorrentes na tentativa de eximir-se da prática dos ilícitos, em seus Recursos buscam desqualificar o trabalho da fiscalização, e também da autoridade julgadora de primeira instância (ao requerem a nulidade do acórdão por ausência de fundamentação), afirmando ora que houve duplicidade de atuação (o que já demonstramos não existir), ora requerendo a conexão de processos, ora pleiteando a aplicação do benefício do “in dubio contra fisco”, ora alegando que as empresas CWEB, PRINCE e INTERAMERICANA são firma interdependentes e que não houve irregularidade nos preços declarados nas DI’s, entretanto, **sem apresentar elementos probantes consistentes e precisos que pudessem demonstrar seus argumentos, de modo a refutar**, de forma convincente, a prática dos ilícitos tributários a ela atribuídos.

No processo administrativo fiscal as partes submetem-se à regra geral do ônus da prova, de modo que incumbe à autoridade fiscal o ônus de provar os fatos constitutivos do direito da Fazenda Nacional, vale dizer, provar a ocorrência do fato gerador e demais circunstâncias necessárias à constituição do crédito tributário. De outro lado, cabe ao impugnante provar a não ocorrência do fato gerador ou eventualmente a improcedência de algum dos seus elementos lançamento tributário.

A autoridade fiscal formulou a exigência tributária a partir de um conjunto probatório extenso e robusto. Caberia ao atuado desconstituir a exigência refutando os argumentos e apresentando, fundamentalmente, as suas provas. Não basta apresentar meras alegações desacompanhadas ou desconectadas de provas capazes de demonstrar o seu direito.

Assim, o evento (ocorrido no mundo fenomênico) deve ser relatado em linguagem jurídica competente e demonstrado através das provas, que devem ser submetidas à refutação em atendimento aos princípios do contraditório e ampla defesa. Cabe às partes em litígio - Fisco e contribuinte, ao fazerem suas alegações e afirmações apresentarem as provas que as estribam. Devem demonstrar os fatos que alegam de forma a esclarecer o julgador, proporcionando-lhe o conhecimento dos mesmos. O julgador, então, a partir da discussão racional no processo (alegação/refutação; provas/contraprovas), aprecia e valora as provas existentes nos autos, formando o juízo de probabilidade da ocorrência dos fatos (Calamandrei), para ao fim decidir o litígio com base em sua livre convicção motivada.

Em conclusão, a meu ver, a fiscalização demonstrou que, efetivamente, a CWEB **ocultou da fiscalização aduaneira características essenciais da operação de importação que realizou – tanto o real importador como o valor das mercadorias importadas**, o que permitiu a empresa reduzir substancialmente o Valor Aduaneiro das mercadorias e, por consequência, o montante dos tributos devidos na importação e em etapas posteriores da comercialização dos produtos no mercado interno.

Desse modo, com base em todos os elementos apresentados pela fiscalização, que formam um quadro-probante convergente e consistente, demonstram que as declarações prestadas pela CWEB no registro das citadas declarações de importação não refletem a realidade das relações comerciais existentes entre a CWEB (importadora de direito) INTERAMERICANA (real adquirente) x CASIO (exportadora). Do mesmo modo, os preços das mercadorias declarados pela CWEB nas DI's nºs 04/1258979-0 e 04/1260097-2 **não refletem os preços de uma operação de compra e venda ocorrida em situação normal de mercado** (apurado segundo as normas do Artigo VII do GATT).

Nos casos como o aqui tratado (fraude e simulação), o próprio AVA-GATT dispõe, nos termos da Opinião Consultiva 10.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira acerca da aplicação do artigo 17 do Acordo, que **não se aplica** as disposições do acordo para



determinação do valor aduaneiro das mercadorias, como pretende fazer crer a importadora, **mas a legislação internado cada país.**

Corretamente aplicado pela fiscalização, portanto, o disposto no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em consonância com a Interpretação Consultiva 10.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira acerca da aplicação do artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT), no caso da ocorrência de fraude de valor na importação, *verbis*:

*Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial:*

*I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;*

*II - preço no mercado internacional, apurado:*

*a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;*

*b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação da*

*Adligo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou*

*b) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.*

*Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.*

(grifamos)

Como foram apuradas novas bases de cálculo dos tributos incidentes nas operações de importações, cabível a cobrança das diferenças devidas do II, IPI, PIS e Cofins, acompanhados das respectivas multas de ofício (art. 44 de Lei nº 9.430/96) e juros de mora.

Por fim, importante registrar que as duas empresas – CWEB e INTERAMERICANA – respondem solidariamente pelas obrigações tributárias quando tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária (art. 121 c/c art. 124, I, ambos do CTN), como ocorreu na situação constante do presente litígio.

### **Conclusão**

Pelo exposto, **REJEITO** as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** aos recursos voluntários.


É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 03/06/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 15/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



Comércio exterior. Interposição fraudulenta.  
Responsabilidade. Cessão de nome. Pessoa física.



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

**Processo nº** 11829.720012/2013-60  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-003.289 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2017  
**Matéria** MULTA - CESSÃO DE NOME  
**Recorrente** EDUARDO DE SOUZA RAMOS E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 27/01/2012

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO. RELAÇÃO COM A MULTA POR CESSÃO DE NOME PARA ACOBERTAMENTO/OCULTAÇÃO.

A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (art. 33 da Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. APLICAÇÃO. PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, aplica-se, conforme o próprio texto legal, somente a pessoas jurídicas.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. APLICAÇÃO. MAIS DE UMA PESSOA. POSSIBILIDADE.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, pode ser aplicada, conjunta ou isoladamente, a todos os que cederem seu nome com vistas a acobertar/ocultar o real interveniente na operação.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. *BIS IN IDEM*. INEXISTÊNCIA.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários, para excluir do polo passivo todas as pessoas físicas relacionadas na autuação. Ausente, justificadamente, o Conselheiro André Henrique Lemos.

ROBSON JOSÉ BAYERL - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (presidente), Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, André Henrique Lemos, Rodolfo Tsuboi (suplente) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

## Relatório

Versa o presente sobre o Auto de Infração de fls. 2 a 10<sup>1</sup>, lavrado, em 26/09/2013, contra a empresa estrangeira "RSE Company of Delaware", por cessão de nome "para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação", prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, no valor de R\$ 1.438.771,20, tendo como responsáveis solidários o Sr. "Eduardo de Souza Ramos", a empresa BAP Táxi Aéreo, o Sr. Leandro Rodrigues Cordeiro, e o Sr. José Antonio Barth de Freitas. Foi ainda lavrada autuação, em relação às mesmas pessoas, para aplicação de multa substitutiva do perdimento, em autos apartados (processo administrativo nº 11.829.720.011/2013-15).

No Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, anexo à autuação (fls. 11 a 85, narra a fiscalização que: (a) em procedimento de fiscalização da aeronave de prefixo estrangeiro N 883 RW, marca Dassault, modelo 50 EX, numero de série 338, ano de fabricação 2004, introduzida no território nacional sob alegado amparo do regime de admissão temporária estabelecida pelo Decreto nº 97.464/1989, no âmbito da "Operação POUZO FORÇADO", foi constatada irregularidade punível com a pena de perdimento da correspondente mercadoria,

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

substituída pela aplicação de multa no valor aduaneiro, nos termos do art. 105, incisos VI, VII e XI do Decreto-Lei nº 37/1966; do art. 23, inciso V e §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976 (processo administrativo nº 11.829.720.011/2013-15); (b) na Operação, deflagrada em 20/06/2012, e conduzida pela RFB em conjunto com a Polícia Federal e o Ministério Público, foi decretado o sequestro judicial da aeronave, em cumprimento a Mandado de Busca e Apreensão - Anexo 20); (c) a aeronave, de propriedade da empresa estrangeira “RSE COMPANY OF DELAWARE” (“**RSE**”) entrava em território nacional irregularmente mediante TEAT (Termo de Entrada de Admissão Temporária), servindo aos interesses de brasileiros residentes, o Sr. “EDUARDO DE SOUZA RAMOS” (“**EDUARDO**”), dono da “**RSE**”, e os pilotos e também usuários, Sr. “LEANDRO RODRIGUES CORDEIRO” (“**LEANDRO**”) e “JOSÉ ANTÔNIO BARTH DE FREITAS” (“**JOSE**”), e da empresa “BAP TAXI AEREO” (“**BAP**”); (d) a “Operação POUSO FORÇADO” deriva da análise de dados do Sistema SIAVANAC (elaborado em conjunto por ANAC e RFB) para controlar admissões temporárias de aeronaves estrangeiras, bem como informações sobre propriedade e exploração de tais aeronaves, buscando esclarecer alguns dados incompatíveis com o regime aduaneiro; (e) o Decreto nº 97.469/1989 trata de um caso especial de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos, por prazo máximo de 60 dias, sem utilização econômica (voos não remunerados), restrito às cinco hipóteses que relaciona em seu art. 2º; (f) as aeronaves que foram objeto da “Operação POUSO FORÇADO” faziam uso indevido do disposto no Decreto nº 97.464/1989, aplicando a suspensão total em aeronaves utilizadas por grandes períodos e em atividades remuneradas; (g) foi aberto procedimento especial (IN RFB nº 1.169/2011) em relação às empresas “**RSE**” e “**BAP**”, e, depois de diversas intimações (relação às fls. 22/23), apurou-se que a aeronave era de propriedade da “**RSE**” desde 30/07/2009, tendo sido vendida à empresa “MARTEX VENTURES LLC” em junho de 2012, por US\$ 8.160.000,00; (h) no relatório de movimentação encaminhado pela ANAC (período de agosto de 2009 a janeiro de 2012), foram registradas operações quase contínuas da aeronave no território nacional: em 712 dias que esteve em efetiva operação, a aeronave permaneceu no país 518, sendo o motivo declarado das viagens majoritariamente “viagem de diretor ou representante de sociedade ou firma, quando a aeronave for de sua propriedade” e “outros voos não remunerados”, e os operadores às vezes a “**RSE**” e às vezes a “**BAP**” (apontada como o “real adquirente oculto”); (i) foram registrados no período 160 voos da aeronave, sendo 120 nacionais, incluindo destinos turísticos como Salvador, Porto Seguro, Florianópolis, Angra dos Reis, e Curitiba (sede da “**BAP**”) e São Paulo (residência de “**EDUARDO**”); (j) verdadeiramente as entradas não se deram para as finalidades declaradas à Aduana nos TEAT, mas para transporte de brasileiros residentes, para fins particulares (em grande parte voos do Sr. “**EDUARDO**”, mas também no interesse da empresa “**BAP**” e dos pilotos “**LEANDRO**” e “**JOSE**”); (k) o Sr. “**EDUARDO**” nega ser representante ou participar da administração da “**RSE**” ou da “**BAP**”, endossando a finalidade particular dos voos (exemplos de viagens de turismo ao exterior, ou regressos do exterior às fls. 27 a 35, destacando-se que nos voos nacionais não há lista de passageiros); (l) a admissão temporária, no que se refere às formalidades aduaneiras, é disciplinada pela IN SRF nº 285/2003, que exige a adequação à finalidade e o respeito ao prazo de concessão; (m) a aeronave não era para uso de não residentes (ou “transporte de diretores”, como se alegava nos TEAT), e não se enquadrava nas hipóteses de admissão temporária para utilização econômica (prestação de serviços ou produção de outros bens), devendo a ela ser aplicado o regime de importação comum; (n) a aeronave foi então desembaraçada (considerando-se a “concessão do TEAT” como um “desembaraço aduaneiro”) com artifício doloso para o não pagamento dos tributos devidos (inciso XI do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966); (o) houve omissão nos TEAT de menção ao verdadeiro proprietário da aeronave, o Sr. “**EDUARDO**”, residente no país (“dono indireto” da “**RSE**” e da “**BAP**”, cf. figura de fl. 50), o que configura ocultação do verdadeiro responsável pela operação (inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976); (p) o

Sr. “**LEANDRO**”, que aparece na Internet como responsável pela venda da aeronave (Anexo 10), e um mês após a compra da aeronave, remeteu US\$ 1.155.555,56 por meio de sua empresa para “importação financiada” ao exterior (fl. 51); (q) existe contrato de mútuo entre a “**BAP**” e “**EDUARDO**” (R\$ 3,1 milhões), em data próxima à compra da aeronave, sendo o mútuo quitado em data próxima à venda da aeronave, em 2012 (em resposta a intimação o Sr. “**EDUARDO**” e o Sr. “**LEANDRO**” negaram a existência do contrato de mútuo); (r) após intimada (no mesmo endereço no qual a empresa foi contatada atuam outras empresas que foram objeto da “Operação Pouso Forçado”, e 381 pessoas jurídicas e 132 pessoas físicas), a “**RSE**” informou que atua no ramo de venda de aeronave, e que não tem sede, funcionários nem telefone, usando o endereço de diretor (sendo o diretor-presidente da “**RSE**” o Sr. José Maria Carneiro da Cunha, residente em Miami, mas que segundo a Declaração de IRPF apresentada no Brasil, é pessoa domiciliada no país - não encontrada no endereço informado ao cadastro, e não declara qualquer rendimento recebido do exterior); (s) a aeronave foi adquirida pela “**RSE**”, empresa com US\$ 1.500,00 de capital social, por mais de US\$ 13 milhões, e vendida três anos depois por cerca de US\$ 8 milhões (denotando o prejuízo de aproximadamente US\$ 5 milhões que a aeronave certamente não foi adquirida para revenda), cabendo destacar que dois dias depois da revenda os cerca de US\$ 8 milhões foram retirados da conta da “**RSE**” e transferidos para a empresa “RIO CALLERIA”, sócia da “**RSE**”; (t) intimada a seguradora sobre quem seria o beneficiário do seguro da aeronave, esta informou que se trata da empresa “**BAP**” (na apólice de fl. 61 se especifica que o perímetro de cobertura é o “território brasileiro” e que a principal região de operação é “Sul”, o mesmo acontecendo em outra apólice - fl. 62); (u) a aeronave, então, não vinha sendo utilizada no interesse da empresa RSE, que não tem sede, nem funcionários, e que tem como diretor responsável o Sr. José Maria Carneiro da Cunha, pessoa que nunca esteve a bordo, restando evidente que a aeronave foi utilizada com desvio de finalidade para fins particulares do Sr. “**EDUARDO**”, do Sr. “**LEANDRO**” e do Sr. “**JOSÉ**”, e de suas famílias, todos brasileiros residentes; (v) “a empresa RSE se prestou a ocultar o principal interessado na operação o Sr. Eduardo, a BAP e seus sócios” (fl. 63), que respondem solidariamente nos termos do inciso I do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, por concorrerem ou se beneficiarem da fraude, e do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN); e (w) a falsidade ideológica nos documentos apresentados à fiscalização (TEAT, entre outros), a ocultação do real responsável pela operação e a cessão de nome são três condutas relacionadas, e que possuem provas em comum.

O Sr. “**EDUARDO**”, cientificado da autuação em 03/10/2013 (AR à fl. 836) apresenta **impugnação** em 01/11/2013 (fls. 860 a 871), sustentando que: (a) há erro de sujeição passiva, pois a penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 é inaplicável à pessoa física, como se percebe do texto legal; (b) a pretensão de aplicar a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN ao caso é descabida, porque não se trata de obrigação tributária, e porque não há interesse comum, tendo em vista que o fato (importação) que dá nascimento à obrigação tributária não foi praticado conjuntamente; (c) o artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 não se aplica ao caso, sendo restrito às infrações no texto de tal Decreto-Lei previstas, e, ainda que fosse aplicável, não autorizaria a solidariedade, em função da responsabilidade subjetiva que norteia a norma; e (d) a aplicação do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não exclui a imposição da pena de perdimento, atribuída ao titular do bem, e com ela não se confunde, sendo que ao cedente do nome, e apenas este, é aplicável a multa de 10% por cessão de nome, e ao real adquirente, e apenas este, deve ser aplicado o perdimento, ou a multa que o substitui, não sendo a pena de perdimento cumulável com a multa de 10% por cessão de nome.

O Sr. “**JOSÉ**”, cientificado da autuação em 07/10/2013 (AR à fl. 840) apresenta **impugnação** em 05/11/2013 (fls. 885 a 903), reproduzindo os argumentos externados na impugnação apresentada pelo Sr. “**EDUARDO**”, aqui identificadas pelas letras “a” (ilegitimidade da pessoa física para figurar no polo passivo da multa); “b” (sobre a inaplicabilidade, ao caso, do art. 124 do CTN, agregando às considerações, ainda, o art. 135 da



mesma codificação, e o argumento de que os fatos de ser piloto do avião e sócio da "**BAP**" não bastam para a responsabilização; "c" (sobre a inaplicabilidade, ao caso, do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966); e "d" (no que se refere à impossibilidade de cumulação da pena de perdimento com a multa de 10% por cessão de nome, que, juntas, seriam confiscatórias).

O Sr. "**LEANDRO**", cientificado da autuação em 03/10/2013 (AR à fl. 844) apresenta **impugnação** em 31/10/2013 (fls. 915 a 931), de teor basicamente idêntico à apresentada pelo Sr. "**JOSÉ**", ressalvado o fato de ser apenas piloto da aeronave, e não sócio da "**BAP**".

A empresa "**BAP**", cientificada da autuação em 03/10/2013 (AR à fl. 844 - sócio "**LEANDRO**") apresenta **impugnação** em 31/10/2013 (fls. 936 a 947), reproduzindo os argumentos externados na impugnação do Sr. "**EDUARDO**", à exceção da designada pela letra "a" (ilegitimidade da pessoa física para figurar no polo passivo da multa).

A empresa estrangeira "**RSE**" é intimada na pessoa de "**EDUARDO**", seu sócio, sem retorno (no expediente de fls. 879/880, "**EDUARDO**" informa que não tem poderes para representar a "**RSE**", e que tal empresa estrangeira tem "endereço e diretoria conhecidos", que foram transmitidos à fiscalização no curso dos trabalhos de auditoria, em resposta ao Termo de Início de Procedimento Especial e Intimação, apresentada em 27/07/2013). Foi intimada a empresa estrangeira também por edital publicado em Diário Oficial (fl. 846) e edital afixado na unidade da RFB (fl. 847). Consta ainda nos autos a intimação a Luciano Lima Falconi (fl. 853).

Em 25/02/2015 ocorre o **julgamento de primeira instância** (fls. 962 a 970), no qual se decide, por maioria, pela improcedência das impugnações apresentadas, sob os fundamentos de que: (a) restou demonstrado que a aeronave de propriedade da empresa estrangeira "**RSE**" foi introduzida no país de forma irregular, pois as admissões temporárias foram fundadas em declarações falsas, haja vista a comprovação de que a aeronave se prestava a viagens nacionais e internacionais, de turismo, em benefício de "**EDUARDO**", "**LEANDRO**", "**JOSÉ**" e "**BAP**" Táxi Aéreo; (b) as admissões temporárias da aeronave foram realizadas em nome da empresa proprietária, "**RSE**", por intermédio dos pilotos, "**LEANDRO**" e "**JOSÉ**", que assinavam os TEAT, sendo que, em alguns casos, consta como operador da aeronave a empresa "**BAP**" Táxi Aéreo; (c) a partir das listas de passageiros e dos quadros societários das empresas, entre outros, verifica-se o envolvimento direto dos autuados na condição de responsáveis solidários, caracterizando-se a hipótese dos incisos I e IV do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966; (d) a multa de 10% por cessão de nome realmente só é aplicável a pessoas jurídicas, mas as pessoas físicas são autuadas como responsáveis solidários, o que é expressamente permitido pelo Decreto-Lei nº 37/1966, cujo teor não se aplica somente às multas nele previstas; e (e) a possibilidade de cumulação do perdimento com a multa é expressamente prevista no art. 727, § 3º do Regulamento Aduaneiro, e não cabe ao tribunal administrativo se manifestar sobre a constitucionalidade de lei vigente.

O Sr. "**EDUARDO**" tomou ciência da decisão de piso em 03/03/2015 (fl. 979), e apresentou **recurso voluntário** em 31/03/2015 (fls. 985 a 1001), basicamente reiterando os argumentos externados na impugnação. O Sr. "**JOSÉ**" tomou ciência da decisão de piso em 06/03/2015 (fls. 981/982), e apresentou **recurso voluntário** em 06/04/2015 (fls. 1008 a 1029), também endossando as alegações trazidas em sua peça inicial de defesa. Efetuadas três tentativas de notificar a empresa "**BAP**" (AR à fl. 1041), a ciência operou-se por edital (fl. 1043), afixado de 11/05 a 26/05/2015, não havendo interposição de recurso



voluntário. O Sr. “**LEANDRO**” tomou ciência da decisão de piso em 27/08/2015 (fl. 1046), sem que conste dos autos apresentação de recurso voluntário. É, por fim, a empresa estrangeira “**RSE**” foi intimada por edital (fl. 977), afixado de 02/03 a 17/03/2015, não havendo qualquer peça recursal de sua parte.

Em 17/03/2016 o processo foi distribuído a este relator, por sorteio, tendo sido retirado de pauta em setembro de 2016, por falta de tempo hábil para julgamento, e indicado para a pauta de outubro de 2016, em sessão suspensa por determinação do CARF, assim como em novembro e dezembro do mesmo ano.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Os recursos apresentados por “**EDUARDO**” e “**JOSÉ**” preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles se toma conhecimento.

### Considerações sobre a ocorrência de ocultação

Esta turma já teve a oportunidade de analisar os mesmos fatos narrados neste processo, mas com imputação distinta, aos mesmos atuados, no processo administrativo nº 11829.720011/2013-15, em 23/02/2016, por meio do Acórdão nº 3401-003.092, sob minha relatoria. Na ocasião, foram unanimemente afastados dois dos quatro fundamentos da autuação (incisos VI e VII do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966) e majoritariamente excluídos do polo passivo o Sr. José Antônio Barth de Freitas e o Sr. Leandro Rodrigues Cordeiro, vencidos, nesta matéria, os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida e Robson José Bayerl. O julgamento foi assim ementado:

*Assunto: Regimes Aduaneiros*

*Data do fato gerador: 01/05/2012*

**ADMISSÃO TEMPORÁRIA. AERONAVE. OCULTAÇÃO. RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. SIMULAÇÃO.**

*A admissão temporária é, dentro do gênero importação, uma das espécies de operação. No caso de ocultação de responsável pela operação (importação temporária de aeronave), mediante simulação, cabível a aplicação da pena de perdimento, e sua eventual substituição por multa nas hipóteses previstas no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.*

**DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.**

*Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.*

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS.  
DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES.  
OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO.

A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DEVER DE  
DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

Quando há diversos sujeitos passivos na autuação, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação das penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos que concorreram, por exemplo, para a prática das infrações detectadas. (grifo nosso)

Vê-se, assim, que este relator, como o restante do colegiado, não teve dúvidas sobre a existência de ocultação do Sr. “**EDUARDO**”, no caso em análise, tendo sido mantida a autuação, no mérito, sob os fundamentos de existência de ocultação, mediante interposição fraudulenta (principal infração imputada):

*Da leitura do exposto, não é preciso muito esforço para perceber a simulação engendrada para ocultar a real operação efetuada de fato pelo Sr. “**EDUARDO**”. Cabível assim o enquadramento da situação no inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e a substituição por multa da penalidade aplicada, em virtude da impossibilidade de apreensão da aeronave)*

Mantemos o entendimento externado naquele julgamento, nessa ocasião, reiterando a convicção de que existiu ocultação do Sr. “**EDUARDO**”, no caso em análise. E isso, aliado a outro entendimento externado ao final daquele julgamento, quando se avaliou o argumento de impossibilidade de cumulação da pena de perdimento (ou a multa que a substitui) com a multa por cessão de nome, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, se apresenta como relevante ao início da análise do contencioso presente nestes autos, restritos à mencionada multa do art. 33:

*Por fim, no que se refere à alegação de impossibilidade de aplicação conjunta da multa substitutiva do perdimento com a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, cabe informar que, ao se comprovar ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º).*

Assim, a penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.

No entanto, o presente processo trata somente da multa substitutiva do perdimento, não havendo imputação da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que, destaque-se, seria aplicável, em autos diversos, somente ao acobertante, jamais ao acobertado, e não representa penalidade mais específica ou mais benigna, mas penalidade diversa.

*Incabível, pelo exposto, a discussão da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, sequer aplicada nestes autos. (grifo nosso)*

Se a discussão sobre a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 era incabível no bojo daqueles autos, é tudo o que se tem a discutir no presente processo.

### **Considerações sobre a multa por cessão de nome**

E mantenho, igualmente, o posicionamento externado naquela ocasião, e acolhido unanimemente pela turma, de que a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 é aplicável somente ao acobertante. Aliás, o posicionamento é recorrentemente unânime, na turma, como se percebe, v.g., da ementa do Acórdão nº 3401-003.158, de 27/04/2016:

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA. A interposição fraudulenta, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (artigo 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”. (grifo nosso)*

Não há como fugir da materialidade da multa, pela especificidade de seu teor, bem delineada na redação do *caput* do art. 33 da Lei nº 11.488/2007:

*Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com*

*vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários **fica sujeita a multa** de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). (grifo nosso)*

O texto é cristalino: a pessoa jurídica que ceder o nome (acobertante/ocultante) fica sujeita à multa. Isso, de plano, exclui do polo passivo da presente atuação as pessoas físicas e o acobertado/ocultado, por absoluta carência de fundamento legal para imposição da penalidade. Por mais que se considere razoável (e me incluo entre os que o consideram) que as pessoas físicas que cedem seu nome para acobertar/ocultar terceiros devam também ser punidas, a questão é de *lege ferenda*, sendo incabível a analogia para aplicar penalidade.

A argumentação da DRJ (externada pelo relator e presidente daquela turma, e que conseguiu convencer um julgador, sendo vencido o terceiro membro do colegiado) de que a penalidade seria cabível porque o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 atribui, em seu inciso I, responsabilidade conjunta ou isolada a quem concorra para a prática da infração ou dela se beneficie, e, em seu inciso IV, responsabilidade à pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promovia, de qualquer mercadoria, está a considerável distância de afetar o tipo específico do art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Não porque tal tipo esteja fora do universo do Decreto-Lei, cujos comandos gerais se alastram por toda a legislação aduaneira. Mas, simplesmente porque apresenta tipo infracional específico, com destinatário (pessoa jurídica) certo e conduta (ceder o nome) precisa, que não pode ser praticada por terceiros.

A prosperar a linha de entendimento que prevaleceu majoritariamente na DRJ, quando se comprovasse, em uma declaração de importação, que o importador ocultou um terceiro, também o despachante que atuou na declaração, representando o importador no despacho, teria cedido seu nome e seria passível da multa em comento.

Ademais, a DRJ (assim como o próprio autuante) confunde a responsabilidade conjunta ou isolada do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 com a responsabilidade solidária estabelecida no art. 124 do CTN.

Em uma operação de importação, com ocultação do real adquirente, pode haver mais de um ocultante (v.g., declarações de importação efetuadas na modalidade por conta e ordem, mas que, em verdade, revelam ocultação de terceira empresa "C", que não é nem o importador por conta e ordem "A" declarado, nem o adquirente "B" declarado). Nesse caso, na aplicação da multa de 10% prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não há que se falar em solidariedade (art. 124 do CTN), mas em aplicação conjunta ou isolada da penalidade, a todos aqueles que comprovadamente tenham cedido o nome (no caso, "A" e "B") para acobertar os reais intervenientes ou beneficiários (no caso, o terceiro "C"), cf. art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Na solidariedade, ambas as empresas são responsáveis, sem benefício de ordem, pela multa. Na responsabilidade conjunta ou isolada, cada empresa pode ser apenada com a multa de 10%, totalizando o lançamento, v.g., de montante equivalente a 20%, quando houver duas multas, aplicadas a diferentes pessoas jurídicas que cederem o nome.

Mais de uma pessoa jurídica pode praticar a conduta de ceder o nome. Para tais situações o Decreto-Lei nº 37/1966, em seu artigo 100, estabelece que a cada um deve ser imposta a pena relativa à infração que houver cometido. No entanto, não se confunda tal

comando, do art. 100, como faz a defesa, no presente processo, com a afirmação de que opera, no Decreto-Lei nº 37/1966 a responsabilidade subjetiva. Basta a leitura do artigo 94, § 2º do mesmo Decreto-Lei nº 37/1966 para que se conclua no sentido de que a regra, na norma legal aduaneira, é a responsabilidade objetiva.

Ao que parece, a fiscalização identificou a responsabilidade apenas da empresa estrangeira "**RSE**" como ocultante, e que cedeu seu nome, incluindo as demais pessoas em função de "verdadeira" solidariedade prevista no art. 124 do CTN (fl. 83):

*Portanto permanece a responsabilidade da RSE no tocante ao crédito da multa por ceder o nome em operação de comércio exterior, constituindo verdadeira solidariedade entre seu sócio e real interessado na operação o Sr. Eduardo de Souza Ramos, a BAP e os pilotos José Barth e Leandro Rodrigues nos termos do Art. 124 do CTN. (grifo nosso)*

E mescla claramente a responsabilidade conjunta ou isolada (prevista na legislação aduaneira) com a solidariedade tributária, à fl. 79, novamente afirmando que quem cedeu o nome foi a empresa estrangeira "**RSE**":

*A empresa RSE, cedeu seu nome para a operação de comércio exterior de Admissão Temporária, disponibilizando documentos e simulando as operações de uso da aeronave, acobertando os reais beneficiários. Dessa forma, a empresa RSE, figura no polo passivo do presente auto de infração.*

*Conforme demonstrado nos autos, a aeronave N 883 RW permanece primordialmente em operação no país, com esporádicas e breves saídas ao exterior, e tem como finalidade atender as mais diversificadas necessidades do Sr. Eduardo de Souza Ramos, quais sejam, entre outros, o transporte do mesmo (sic) em viagens de turismo. O Sr Eduardo é dono de todas as empresas, brasileiras e estrangeiras envolvidas na compra e operação da aeronave, além de ser o principal passageiro da aeronave.*

*Sendo assim, conforme disciplinado no Decreto-Lei 37/66, art. 95, incisos I, IV e V, o Sr. Eduardo de Souza Ramos responde solidariamente pela ocultação e cessão de nome. Note-se que o Sr. Eduardo além de participar diretamente de toda a simulação para entrada irregular da aeronave em solo nacional da apresentação de documentos considerados falsos, também se beneficiou diretamente da entrada irregular da aeronave, uma vez que esta se prestou a seu uso particular e de seus familiares. (grifo nosso)*

Acrescente-se que a conduta infracional é ceder o nome para ocultar/acobertar e não ser ocultado/acobertado. Daí a dificuldade em acolher-se a tese da "verdadeira" solidariedade, no caso.

Afastada a responsabilidade das pessoas físicas, únicas a apresentar recurso voluntário, e sendo evidente a conduta da empresa estrangeira "**RSE**" em ocultar o Sr. "**EDUARDO**", cabe indagar, derradeiramente, sobre eventual responsabilidade da empresa "**BAP**" pela cessão de nome.

fl. 81: A fiscalização, por vezes, entende ser a "**BAP**" ocultada, como no excerto de

*Os pilotos Leandro Rodrigues e José Barth também respondem solidariamente pela infração ora apurada, na condição de comandante e responsáveis pela aeronave. Eles firmaram os TEAT's falsos e também se beneficiaram da aeronave para fins particulares e transporte de familiares. Há voos em que estavam presentes somente os pilotos e alguns voos com a presença dos familiares desses.*

*Os pilotos Leandro e José Barth praticaram atos com infração à lei ao firmar Termos de Entrada e Admissão Temporária cedendo o nome da RSE, propiciando a ocultação da BAP e do Sr Eduardo de Souza Ramos e o despacho de entrada em solo nacional da aeronave N 883 RW. (grifo nosso)*

Entretanto, bem argumenta o fisco que a mesma empresa "**BAP**" ocultou tanto a "**RSE**" quanto o Sr. "**EDUARDO**", à fl. 82, em contexto muito semelhante ao exemplo que utilizamos, neste voto, de tríplice ocultação, com as empresas "A", "B" e "C".

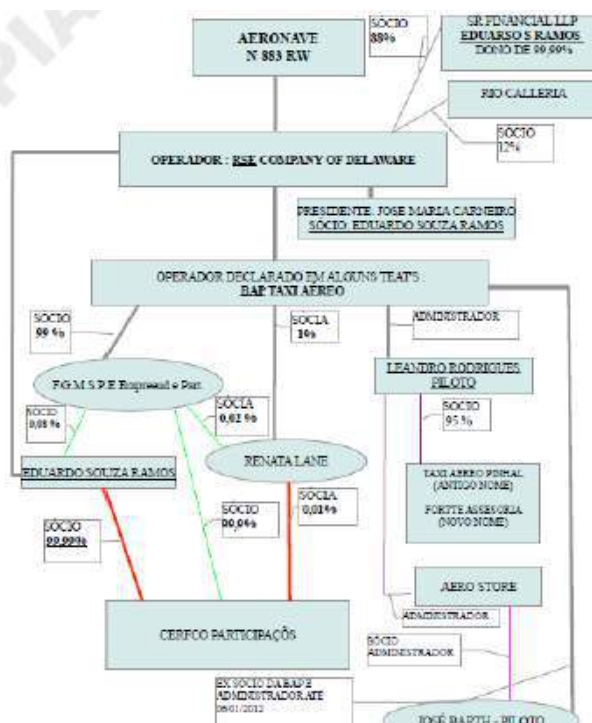
*Ainda figura como responsável solidário pela infração a empresa BAP TAXI AÉREO. Ressalta-se que há vários voos para Curitiba, cidade onde se localiza a BAP TAXI AÉREO. Em algumas ocasiões o operador declarado no TEAT foi a BAP TAXI AÉREO, deixando claro o seu interesse de utilização da aeronave.*

*Comprovando ainda o interesse da BAP na utilização da aeronave, ressalta-se que foi realizado reserva de matrícula junto aos órgãos brasileiros competentes, da aeronave N 883 RW em nome da BAP. Tal registro pode ser observado pelo documento do anexo 33. Foi feita reserva de prefixo nacional PP-LVY em 14/02/2012.*

*Ressalta-se que a empresa BAP é beneficiária do seguro da aeronave N 883 RW e responsável pelo pagamento. Frisa-se ainda que a cobertura do seguro da aeronave é o território nacional e a principal região de operação é a região sul do país, região onde se situa a empresa BAP.*

*Sendo assim, por todo o exposto a BAP TAXI AÉREO se enquadra no conceito de quem concorreu e se beneficiou da fraude, nos termos do inciso I do art.95 do DL 37/66. Por promover o despacho da aeronave em regime de Admissão Temporária, firmando os TEAT's em seu nome, também se enquadra no inciso IV do art. 95 do DL 37/66. (grifo nosso)*

Mais do que se enquadrar no inciso I do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, concorrendo para a prática da ocultação, e dela se beneficiando, a "**BAP**" concorreu para a prática da ocultação exatamente na qualidade de acobertante, cedendo o nome em operações com o intuito de acobertar a "**RSE**" e o Sr. "**EDUARDO**". E isso resta claro na documentação carreada pela fiscalização, e mencionada no excerto retro, e nítido na figura de fl. 50:



Deve ser, então, mantida a autuação no que se refere às empresas "**BAP**" e "**RSE**". E como a multa foi aplicada a ambas, conjunta/"solidariamente", assim se mantém a autuação no percentual de 10% (uma única multa), diante da impossibilidade de agravamento em sede de julgamento, apesar de já revelarmos que nutrimos o entendimento de que cada uma das empresas praticou condutas que, por si, ensejariam a aplicação da penalidade, isoladamente.

#### **Considerações sobre a relação da multa por cessão de nome com a penalidade de perdimento (ou a multa que o substitui)**

Por fim, cabe discorrer sobre tema levantado nas peças recursais, referente à possibilidade de cumulação da multa por cessão de nome com a penalidade de agravamento, ou a eventual existência de *bis in idem*, ou confisco.

Já tangenciamos o tema de início, revelando que o entendimento assentado unanimemente na turma de julgamento, e externado nos autos do processo já apreciado em relação aos mesmos fatos (processo administrativo nº 11829.720011/2013-15 - Acórdão nº 3401-003.092, de 23/02/2016) e no Acórdão nº 3401-003.158, de 27/04/2016.

Mas a turma apreciou a matéria com mais detalhe, mais recentemente, e novamente de forma unânime, no Acórdão nº 3401-003.172, de 17/05/2016, concluindo que:



*RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO. A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.*

*IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA. A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação. (grifo nosso)*

No voto condutor de tal acórdão, de minha relatoria, e que aqui endosso, esclarece-se que na ocultação comprovada, como é a verificada neste autos, a pena de perdimento afeta materialmente o acobertado e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 (no presente caso, o Sr. "**EDUARDO**", a "**BAP**" e a "**RSE**", tal qual se decidiu nos autos do processo administrativo nº 11829.720011/2013-15), e que a multa por acobertamento (art. 33 da Lei nº 11.488/2007) afeta somente o acobertante (no caso destes autos, os acobertantes "**BAP**" e a "**RSE**") e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado (no caso destes autos, o Sr. "**EDUARDO**"), e que a jurisprudência deste CARF (mencionando-se precedentes) vem endossando tal posicionamento, reiteradamente, o que encontra, inclusive, apoio em decisões judiciais (também reproduzidas no voto condutor do Acórdão nº 3401-003.172).

Não há, assim, *bis in idem*, mas penalidades aplicadas em função de distintas materialidades.

E, sobre a alegação de caráter confiscatório, remete-se a Súmula CARF nº 2, que impede seja afastada pelo julgador administrativo norma legal vigente, em função de eventual inconstitucionalidade.

### **Das conclusões**


Há questão final a ser analisada, diante da conclusão pela impossibilidade de as pessoas físicas figurarem no polo passivo da autuação, em função de restrição estabelecida no texto legal referente à multa aplicada. Tal conclusão excluiria do polo passivo os Srs. "**EDUARDO**", "**JOSÉ**" e "**LEANDRO**".

Ocorre que este último sequer apresentou recurso voluntário. Entendemos, sobre o tema, que não há como restringir os efeitos do aqui decidido, pela impossibilidade de a

multa incidir sobre pessoas físicas, apenas aos recorrentes, pois o julgamento, ainda que à revelia do Sr. "**LEANDRO**", chega a conclusões que excluem sua responsabilização. A questão remete, inclusive, à necessidade de observância da legalidade do ato administrativo.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento aos recursos voluntários apresentados, apenas para afastar do polo passivo todas as pessoas físicas relacionadas na autuação.

Rosaldo Trevisan



Comércio exterior. Ônus probatório na interposição fraudulenta de pessoas no comércio exterior .



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10314.724447/2012-30  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-004.334 – 3ª Turma  
**Sessão de** 04 de outubro de 2016  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 11/09/2009 a 18/04/2012

**DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.**

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, estão enumeradas as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. Para a sua configuração, não importa se houve o dano efetivo.

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ÔNUS PROBATÓRIO.**

Nas autuações referentes à ocultação comprovada (que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/1976), o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é do fisco, que deve carrear aos autos os elementos que atestem a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

Recurso Especial da Procuradoria negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional somente quanto à necessidade de prova do dano ao erário, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello (Relatora) que não conheceram e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Júlio César Alves Ramos que lhe deu provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor quanto ao conhecimento o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Póssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiya, Luiz Augusto do Couto Chagas, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Póssas.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 1.648 a 1.689) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do Acórdão nº **3402002.362** (fls. 1.599 a 1.639) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento, em 23 de abril de 2014, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

*ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*

*Período de apuração: 11/09/2007 a 18/04/2012*

*IMPORTAÇÃO - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA - PRINCÍPIO DA TIPICIDADE - ATIPICIDADE DA CONDUTA.*

*O Princípio da Tipicidade exige, não só que as condutas tributáveis e as respectivas obrigações e sanções tributárias delas decorrentes, sejam prévia e exhaustivamente tipificadas pela lei, mas que a tributabilidade e responsabilidade de uma conduta somente se dêem quando ocorra sua exata adequação ao tipo legal, sendo incabível o emprego de analogia ou interpretação extensiva, para a instituição ou imputação de obrigação tributária (arts. 108, § 1º e 111, inc. III do CTN), não prevista expressamente na descrição da lei tributária específica. Para a configuração das infrações previstas no art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66 e art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76, que autorizam a aplicação da severa pena de perdimento ou da multa alternativa (art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76), é imprescindível a comprovação do efetivo dano ao erário consubstanciado na falta de pagamento parcial dos tributos aduaneiros em razão de “artifício doloso”, bem como da “ocultação” “mediante fraude ou simulação”, de quaisquer dos intervenientes na importação ou exportação expressamente mencionados, sob pena de atipicidade da conduta.*

*IMPORTAÇÃO - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA -  
RESPONSABILIDADE SUBJETIVA - PRINCÍPIO DA  
INTRASCENDÊNCIA DA SANÇÃO.*

*Tratando-se de infrações dolosas legalmente conceituadas como crimes (arts. 334, § 3º e 299 do CP), a responsabilidade pela sanção administrativa é pessoal do agente (art. 137 do CTN), não podendo a sanção passar da pessoa do infrator (art. 5º, XLV da CF/88), nem transmitir-se a pessoas alheias à infração (“nemo punitur pro alieno delicto”), sequer pela via transversa de suposta solidariedade em penalidade aplicada a outro infrator (art. 100 do Dec.lei nº 37/66).*

**IMPORTAÇÃO - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA - MULTA APLICÁVEL AO IMPORTADOR OSTENSIVO - CESSÃO DE NOME - PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE DA SANÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO.**

*Com o advento da multa de 10% instituída pelo art. 33 da Lei nº 11.488/07, em face do princípio da especialidade da sanção, não mais se justifica a aplicação ao importador ostensivo da multa de 100% prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1455/76, sob pena de ilegal bis in idem.*

A discussão dos presentes autos tem origem em auto de infração (fls. 03 a 109) lavrado para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão e aplicação da pena de perdimento, decorrente de procedimento especial de fiscalização com base na Instrução Normativa RFB nº 228/2002. Foi apurado que a empresa Clarion do Brasil cedeu seu nome para a MMC Automotores do Brasil Ltda. para a realização de operações no comércio exterior, não tendo indicado o nome da MMC nos documentos de importação, na qualidade de encomendante.

Cientificadas do auto de infração, a MMC Automotores do Brasil Ltda. e a Clarion do Brasil Ltda. apresentaram impugnação, julgada improcedente pela 23ª Turma da DRJ em São Paulo I (SP), nos termos do acórdão nº 16-45.207, de 27 de março de 2013 (fls. 1.435 a 1.497), cujos fundamentos encontram-se sintetizados na seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II**

*Data do fato gerador: 11/09/2007*

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS.**

*Importação de produtos destinados à montadora, por meio de contrato.*

*Estabelecimento de um programa de fornecimento contínuo de mercadorias. No momento da importação, já se conhece a quem se destina a carga, pois tratam-se de produtos específicos para o encomendante, por força das cláusulas contratuais.*

*O importador sequer pode vender seus produtos no mercado livremente, necessitando de autorização do encomendante para fazê-lo.*

*Configurada a aquisição de mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado importação por encomenda.*

*A não observância de preceitos previstos na legislação, implica na prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros, irregularidade apenada com a pena de perdimento.*

*O fato dos produtos serem beneficiados, montados e recondicionados no mercado interno pelo importador não descaracteriza essa situação.*

*Impugnação Improcedente*

As empresas MMC Automotores do Brasil Ltda. e Clarion do Brasil Ltda. interpuseram os respectivos recursos voluntários contra a decisão de primeira instância (fls. 1.517 a 1.553; e 1.555 a 1.594), postulando a sua reforma para cancelamento do auto de infração em sua totalidade.

Os recursos foram julgados parcialmente procedentes, nos termos do Acórdão nº **3402-002.362** (fls. 1.599 a 1.639), ora recorrido, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento, em 23 de abril de 2014, para cancelar a multa alternativa da pena de perdimento por ter sido aplicada na ausência dos pressupostos legais.

No ensejo, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial contra referido acórdão, alegando divergência jurisprudencial quanto aos seguintes pontos: (a) necessidade de comprovação de dano ao erário para aplicação da pena de perdimento (art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76); (b) afastamento da responsabilidade solidária; e (c) impossibilidade de cumulação das multas do art. 33 da Lei nº 11.488/07 e do art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/76. Colacionou como paradigmas as ementas dos acórdãos nºs 3102-01.414 , 3802-000.925 e 3102-002.195.

Para embasar a sua pretensão, a recorrente aduz na peça processual, em síntese, que:

- (a) caracteriza-se o dano ao erário em vista da presunção legal de interposição fraudulenta decorrente da ocultação do real comprador das mercadorias importadas (artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, inciso V);
- (b) o importador e o real comprador devem responder, solidariamente, pela multa lançada;
- (c) não houve derrogação do art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455/76, sendo que tal regra convive com a disposição do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, e, portanto, cabível a aplicação de ambas as multas ao importador ostensivo que, mediante a cessão de seu nome em operação de comércio exterior, oculta, em ação fraudulenta, o real adquirente;

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por meio do despacho 3400-00.216, de 01 de outubro de 2014 (fls. 1.710 a 1.713), proferido pelo ilustre Presidente da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.



A atuada MMC Automotores do Brasil Ltda. apresentou contrarrazões (fls. 1.729 a 1.761) postulando a negativa de seguimento ao recurso especial ou, no mérito, a negativa de provimento, mantendo-se o acórdão recorrido em todos os seus termos.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado em 17/03/2016, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

#### ***Admissibilidade***

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando averiguar-se o atendimento dos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

A origem da presente autuação está na suposta ocultação dos verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas pela Clarion do Brasil, a qual teria efetuado importações sob encomenda da MMC Automotores do Brasil, escondendo quem seria o real comprador. Por sua vez, as pessoas jurídicas envolvidas alegam ter havido importação por encomenda de produtos semi-acabados submetidos ao processo de industrialização pela Clarion do Brasil e só posteriormente vendidos à MMC Automotores do Brasil.

A Fiscalização entendeu que os produtos importados pela Clarion do Brasil para a MMC Automotores do Brasil eram encomendados, em razão dos contratos de fornecimento de produtos celebrados entre ambas, com programação realizada anteriormente às importações, para o abastecimento de peças. Ainda, conforme constou do acórdão recorrido, *"os produtos destinados às montadoras são desenvolvidos especificamente para cada modelo de carro e são sempre vendidos para a sua montagem na linha de produção. Existe ainda cláusula específica no contrato de que os mesmos não podem ser vendidos a terceiros sem autorização da MMC"*.

O lançamento da multa prevista no §3º, art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76 deu-se por ter sido informado nas declarações de importação que as operações de internação de mercadorias foram na modalidade direta e não por encomenda.

Restou caracterizado, ainda, nos presentes autos que as mercadorias importadas pela Clarion tratavam-se de produtos semi-acabados que foram industrializados pela mesma e somente depois revendidas à MMC Automotores do Brasil, tratando-se assim de uma compra por encomenda e não importação por encomenda.

No exame do recurso voluntário, partindo do contexto fático acima descrito, o acórdão recorrido deu provimento ao apelo para: (a) cancelar a multa alternativa da pena de perdimento por entender ausentes os pressupostos legais para sua aplicação; (b) afastar a responsabilidade solidária da empresa Clarion do Brasil; e (c) declarar a impossibilidade de cumulação da multa do art. 33 da Lei 11.488/07 com a multa do art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455/76.

Da fundamentação do voto vencedor, pertinente a transcrição dos seguintes trechos:

[...]

*Fixadas essas premissas necessárias ao deslinde da lide, no caso concreto verifica-se que a ora Recorrente foi acusada de ser a “real importadora oculta em parte das importações registradas pela empresa CLARION DO BRASIL LTDA” (CNPJ 03.697.329/000141), no período de 11/09/07 a 18/04/12, razão pela qual a d. Fiscalização entendeu configuradas supostas infrações capituladas no art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66 e art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76 (com a redação dada pela Lei nº 10.637/02), considerando exigível da Recorrente a multa de 100% sobre o valor aduaneiro da mercadoria (R\$ 34.211.277,07), capitulada no art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76 (com a redação dada pelo art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 41 da Lei nº 12.350, de 2010), com imputação de responsabilidade solidária (art. 95, inc. I do Decreto-lei nº 37/66) à importadora que promoveu o desembaraço das mercadorias importadas (CLARION), [...].*

*Inicialmente ressalte-se que já por se tratar de infrações conceituadas por lei como crimes, em cuja definição o dolo específico é elementar (arts. 334, § 3º e 299 do CP), a responsabilidade pelas infrações acusadas no Auto de Infração (art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66 e art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76) é imputável pessoal e individualmente a cada um dos agentes (art. 137 do CTN), aplicando-se o princípio da personalidade ou intratranscendência da sanção constitucionalmente assegurado (art. 5º, XLV da CF/88), que impede que sanção eventualmente aplicada ao infrator ou devedor original se transmita ou se estenda a pessoas alheias à infração, e que foi sintetizado no adágio “nemo punitur pro alieno delicto”.*

[...]

*Dos preceitos retro transcritos já de início verifica-se que para a configuração da infração descrita no primeiro dispositivo capitulado na peça acusatória (art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66), que autorizaria a aplicação da severa pena de perdimento ou da multa alternativa, a lei descreve uma conduta (desembaraçar mercadoria estrangeira cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso) cujo pressuposto é a comprovação do pagamento em parte dos tributos aduaneiros em razão de artifício doloso, no caso não produzida no Auto de*

*Infração, que se restringe à exigência de multa, sem qualquer exigência adicional de tributos aduaneiros.*

[...]

*Assim, ante a falta de comprovação do efetivo dano ao erário consubstanciado no pagamento apenas parcial dos tributos aduaneiros em razão de artifício doloso, que constitui pressuposto para a aplicação da pena de perdimento e da pretendida multa alternativa, não há como fugir à conclusão de impossibilidade de aplicação da pena, por atipicidade da conduta da Recorrente em relação ao disposto no art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66.*

*Relativamente ao segundo dispositivo capitulado na peça acusatória (art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76), que autorizaria a aplicação da pena de perdimento ou da multa alternativa, verifica-se que a lei descreve uma conduta (ocultar o sujeito passivo, o real vendedor, comprador ou o responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros desembaraçar mercadoria estrangeira cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso) cujo pressuposto é a comprovação da “ocultação” de quaisquer dos intervenientes na importação ou exportação expressamente mencionados, “mediante fraude ou simulação”.*

[...]

*No caso inócorre quaisquer das hipóteses mencionadas no dispositivo retrotranscrito, eis que inexistente no Auto de Infração excogitado qualquer comprovação de insuficiência no pagamento dos tributos aduaneiros e muito menos em razão de artifício doloso, vez que o referido lançamento se restringe exclusivamente à exigência de multa, sem qualquer exigência adicional de tributos aduaneiros.*

*Da mesma forma não vislumbro a ocorrência de qualquer “ocultação” “mediante simulação” que tivesse por fim prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato relevante para o controle aduaneiro ou para a arrecadação tributária, que justificasse a aplicação da pretendida pena de perdimento.*

*Realmente, com a devida vênia dos doutos entendimentos contrários, os fatos aduzidos pela Fiscalização – no sentido de que “os produtos importados pela CLARION DO BRASIL para a MMC” seriam “fruto de encomenda, tendo em vista a existência de programação, realizada anteriormente as importações, para o fornecimento de peças” e de que “mediante a análise dos contratos com as montadoras e das respostas apresentadas pela empresa, conclui-se que a CLARION DO BRASIL, mesmo sabendo que só poderia cumprir suas obrigações contratuais por meio da importação de empresas coligadas localizadas no exterior, optou por não registrar essas operações de importação como sendo por encomenda” – em nada alteraram ou prejudicaram o controle aduaneiro da mercadoria importada ou a sua tributação.*

*Em primeiro lugar porque como esclarece a própria Fiscalização a CLARION internacional é uma sociedade comercial de grande porte, controlada por multinacional japonesa com presença mundial, fabricante*

*de aparelhos automotivos de áudio e vídeo enquanto a CLARION DO BRASIL representa a marca de som automotivo de mesmo nome, importando produtos produzidos principalmente pela fábrica do México e os revende não só para a Recorrente, mas para inúmeras outras grandes montadoras de automóveis, além de estabelecimentos atacadistas e varejistas de equipamentos de som, o que demonstra que a d. Fiscalização conhece e controla perfeitamente a procedência, o destino e a tributação das mercadorias importadas pela empresa brasileira (CLARION DO BRASIL), sendo ainda certo que o mero erro eventualmente cometido no documento aduaneiro, por si só não autoriza a aplicação da pena de perdimento, [...]*

*Em segundo lugar, porque no caso específico dos autos onde a importação foi declarada como sendo por conta própria, quando no entender da Fiscalização, supostamente deveria ser declarada por encomenda, inexistente sequer razão para qualquer simulação ou ocultação da realidade fática retratada na operação de importação em tela, posto que os efeitos tributários e cambiais são os mesmos em ambas as modalidades de importação (conta própria e por encomenda), [...]*

*Em terceiro lugar, ainda quanto aos efeitos tributários da operação (se por conta própria ou por encomenda), também não haveria qualquer interesse relevante para fins de simulação, o fato de ter ocorrido ou não industrialização dos produtos pela importadora (CLARION), pois nos expressos termos da legislação de regência, o fato gerador do IPI ocorre, tanto no “desembaraço aduaneiro” de produto industrializado importado (arts. 46, inc. I e 51 inc. I do CTN, art. 2º, inc. I e §§ 2º e 3º da Lei nº 4.502 de 30/11/64), quanto na subseqüente saída do produto recém nacionalizado pelo respectivo estabelecimento importador (arts. 46, inc. II e 51 inc. II do CTN, art. 2º, inc. II da Lei nº 4.502 de 30/11/64) que, nesta última hipótese equipara-se a estabelecimento produtor para fins de incidência do IPI na operação interna (art. 4º incs. I e II da Lei nº 4.502 de 30/11/64), assim como suas filiais que exerçam comércio de produtos importados, e portanto estão “obrigados ao pagamento do imposto”, como contribuintes originários “em relação aos produtos tributados que, real ou fictamente, saírem de seu estabelecimento” (art. 35, inc. I, alínea “a” da Lei nº 4.502 de 30/11/64), cuja “importância “a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período (cf. art. 25 da Lei nº 4.502 de 30/11/64).*

*Assim, ante a falta de comprovação da “ocultação” “mediante fraude ou simulação”, de quaisquer dos intervenientes na importação ou exportação expressamente mencionados, que constitui pressuposto para a aplicação da pena de perdimento e da pretendida multa alternativa, também não há como fugir à conclusão de impossibilidade de aplicação da pena, por atipicidade da conduta da Recorrente em relação ao disposto no art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76.*

*No que toca à suposta solidariedade passiva da CLARION DO BRASIL, entendo que com o advento da multa de 10% instituída pelo art. 33 da Lei nº 11.488/07 aplicável à hipótese de pessoa jurídica que ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários – não mais se justifica a aplicação ao importador ostensivo da multa de 100% prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1455/76, aplicável 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.*

*A aplicação cumulativa dessas sanções sobre a importadora ostensiva não somente viola o princípio da especialidade, como constitui um ilegal bis in idem.*

*Realmente, tratando-se de dispositivos legais que tipificam uma única conduta – “acobertamento” ou “ocultação” dos reais intervenientes ou beneficiários das operações de comércio exterior, evidencia-se o conflito aparente de normas, que impõe a observância do princípio da especialidade que por sua vez determina a prevalência da norma especial, não sendo lícito ao fisco cumulá-la ou agravá-la sequer pela via transversa de suposta solidariedade em penalidade aplicada a outro infrator [...]*

*Não se inserindo em nenhuma das condutas tipificadas nas normas capituladas na peça acusatória, não há como manter as pretensões fiscais, pois como já assentou a Jurisprudência deste E. Conselho “a aplicação de penalidade depende da verificação suficiente e necessária do fato descrito como infracional, para que o ato a ele afrontoso permita a aplicação da penalidade cominada, em respeito ao princípio da tipicidade cerrada” (cf. Ac. nº CSRF/0201.845 da 2ª Turma da CSRF, Rec. nº 202099209, Proc. nº 10907.000178/9562, em sessão de 11/04/2005, rel. Cons. Rogério Gustavo Dreyer), vez que “a responsabilidade pela introdução clandestina ou irregular no país de mercadoria de procedência estrangeira não pode ser imputada em cadeia a todos aqueles que participaram de transações com elas relacionadas, salvo se comprovada sua participação na prática da irregularidade (precedentes: Acórdãos nºs 20162.893/84 e 20200.517/85, entre outros). (...)” (Ac. nº 20166.430, de 04/07/90, da 1ª Câmara do 2º CC DOU de 08/06/95, pág. 8288), in casu incomprovada.*

*[...]*

*Isto posto, impetro vênia ao relator para divergir de seu brilhante voto e, em face das razões retro expostas votar no sentido de DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar a r. decisão recorrida e cancelar a multa alternativa de perdimento porque aplicada na ausência dos pressupostos legais.*

Por sua vez, os paradigmas trazidos pela Fazenda Nacional não guardam similitude fática com o caso dos autos, tendo em vista que não tratam da questão da importação por encomenda no contexto de aquisição de mercadorias pelo importador para emprego no seu próprio processo de industrialização.

O acórdão paradigma nº 3102-01.414 trata de operação de importação realizada por pessoa jurídica com emprego de recursos financeiros de terceiro, para quem as mercadorias foram remetidas logo após o desembaraço aduaneiro. A hipótese descrita gera presunção legal de interposição fraudulenta, nos termos do art. 23, §2º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, situação fática totalmente diversa daquela constante nos presentes autos, em que a importação deu-se pela Clarion do Brasil com recursos próprios, girando a discussão em torno de ter sido importação por encomenda ou para posterior revenda.

Seguem trechos do acórdão paradigma a evidenciar a ausência de similitude fática com o caso em apreço:

[...]

*Nesse Relatório lavrado em 2008, no item 2 (Das irregularidades apuradas motivadoras do perdimento aqui aplicado), informa-se que a fiscalizada foi usada para encobrir operações da empresa TBI DO BRASIL, verdadeira adquirente dos produtos importados através das DI's acima citadas. Essas importações teriam sido todas financiadas pela TBI DO BRASIL, sendo a ela remetidas logo após o desembaraço, conforme análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA COMERCIAL, emitidas em número seqüencial e com as mesmas quantidades, conforme fls. 118 a 137, 166 a 175, e 198 a 200.*

[...]

O recurso especial de divergência pressupõe a indicação de caso semelhante ao que se discute nos autos, e ao qual, no entanto, tenha sido atribuída solução jurídica diversa. Da análise dos casos confrontados, verifica-se que o acórdão nº 3102-01.414 não pode ser considerado como paradigma porque trata de situação fática diferente dos presentes autos. A conclusão diversa a que chegou o paradigma não se deu em razão de interpretação de lei, mas sim por estar diante de contexto fático diverso daquele aqui verificado.

De outro lado, o acórdão nº 3102-002.195, também indicado como paradigma pela Fazenda Nacional, traz decisão que se pauta na efetiva ocorrência de interposição fraudulenta, hipótese afastada no caso em exame, e por isso igualmente não se presta a comprovar a divergência jurisprudencial. No caso do acórdão paradigma, houve a cessão do nome de pessoa jurídica para acobertar os reais intervenientes ou beneficiários, *in verbis*:

#### **Relatório**

[...]

#### **CESSÃO DO NOME DA PESSOA JURÍDICA COM VISTAS NO ACOBERTAMENTO DOS REAIS INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS**

*A empresa Maraccini Comercial Exportadora e Importadora Ltda é empresa interposta em operações de comércio exterior, que atua como mera prestadora de serviços de importação para a real adquirente das mercadorias importadas, a empresa Alpunto. A Maraccini cedeu seu nome para aparecer nas declarações de importação como a adquirente das mercadorias, quando o correto seria a empresa Alpunto figurar como o real adquirente.*

[...]

#### **Voto**

[...]

*Sopesando os elementos trazidos pelo Fisco e os contrapontos apresentados pela defesa, sou levado a crer que, de fato, tenha-se configurado a infração imputada à Recorrente.*

*Desde logo, percebe-se flagrante omissão em relação à vinculação existente entre exportador estrangeiro, empresa Imbera, e a empresa Alpunto, adquirente das mercadorias no mercado interno, ambas pertencentes ao Grupo Femsa. Como é de sabença, a existência de vinculação entre o importador e o exportador pode ser razão impeditiva para aplicação do primeiro método de valoração aduaneira.*

[...]

*Também a capacidade econômico-financeira da autuada remete a um dano. Como ficou claro no Relatório Fiscal, quem detém poder econômico para fazer frente às importações é a empresa Alpunto. A Recorrente, ao contrário do que afirma, tinha habilitação para importar apenas 22.000,00 dólares americanos para período de seis meses.*

[...]

Portanto, inexistindo similitude fática entre os acórdãos recorrido e os apontados como paradigmas não há que se falar em divergência, tendo em vista que não se pode aplicar aos casos a mesma solução jurídica.

Com relação ao acórdão nº 3802-000.925, por tratar tão somente da responsabilidade do importador ostensivo, tem sua análise prejudicada, pois se não há discussão quanto à penalidade a ser aplicada, muito menos há de se adentrar sobre quem a mesma deverá ou não recair.

Diante do exposto, pela ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e os paradigmas indicados pela Fazenda Nacional, não deve ser conhecido o recurso especial do Procurador.

Admitido, porém, o recurso especial, passamos à análise do mérito do recurso especial.

### **Mérito**

Transposta a questão da admissibilidade deste recurso, tendo sido admitido em parte, necessário adentrar-se à análise do mérito.

Centrar-se-á a controvérsia na análise da matéria referente à necessidade de comprovação do dano ao erário para aplicação da pena de perdimento (art. 23 do DL 1.455/76).

A partir da breve contextualização do litígio, passa-se ao exame individual das matérias objeto do recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do acórdão de total provimento do recurso voluntário.

Quanto à necessidade de comprovação de dano ao erário para aplicação da pena de perdimento, o acórdão recorrido decidiu que " [...] ante a falta de comprovação da "ocultação" "mediante fraude ou simulação", de quaisquer dos intervenientes na importação ou exportação expressamente mencionados, que constitui pressuposto para a aplicação da pena de perdimento e da pretendida multa alternativa, também não há como fugir à conclusão de impossibilidade de aplicação da pena, por atipicidade da conduta da Recorrente em relação ao disposto no art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76".



Entende-se não merecer reparos a decisão recorrida.

Depreende-se da documentação constante nos autos, terem sido os produtos autuados importados pela Clarion na forma semi-acabada e submetidos a processo de industrialização complementar em território brasileiro, para aperfeiçoamento e atendimento às especificações do contrato celebrado com a MMC Automotores do Brasil. Portanto, a Clarion vendeu para a MMC mercadorias por ela produzidas com o emprego de insumos de importação própria.

Conforme entendimento da própria Receita Federal, exposto na Solução de Consulta nº 9, de 31 de março de 2010, a encomenda de mercadorias para posterior revenda, como é o caso dos autos, ainda que atendendo a especificações do encomendante, não está sujeita às regras da IN SRF 634/2006, *in verbis*:

*IMPORTAÇÃO PARA ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. REQUISITOS. BENS IMPORTADOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE. A importação de bens de produção destinados à atividade industrial do importador, ainda que adquiridos no exterior mediante especificações da pessoa jurídica a quem será vendido o produto final, está fora do campo de incidência da IN SRF nº 634/2006, cujos procedimentos de controle são aplicáveis à importação de mercadorias destinadas a revenda a encomendante predeterminando.*

*(DISIT/SRRF02 - Solução de Consulta nº 09, de 31 de março de 2010)*

Na análise de caso similar ao que ora se discute, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento proferiu o acórdão nº 3403-002.842, cuja ementa e fundamentos do voto passam a integrar essa decisão, *in verbis*:

*ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*

*Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011*

*NULIDADE. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA. INEXISTÊNCIA.*

*Sendo a prova trazida na autuação, permitindo a defesa, não há nulidade processual. A insuficiência probatória não se relaciona à nulidade, mas a eventual insubsistência da autuação.*

*DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.*

*Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ÔNUS PROBATÓRIO.*

*Nas autuações referentes ocultação comprovada (que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/1976), o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é do fisco, que deve carrear aos autos elementos que atestem a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.*

#### **Voto**

[...]

*Ao tempo em que se afasta a nulidade, há que acordar com as recorrentes quando afirmam que a autuação fulcra-se somente no contrato e na resposta ao questionário, não constando do presente processo nenhuma consideração em relação ao processo produtivo da empresa, ou efetiva diligência realizada a seu(s) estabelecimento(s).*

*A única parte da autuação que trata de matéria probatória é a intitulada “Da motivação da Ação Fiscal” (fls. 41 a 49).*

*Em tal tópico, não se questiona a capacidade financeira e operacional da CLARION (nem que não tenha sido ela a efetiva pagadora das importações, o que já descarta a presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/1976), e não se discute o valor aduaneiro das operações (que é acatado pelo fisco na autuação, sem questionamento ao vínculo entre as empresas importadora e exportadora), nem eventual ausência de recolhimento de tributos. Limita-se o autuante a afirmar que “este tipo de infração pode ser usado como artifício para afastar obrigações tributárias principais e acessórias já citadas anteriormente”, e que interfere na avaliação de risco da operação, prejudicando a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior.*

*Sobre a interferência na avaliação de risco, parece não guardar muita coerência lógica com o caso concreto, visto que a empresa tida como ocultada (HONDA) apresenta menor grau de risco que a tida como ocultante (CLARION), por estar habilitada à Linha Azul despacho aduaneiro expresso, que garante preferência de canal verde e tempos mais céleres para o despacho. Aliás, as empresas habilitadas à Linha Azul o são exatamente por se identificar em suas operações reduzido grau de risco. Mais sentido faria se a HONDA utilizasse os benefícios da Linha Azul para tornar mais céleres importações de empresas não habilitadas (em que pese, no RECOF, regime ao qual a HONDA é habilitada, isso ser possível, podendo o fornecedor da montadora obter as vantagens do regime sem ser habilitado, desde que autorizado pela montadora, cf. art. 59 da Lei no 10.833/2003 e Instrução Normativa RFB nº 1.291/2012).*

*Em relação ao dano ao Erário (e sua relação muitas vezes confusa com falta de recolhimento de tributos), há que se apurar arestas tanto na argumentação expendida na autuação quanto na levantada em sede recursal. A aplicação das penalidades previstas no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não demanda demonstração de qual tenha sido o dano ao Erário. Uma leitura sistemática do referido art. 23 (aqui já transcrito) afasta o equívoco, pois é cristalino que o texto (essencialmente no caput e no § 1º) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas*

*afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente se pode afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não dano ao Erário. Seria improdutivo discutir, v.g., o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II do art. 23).*

*Aliás, as disposições do Decreto-Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967: “Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a lei determinar. Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta”), como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):*

*“17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens. De fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadimplência de obrigações tributárias essenciais.”(grifo nosso)*

*Assim, é inócua a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade, decreto-lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF nº 2.*

*Nesse sentido tem acordado unanimemente esta turma.*

*Passemos, então, ao conjunto probatório apresentado, inicialmente analisando as cláusulas do contrato celebrado entre a CLARION e a HONDA, cabendo destacar que a íntegra do contrato (com suas 31 cláusulas) consta às fls. 99 a 112.*

*Cabe, já de início, destacar que o contrato traz a logomarca da HONDA no cabeçalho da primeira folha, e guarda características de contrato-padrão para compra de peças e/ou insumos pela montadora, visto que os campos referentes à HONDA estão pré-preenchidos e os da outra contratante (CLARION) são manuscritos. E a leitura do contrato não deixa dúvidas de que a HONDA (designada como COMPRADORA) estabelece requisitos para o fornecimento de peças e insumos para veículos pela VENDEDORA (no caso, a CLARION). São no contrato disciplinados temas como preço, entrega, embalagem e transporte, avaliação, faturamento e cobrança, especificações, garantias, confidencialidade, exclusividade, prazo e rescisão, e jurisdição.*

*A autuação funda-se em 7 cláusulas do contrato:*

*“CLÁUSULA 6.1 - A entrega das Peças ou Insumos, quando ocorrer continuidade do fornecimento, será estabelecida pela PROGRAMAÇÃO DE COMPRAS, que a COMPRADORA emitirá compradora emitirá automaticamente e consecutivamente, na medida de suas necessidade de suprimento.*

*CLÁUSULA 6.2 A PROGRAMAÇÃO DE COMPRAS estabelece as quantidades consideradas como encomenda, firme ou previsão estimada, e os*

*prazo e/ou datas de entrega, condições essas que fazem parte integrante da ORDEM DE COMPRA.*

*CLÁUSULA 9.1 A fabricação e controles necessários das peças ficam vinculados às especificações e instruções entregues pela COMPRADORA, na ocasião da confirmação e envio da ORDEM DE COMPRA.*

*CLÁUSULA 9.3 A VENDEDORA deverá entregar as Peças ou Insumos estabelecidos na ORDEM DE COMPRA e/ou na PROGRAMAÇÃO DE COMPRAS, somente após a aprovação, em documento próprio da COMPRADORA, autorizando a fabricação do lote de produção.*

*CLÁUSULA 12.1 As Peças ou Insumos entregues à COMPRADORA pela VENDEDORA, deverão estar de acordo com cada um ou mais dos seguintes elementos: desenhos, especificações, normas de qualidade ou quaisquer outras normas e informações similares a serem designadas pela COMPRADORA (doravante referidos coletivamente como “Especificações”).*

*CLÁUSULA 13.2 No caso de alterações nas especificações efetuadas pela COMPRADORA, as Peças ou Insumos anteriormente produzidas pela VENDEDORA e cobertas pelo PROGRAMA DE COMPRAS, deverão ser absorvidos pela COMPRADORA.*

*CLÁUSULA 20.1 A VENDEDORA não deverá vender ou transferir a terceiros, nem fazer uso das peças que entrem em qualquer das categorias seguintes, por qualquer que seja o motivo, a menos que aprovado de outras maneira, por escrito, pela COMPRADORA.*

*I) As Peças fabricadas de acordo com as especificações fornecidas pela compradora; ou*

*II) As Peças marcadas com denominações comerciais ou marca registrada da COMPRADORA, ou que estão embrulhadas ou contidas em tais embalagens, pacotes ou recipientes marcados com quaisquer das denominações comerciais ou marca registrada da COMPRADORA.”*

*A partir de tais cláusulas, o fisco afirma que “fica claro que os produtos vendidos pela CLARION DO BRASIL à HONDA são resultado de prévio acordo (encomenda)”, e que “o termo ‘encomenda’, inclusive, consta expressamente dos contratos” (referindo-se à Cláusula 6.2). Complementa concluindo que “quem não pode vender seus produtos livremente, como a CLARION DO BRASIL não pode se intitular importador comum e fazer declarações às alfândegas como se fosse, de fato, o dono do negócio”.*

*Em sede recursal, argumenta-se que o contrato foi equivocadamente interpretado pela fiscalização, pois é um contrato de fornecimento, e não para importação (no contrato consta inclusive que a CLARION presta serviços de garantia dos bens fornecidos).*

*É de se destacar que nesse aspecto assiste razão às recorrentes, pois a presença da palavra “encomenda”, no contrato, não parece ter sido inserida para fazer referência à “importação por encomenda”, mas a fornecimento sob encomenda (aliás, sequer há menção a importação no contrato). A HONDA contratou a CLARION para fornecer-lhe mormente equipamentos de som automotivo segundo as especificações que estabeleceu, adequadas a*

*seus veículos, sendo, pelo contrato, aparentemente irrelevante se tais aparelhos são ou não importados.*

*Diante do modelo/padrão de contrato, não se crê que sejam diferentes as contratações com outros fornecedores da empresa (assim como não se crê que sejam diferentes as contratações de fornecimento desse e de outros fornecedores a outras montadoras). Em síntese, nada no contrato que sugira necessariamente a intenção de que alguém importe mercadorias no exterior sob encomenda da montadora, e/ou a oculte, mediante fraude ou simulação.*

*Em sede recursal, sustenta-se que a CLARION importa aparelhos de som automotivos, entre outros, promove operações de industrialização, adequando tais aparelhos às especificações das montadoras (e de cada modelo de veículo), testa os equipamentos (alguns inclusive com apoio de equipamento externo, pois são aparelhos sem visor LCD, tendo em vista que os visores estarão centralizados no painel do carro ao qual serão acoplados), e depois os vende às montadoras, não podendo se falar aí que houve propriamente uma “revenda”, mas sim uma “venda”, pois o produto vendido não mais se encontra no estado em que foi importado, por ter passado por processo de industrialização.*

*A fiscalização, ao agregar como prova o contrato e as respostas aos questionário, entendeu-os suficientes, e parece não ter se preocupado em verificar se havia um processo industrial, sustentando-se na autuação que a CLARION “importa produtos produzidos (sic) principalmente pela fábrica do México e revendendo-os principalmente para as grandes montadoras de automóveis, como HONDA e MITSUBISHI (sic), além de estabelecimentos atacadistas e varejistas de equipamentos de som”. Tal afirmação parece incongruente com a cláusula contratual 9.1, trazida na autuação, que dispõe que “a fabricação e os controles necessários das peças ficam vinculados às especificações e instruções entregues” pela HONDA, ou com a garantia de qualidade (cláusula 14, inclusive com a realização de testes em cada fase do processamento e fabricação 14.4).*

*A documentação anexada desde a fase de impugnação (com laudos incluindo etapa a etapa de produção, acompanhados de fotos, explicações detalhadas de procedimentos, e de registros contábeis que atestam ter havido suspensão de IPI para operação de industrialização pela CLARION, no Brasil) torna inequívoca a existência de processo industrial, pela CLARION, após as importações, e antes do fornecimento do produto final à HONDA. A existência de processo industrial é inclusive acatada pelo julgador de piso, que, no entanto, a desconsidera, sob o seguinte argumento:*

*“Os pareceres conclusivos apresentados para os diversos produtos importados já demonstram que são realizados processos industriais.*

*(...)*

*O fato de haver agregação física nas mercadorias objeto da autuação é irrelevante para descaracterizar a modalidade “importação por encomenda”.*

*A empresa HONDA a (sic) responsável tanto pela importação, quanto pelo destino final do produto importado. A bem dizer os produtos eram beneficiados, montados e recondicionados no mercado interno pela CLARION DO BRASIL também por força de contrato, com a finalidade de atender a demanda da HONDA.*

*A submissão dos bens importados a um processo de industrialização não descaracteriza o fato de ser uma importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante previamente determinado, face a legislação aplicável.”*

*Adiciona o julgador de piso que “a dar azo à argumentação apresentada, seria muito simples e corriqueiro conseguir burlar toda construção legal de mais de uma década para a constituição de controles aduaneiros rigorosos em relação à pessoa jurídica importadora/exportadora no mercado nacional”, citando como exemplo uma operação em que o importador adquire o bem e o acondiciona em nova caixa, com sua etiqueta, “industrializando” os bens importados.*

***Há que se aclarar que não é recomendável apreciar um comando normativo a partir de conjecturas sobre sua burla, assim como soaria extremado apresentar exemplos em que o grau de industrialização tornasse bizarro chamar a operação seguinte de “revenda”. É exatamente esse o papel da fiscalização: investigar, diligenciar, apurar, a ponto de desenquadrar o processo tido como “industrial”, mas que era somente de “maquiagem”. É preciso apurar qual é a sistemática utilizada nas contratações pelas montadoras, contextualizar os contratos, com leitura isenta.***

*Lendo as mesmas normas sobre importação por encomenda relacionadas pelo autuante, não nos parece que palavra “revenda” possa ser empregada para uma venda de bem diverso daquele que foi importado, ou do bem importado após processo de industrialização, como sustenta o julgador de piso (que discorda da afirmação de que só há “revenda” se a mercadoria ainda estiver no estado em que foi importada). Endosse-se ainda que a matéria sequer é discutida na autuação, que toma a operação como “revenda” ao sequer averiguar se houve industrialização (ainda que o contrato e as respostas ao questionário para isso apontassem), e emprega indistintamente os termos “venda” (v.g. fl. 42) e “revenda” (v.g. fl. 43).*

*Imaginar que o legislador, ao tratar de importação por encomenda, usou o termo “revenda” para abarcar também a “venda” não nos parece adequado, além de constituir alargamento do conteúdo da expressão para fins de penalização. Mas bastaria a fiscalização investigar o caso, eventualmente comprovando que de fato até a industrialização se tratava de uma simulação, para descaracterizar a operação, que seria uma efetiva “revenda”, disfarçada de “venda”. Repita-se, sem embargo, que não foi essa a atitude tomada no presente processo, restando deficiente o arsenal probatório da fiscalização nesse sentido.*

*A própria cláusula de exclusividade, que veda a revenda (ali também tratada com atecnia terminológica), largamente utilizada na autuação, foi lida de forma parcial, à luz do contrato de fornecimento. Lendo o texto da cláusula, percebe-se que nada impede a venda a terceiro de uma peça antes (ou fora) do atendimento das especificações (recorde-se que várias das especificações são cumpridas no País, durante o processo de industrialização pela CLARION), desde que não esteja marcada pela HONDA. A cláusula não ampara a “teoria do domínio do fato”, sustentada também com exclusividade no julgamento de piso (e sequer ventilada na autuação).*

*O questionário, elaborado pela fiscalização, e que consiste nas seguintes perguntas efetuadas à CLARION, já adicionadas das respostas (excertos dos*