



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10283.003954/2004-31  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-004.324 – 3ª Turma  
**Sessão de** 04 de outubro de 2016  
**Matéria** FRAUDE. IMPORTAÇÃO. MULTA  
**Recorrentes** MOL (BRASIL) LTDA. E FAZENDA NACIONAL  
FAZENDA NACIONAL E MOL (BRASIL) LTDA.

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

Data do fato gerador: 31/12/2000

IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA. MULTA REGULAMENTAR.

O estabelecimento que consumir ou entregar a consumo produtos de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente sujeita-se à multa igual ao valor comercial da mercadoria. A penalidade incide ainda que o produto importado tenha constado de Declaração de Importação - DI regularmente registrada no Siscomex.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/12/2008

NULIDADE. AUTORIDADE QUE SUBSCREVEU O MPF. JULGADOR ADMINISTRATIVO.

Não se considera nulo o julgamento do qual participou auditor fiscal nomeado para a função de julgador na DRJ e que tenha meramente assinado o MPF que autorizou o procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas e Charles Mayer de Castro Souza, que não conheceram e lhe deram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em

conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran (relatora) e Vanessa Marini Ceconello. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Luiz Augusto do Couto Chagas, Júlio César Alves Ramos, Valcir Gassen, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Erika Costa Camargos Autran.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentados pela Fazenda Nacional e TCE COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA contra Acórdão nº **204-03.691**, que, I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto a questão da sujeição passiva da MOL BRASIL por opção pela via judicial; e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para retirar do pólo passivo a sociedade empresária SDW e excluir da exigência fiscal os valores correspondentes as faturas de importações efetuadas, segundo a invoice original, pela SDW, consignando acórdão com a seguinte ementa:

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

*Data do fato gerador: 31/12/2000*

***COMPETÊNCIA.***

*É de competência do Segundo Conselho de Contribuintes o julgamento de matéria versando sobre a exigência do IPI, exceto aquelas oriundas de classificação de mercadorias ou versando sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados, o que não é o caso dos autos.*

*Para todos os demais casos relativos ao IPI a competência para julgamento é do Segundo Conselho de Contribuintes, ainda que a irregularidade constatada na entrega a consumo ou consumo de mercadoria estrangeira entrada irregularmente no território nacional.*

*Preliminar rejeitada.*

***NULIDADE.***

*Não se considera nulo o julgamento do qual participou auditor fiscal nomeado para a função de julgador na DRJ e que tenha assinado o MPF*

*autorizando a fiscalização já que, na época da ocorrência dos fatos ocupava o cargo de Inspetor da Alfândega de Manaus.*

*A decisão que deixou de apreciar Parecer elaborado por encomenda das partes, apresentado após o transcurso do prazo impugnatório não é nula, pois não se trata de apreciação de provas, mas sim de opinião de terceiros.*

*Tendo, a contribuinte, tido acesso aos autos e a toda documentação que instruiu o processo não se pode alegar cerceamento de direito de defesa sob a alegação de que não foi devolvida em tempo hábil a documentação apreendida no curso da ação fiscal, de acordo com o Mandado de Busca e Apreensão concedido pelo Judiciário.*

#### **LICITUDE DA PROVA.**

*É lícita a prova obtida no cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão concedido pelo Judiciário, em cujo termo de busca e apreensão consta a assinatura de duas testemunhas, bem como a descrição genérica dos documentos apreendidos.*

#### **PERÍCIA.**

*Descabe a realização de perícia quando dos autos constam todos os documentos necessários à solução do litígio.*

#### **FRAUDE NA IMPORTAÇÃO.**

*Constatada que a importação foi instruída com documentação falsa, no caso fatura comercial e conhecimento de embarques, é de se considerar que houve importação irregular e fraudulenta, cabendo, por conseguinte, a aplicação da multa regulamentar prevista para esta infração, determinada em lei, correspondente ao valor comercial da mercadoria importada.*

#### **NORMAS GERAIS. SUJEIÇÃO PASSIVA.**

*Descabe o lançamento contra duas pessoas jurídicas distintas se não comprovada a solidariedade por uma das hipóteses contempladas no capítulo V do CTN. Não é isso, porém, causa de nulidade do lançamento, desde que seja possível separar as infrações cometidas por cada pessoa jurídica, mantendo-se no lançamento apenas as que são atribuíveis a uma delas.*

#### **Recurso provido em parte.**

#### **CONCOMITÂNCIA. MATÉRIA SUBMETIDA À APRECIÇÃO DO JUDICIÁRIO.**

*Incabível a apreciação de matéria cuja apreciação foi posta ao Judiciário pela autuada, no caso, a falsificação dos conhecimentos de embarques e responsabilidade do agente marítimo do transportador na infração apurada, bem como o mérito da autuação em si.*

#### **Recurso do conhecido.**

*Recurso voluntário provido em parte.*

Irresignada com o r. acórdão, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, relativamente à decisão que excluiu do pólo passivo da cobrança a empresa SDW, afastando a exigência dos valores correspondentes às faturas das importações efetuadas pela referida pessoa jurídica, trazendo, ainda em suas razões de recurso a Fazenda Nacional demonstrou que ao assim decidir, o Acórdão recorrido violou o art. 83 da Lei nº 4.52/64; art. 1º, alteração 2E-, do Decreto-Lei nº 400/68; art. 3º do Decreto nº 61.244/67; art. 136 do CTN; art. 438 do Decreto nº 2.637/98; art. 95 do Decreto-Lei nº 237/66 e os arts. 167 e 187 do Código Civil.

O apelo da Fazenda Nacional foi admitido integralmente, nos termos do Despacho à fl. 1737.

Foram apresentadas contrarrazões pelo Sujeitos passivos MOL BRASIL LTDA, fls 1763 e SDW SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA fls. 1820.

Insatisfeito também com o acórdão, o sujeito passivo (TCE SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA - EPP,) interpôs Recurso Especial, requerendo a reforma do r. acórdão, fls 1900, na parte em que i) manteve a aplicação da penalidade prevista no art. 83, I da Lei nº 4.502/64 e art. 1º, alteração segunda, do Decreto-Lei nº 400(68, regulamentados pelo art. 463, I do Decreto nº 2.637/98; e, que ii) não acolheu as preliminares de nulidade da decisão da DRJ em relação à (a) falta de apreciação de parecer jurídico, juntado aos autos antes do julgamento, e à (b) participação de julgador que assinou Mandado de Procedimento Fiscal — MPF que ensejou a lavratura do auto de infração sob vergasta.

O apelo do sujeito passivo foi admitido em sua integralidade, nos termos do Despacho às fls. 2368, ou seja, quanto as preliminares de nulidade da decisão de primeiro grau, e, no mérito, a aplicação da multa Prevista no art. 463, I do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/98).

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial, fls 2373.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, relatora:

Os recursos especiais de divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pela Contribuinte atendem os 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, devendo, portanto, ser conhecidos.

Superada a admissibilidade dos recursos, o exame do mérito dar-se-á de forma individualizada para melhor compreensão das matérias que são objeto de insurgência pelas partes.

*Do recurso especial da Fazenda Nacional*

No que tange à discussão trazida em Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, qual seja, sobre a exclusão da empresa SDW do pólo passivo da obrigação tributária, e conseqüentemente afastando a exigência dos valores correspondentes às faturas das importações efetuadas pela referida pessoa jurídica entendo que o mesmo não deva ser provido.

Analisando os autos verifica-se que a acusação fiscal afirma que as duas empresas são, em verdade, uma só, no entanto a autuação engloba as duas, imputando, indistintamente, as infrações que teriam sido cometidas por uma à outra.

A autoridade afirma que haveria apenas uma empresa, valendo-se, para tanto, ora de alegações quanto à constituição das sociedades - que teria sido fraudulenta - ora da existência de comunicações que provariam a estreita ligação entre elas.

Ao analisar os autos não encontrei indícios que provam que as duas empresas são de fato uma só. E desta maneira, não havendo provas de caracterização de estabelecimento único, deve ser afastada a acusação de "fraude na constituição".

Esse foi o entendimento Colegiado da 4ª Câmara do 2º Conselho de Contribuinte sobre a questão, que por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para retirar do pólo passivo a sociedade empresária SDW.

Com relação a este ponto, entendo perfeitamente aplicáveis as razões de decidir expostas no voto condutor do acórdão recorrido, reproduzidas no Acórdão do Conselheiro Júlio Cesar Alves Ramos, que adoto como razões de decidir.

*“Passa-se, então, ao exame dos elementos de convicção de que as duas empresas são de fato uma só. A n. relatora entendeu presente uma série de indícios capazes, em seu conjunto, de dar valor à acusação perpetrada. Vejamos.*

*Começa a fiscalização elencar os sócios da empresa e aponta que elas seriam constituídas por integrantes de uma mesma família, um de cujos integrantes também seria sócio de outro grupo econômico. Afirma-se que neste outro grupo econômico a fiscalização já teria identificado vários atos lesivos ao regime da Zona Franca de Manaus.*

***Ora, não é preciso ir muito longe nesses argumentos, pois o nosso ordenamento jurídico não permite que eventuais infrações (ainda que penais) se transfiram de uma pessoa a outra. Isso é, ainda que seja mesmo considerado, após o regular processamento administrativo e judicial, que um dos sócios de alguma das empresas seja culpado de prática delituosa em outra empresa, isso, per si, não faz com que eventuais empresas por ele constituídas padeçam de irregularidade em sua constituição.***

***Do mesmo modo, não tem qualquer força jurídica para caracterizar fraude na constituição de empresas o fato de elas serem constituídas por membros de uma mesma família, e ainda que contra essa família pesem acusações fiscais cometidas em outras empresas.***

***Registre-se que nenhuma dessas afirmações restou comprovada nos autos.***

*Ora, a relatora reconhece que estariam configuradas a figura da interdependência e a vinculação entre as pessoas jurídicas. E disso não discordamos. Porém, o que há de errado na interdependência? ou até na interligação, também citada e, em nosso ver, comprovada?*

***Parece-nos que a fraude na constituição das empresas poderia ser demonstrada pela falta de veracidade de algum dos elementos essenciais a sua constituição, sejam documentais ou físicos. Assim, por exemplo, se algum dos supostos sócios houvesse declarado não ser, de fato, sócio da empresa, tendo o seu nome sido indevidamente incluído. Ou se no endereço indicado não existissem instalações de nenhuma natureza — inexistência de fato.***

*Não é disso que se trata até aqui. Com efeito, o que se pretende configurar fraude é a existência de ligação entre os sócios. Repita-se que apenas a relação de parentesco foi adequadamente comprovada, embora mais de uma vez se tenha feito menção a processos em que se acusa um dos membros da família de "fraudador contumaz do regime da ZFM".*

***Chega-se, desse modo, à conclusão de que esses elementos "formais" foram arrolados para reforçar o cerne da acusação fiscal: as empresas operam num espaço físico comum, não se distinguindo uma da outra.***

***Ocorre que o relatório que a acusação apresenta como "prova" desse fato, apenas o confirma parcialmente. Com efeito, no outro processo administrativo a que alude o relatório deste, há expressa indicação de que as duas empresa partilhariam as áreas de carga e descarga e o pessoal administrativo. Mas se diz, também de forma expressa, que as áreas de produção (linhas de montagem) seriam autônomas e interligadas por comunicação interna.***

*Esses são, então, os fatos. Duas empresas partilham o mesmo espaço físico, produzindo produtos diferentes (ao menos afirma a defesa e é possível depreender-se da afirmação de as linhas de montagem serem autônomas), sendo um deles produto intermediário da outra. Há nisso irregularidade formal capaz de permitir a desconsideração de uma delas e a afirmação de que são apenas uma?*

*Entendo, e assim entendeu a maioria, que não.*

***É que o elemento essencial utilizado pela fiscalização baseia-se na conclusão de Parecer Normativo da SRF segundo o qual estabelecimento que "cruze" logradouro público, para efeitos da legislação do IP1, divide-se em dois, não podendo deixar de considerar a saída da parte que esteja em um dos lados da rua uma saída física, fato gerador do imposto na definição legal.***

*A conclusão do Parecer é perfeita. Mas não se presta, de modo algum, a robustecer a conclusão da autoridade lançadora.*

*De fato, ali o que se quis obstar foi a não ocorrência do fato gerador. Para tanto, previu-se que basta a existência de uma rua entre eles para que sejam estabelecimentos distintos (ainda que da mesma empresa).*

*Aqui, ao contrário, quer-se descaracterizar a existência de uma empresa. E para tanto, diz-se que se precisa ter uma rua entre elas para que sejam duas empresas distintas.*

*Não parece haver dúvida de que tratamos de duas coisas completamente distintas.*

*De fato, a tese da fiscalização aplicada rigorosamente levaria à absurda conclusão de que todas as empresas que se situassem do mesmo lado de uma rua ou avenida seriam de fato uma única empresa, já que nenhuma delas seria atravessada pela rua.*

*Esse exemplo, propositadamente forçado, foi dado apenas para justificar que a conclusão fiscal não se sustenta do ponto de vista lógico. De fato, é inteiramente incorreto deduzir a existência de uma premissa negativa necessária a partir de uma outra premissa, esta afirmativa, de natureza suficiente. Ou seja, se "a" basta para caracterizar "b", não se deduz daí que "não a" implica "não b".*

*Em outras palavras, a conclusão fiscal é a mesma que no exemplo: como basta que alguém seja meu filho para ser neto de minha mãe, se não for meu filho também não é neto dela. O que deixa de fora todos os filhos de meus irmãos...*

*Como aqui, também lá a conclusão não é necessariamente verdadeira, mas pode ser! E preciso, contudo, perquirir mais uma condição: aqui, se tenho irmãos, lá se as produções são independentes, produzindo a segunda empresa a partir daquilo que sai como produto final da primeira. Nos autos, infelizmente, nada há sobre esse ponto.*

*Mas pode-se interpretar a afirmação da autoridade fiscal como sendo a de que ao sair do primeiro estabelecimento (neste caso, empresa) os produtos teriam de passar necessariamente por uma rua. Ou seja, o problema estaria na existência de "comunicação interna" entre as "empresas" que as tornaria uma só.*

*Considero possível fazer essa leitura do Parecer, mas não vejo em que a prova contida nos autos a confirme. De fato, o citado relatório de diligência no local de funcionamento das empresas (realizado em outro procedimento fiscal, repita-se) não afirmou que tal ocorresse.*

*Aliás, sequer afirmou - fato muito mais forte, em meu sentir - que as duas empresas compartilhassem o mesmo galpão produtivo.*

***Nesse sentido, observa-se que os endereços das empresas (aceitos pelas administrações tributárias estadual e federal) indicam dois números distintos: 21 e 21 A. Esse fato faz supor que haja sim comunicação de cada um deles com a rua. Não parece aceitável também supor que dois números distintos sejam atribuídos ao mesmo prédio e que a fiscalização estadual, que normalmente faz diligência in loco quando da solicitação de registro de empresas em seu cadastro, tenha aceitado a indicação de um número simplesmente inexistente.***

*Assim, a afirmação constante em algum ponto do relatório no sentido de que o "número 21 A é inexistente" deveria ter sido acompanhada de prova. Talvez tenha sido no outro procedimento, neste ela não está presente.*

*Assim, quanto à prova, em meu ver bastaria à fiscalização mostrar que as duas linhas de produção ocupavam o mesmo galpão, não havendo saída física dos produtos obtidos da linha de produção daquela unidade para a outra. Alternativamente, que, embora galpões distintos, encontravam-se eles no mesmo espaço geográfico, ao qual a Prefeitura atribui apenas um número.*

***Obviamente, não basta afirmar. A afirmação deve vir acompanhada da prova correspondente.***

***Conclusivamente, não se está aqui a atestar que as empresas não são de fato uma só. O que se está a dizer é que os elementos coligidos nos autos não bastam a tanto, mormente porque o relatório da diligência realizada nas instalações atestou que há duas linhas de produção autônomas e comunicação entre elas. Caberia apurar que tipo de comunicação é essa, já que também não se diz com todas as letras que as duas linhas dividem o mesmo galpão produtivo.***

*Assim, afastada, por falta de prova, a caracterização de estabelecimento único, cai por terra, em meu ver (e no da maioria) a acusação de "fraude na constituição".*

*Os demais elementos que a n. relatora considerou indícios dessa fraude são posteriores à constituição e têm a ver mais propriamente com a operação das duas empresas.*

*De fato, seriam elas administradas pelas mesmas pessoas, que atuariam nas operações de importação em nome de ambas indistintamente.*

*Ora, também aqui não vejo em que isso constitua sequer infração, quanto mais ilícito capaz de enquadrá-las como responsáveis ou, pior, desconsiderar a personalidade jurídica de uma delas.*

*Provadas as infrações, o que se tem é tão-somente de aplicar as penalidades cabíveis a cada uma, e nada mais.*

***Nesse sentido, avultam dos autos que a imensa maioria (mais de 98%) das operações de importação foi promovida pela empresa TCE, não***

***havendo qualquer menção à SDW seja nos documentos originais seja nos utilizados na efetiva importação, que foi realizada pela primeira.***

*Destarte, essa segunda acusação de fraude tem no auto de infração duas funções.*

*A primeira, de permitir que um pequeno número de operações que não foi realizado pela TCE também figure no lançamento. Em segundo lugar, reforçaria a primeira acusação (de fraude na emissão dos invoices) por dar uma aparente justificativa para tal - fraudar o regime da Zona Franca de Manaus, fazendo passar por nacionais produtos que seriam em verdade importados.*

*O segundo aspecto não se mostrou, para a maioria, de maior relevo no julgamento. De fato, concordou-se com a acusação de fraude independente da apuração dos motivos para que fosse ela realizada.*

***Já no que tange à identificação do sujeito passivo, a manutenção da personalidade jurídica distinta para cada empresa impõe afastar do lançamento uma das pessoas jurídicas, dado que tampouco se provou a solidariedade. Em relação à que for mantida deve-se ainda afastar as infrações imputáveis à outra.***

*Nesse sentido, entendeu a Câmara que o auto deve ser mantido apenas contra a TCE, dado que foi em seu nome que se realizou a imensa maioria das operações de importação, mas devem ser excluídas as operações realizadas em nome da SDW nos documentos originais localizados.*

*Foi assim que decidiu a Câmara, por maioria.  
[...]"*

Entendo que a decisão do recurso voluntário, nesta parte, não merece reparos por ter dado o tratamento adequado à matéria, que, mantendo-se a personalidade jurídica distinta para cada empresa, é de se afastar/excluir do lançamento à empresa SDW.

## **Do Recurso do Contribuinte**

Antes de adentrar no mérito, cabe analisar duas preliminares, quais sejam:

1-nulidade da decisão de primeiro grau por participação de julgador envolvido na operação fiscal da qual resultou a autuação;

2- falta de apreciação de parecer jurídico apresentado após a impugnação;

Depreendendo-se da análise dos autos do processo, entendo que a participação de julgador envolvido na operação fiscal da qual resultou a autuação e a pela falta de apreciação de parecer jurídico apresentado após a impugnação subsumem à hipótese de nulidade, vez que:

- Caracteriza-se cerceamento do direito de defesa a não apreciação do parecer jurídico trazido aos autos antes do julgamento, bem como a recusa da administração em juntar aos autos cópias de documentos que estavam em seu poder, considerados pelo sujeito passivo como provas de suas razões de impugnação;
- Configura-se hipótese de impedimento da autoridade julgadora de 1ª instância quando restar caracterizada a sua participação, direta ou indiretamente, na ação fiscal.

Peço vênia para transcrever o voto da Conselheira Vanessa Valente exposto no acórdão 3101-00.363, que adoto como razões de decidir:

*“[...]”*

*Conforme consta do relato, trata o presente processo de exigência da multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 1º, alteração 2º, do Decreto-Lei n.º 400, de 30 de dezembro de 1968, regulamentado pelo artigo 463, inciso I, do Decreto 2.637/98 no valor de R\$ 2.517.605,70, ou seja, aplicação de multa regulamentar do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, relativamente as importações ocorridas no ano de 1999, objeto do Auto de Infração de fls. 01 a 14 dos autos.*

*Em princípio, antes de analisarmos o mérito, entendo prudente enfrentarmos as preliminares de nulidade do auto de infração e de nulidade do acórdão recorrido, suscitadas pelas Recorrentes.*

*Como se vê, as Recorrente argüem, em seu Recurso Voluntário, a nulidade da decisão recorrida em razão da participação no julgamento de 1ª instância de autoridade administrativa impedida, ou sei a, alegam "que o Sr. Luis Carlos Cerqueira, relator do processo, não poderia ter participado do julgamento por ter sido Inspetor da Alfândega no Porto de Manaus no período fiscalizado, tendo, inclusive, assinado Mandado de Procedimento Fiscal, em 21 de agosto de 2000, o qual deu início à fiscalização de uma das Recorrentes pela Receita Federal, tendo como objeto o IPI, II, além de multas diversas independentes, sem delimitação de período fiscalizado".*

*Alegam, ainda, a nulidade da decisão em razão da "Falta de Apreciação de parecer jurídico" pelos julgadores, argumentando que "requereram, em 11 de janeiro de 2005, a juntada aos autos de parecer proferido pela douta advogada Iris Sansoni, entretanto, os julgadores desconsideraram referido parecer; que a não apreciação de parecer apresentado na fase instrutória, antes da tomada de decisão, configura cerceamento do direito de defesa".*

*Ainda em sede de preliminares, aduzem, as Recorrentes, a nulidade do lançamento por cerceamento do direito à ampla defesa, em razão da falta de acesso aos documentos que subsidiaram a d. fiscalização, que não mais se encontravam nas sedes dos estabelecimentos das Recorrentes em Manaus, bem como, pela recusa da juntada de documentos pelas Recorrentes a demonstrar a insubsistência da acusação, que estavam em poder da Administração.*

*No caso sub examen, no que concerne as preliminares de nulidades argüidas, **peço vênia para adotar e transcrever o voto do eminente***

*Conselheiro Zenaldo Loibman, proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 134.736:*

*"Analisemos inicialmente as questões preliminares suscitadas quanto à nulidade do auto de infração.*

*A alegação é de que todos os documentos das duas recorrentes foram apreendidos em cumprimento de mandado judicial antes da efetivação do lançamento. Todos eles permaneceram em poder das autoridades fiscais e Ministério Público durante a fase litigiosa do procedimento administrativo, prejudicando as condições de defesa das acusadas TCE e SDW, porque nesses documentos se encontram as provas essenciais a sustentar as suas razões de defesa. Isto caracterizou cerceamento ao direito de defesa na fase impugnatória, não se justificando a mera alegação de que a riqueza de argumentos de defesa apresentados, por si só, demonstraria a perfeita compreensão das autuadas quanto a acusação fiscal; que não se trata de apenas compreender a situação, mas sim de lhe ser garantido o livre acesso à totalidade de seus documentos para que pudesse demonstrar, isto é, provar as suas alegações aos julgadores, que haverão de ser apreciadas não apenas na primeira instância.*

*Houve assim infração ao direito de ampla defesa, é necessário assegurar o exercício adequado do contraditório com a possibilidade de juntada das provas que sustentem as alegações de defesa. A Jurisprudência do Conselho de Contribuintes é nesse sentido, conforme ac. 103-20.518, rel. Mary Elbe G. Q. Maia, em 22.02.2001; ac. 201- 73.593, rel. Serafim F. Correa, em 23.02.2000.*

*A devolução dos documentos somente ocorreu poucos dias antes de ser proferida a decisão da DIU. Em resumo afirma que não se pode admitir lançamento de ofício sem que tenha sido dada a possibilidade de demonstrar a improcedência da acusação mediante a exibição das provas documentais pertinentes, assim deve ser considerado nulo o auto de infração.*

*Há um equívoco na argumentação quando confunde a fase inquisitorial de investigação fiscal com a fase do processo administrativo fiscal. Na primeira nenhuma garantia de defesa prévia conforta o investigado, nesta fase ganha relevo o dever de colaboração do fiscalizado, não atuam neste momento os princípios constitucionais evocados, somente indispensáveis e absolutamente garantidos na fase processual. Esta somente se inaugura com a impugnação do lançamento.*

*Outra suposta razão de nulidade da autuação seria a utilização de provas obtidas ilícitamente. Apesar de ter havido ordem judicial de busca e apreensão dos documentos, apontam as recorrentes que na ocasião de seu cumprimento houve desrespeito às normas processuais penais, especialmente a falta de assinatura por representante legal das empresas atingidas, e pela falta de discriminação dos documentos apreendidos.*

*Neste quesito as argumentações da DRJ são absolutamente precisas e devem ser acolhidas. Em resumo, nem mesmo uma eventual recusa de assinatura por parte de representante legal da empresa alvo de apreensão de documentos torna ilegítima a execução da ordem judicial, desde que observados os critérios previstos na lei, mormente a utilização de testemunhas, como no caso. Também assiste razão à instância julgadora a quo quando esclarece que não é durante a ação desenvolvida por policiais*

*federais o momento propício para detalhamento da documentação apreendida, isto se faz num segundo momento com assistência de servidores competentes para tanto.*

*Ademais, qualquer eventual queixa contra a ação de cumprimento do mandado deveria ser dirigida à autoridade judicial. Não há registro disso neste processo, nem tampouco nenhuma [sic] queixa de falta de devolução de algum documento específico de interesse neste caso. Portanto, entendo que essas duas arguições de nulidade da autuação não merecem prosperar.*

*Apreciemos agora as preliminares de nulidade da decisão de primeira instância:*

***(a) Cerceamento ao direito de defesa pela recusa de apreciação do Parecer Jurídico apresentado em 11.01.2005, como complementação da defesa, antes da realização do julgamento.***

*(b) O referido parecer elaborado por jurista, especialista em direito tributário e em processo administrativo fiscal, foi ignorado sob a alegação de não atendimento as condições previstas no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72 (PAF). Entretanto, tal norma disciplina tão-somente a apreciação de prova documental no PAF, e evidentemente não abrange a hipótese de apresentação de parecer jurídico em complemento à impugnação. As interessadas citaram oportunamente a doutrina de Sérgio Ferraz e de A. A. Dallari para explicitar a natureza de um parecer jurídico. No caso, a disciplina adequada seria efetivamente a do art. 38 da LGPAF (Lei 9.784/99), utilizada subsidiariamente, já que o PAF (Decreto 70.235/72) é omissivo quanto a isto. A norma evocada prevê que antes da decisão, na fase de instrução, pode-se juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo. Portanto, a recusa de apreciação do parecer jurídico juntado aos autos na fase de instrução, antes da tomada de decisão, caracteriza cerceamento ao direito de defesa, eivando de nulidade absoluta a decisão recorrida. Enfatiza-se que nesta situação a juntada do parecer não afetou de forma alguma o trâmite processual, não o prolongou, e não se justifica a recusa de conhecimento de matéria de defesa que necessariamente haveria de ser apreciada também em segunda instância, de forma que a omissão do julgador a quo também afronta o direito do contribuinte ao duplo grau de jurisdição.*

*Houve claro cerceamento ao direito de ampla defesa.*

***(b) Cerceamento ao direito de defesa pela recusa de juntada de documentos solicitada pelas impugnantes e que estavam em poder da Administração.***

*Na ótica das ora recorrentes tais documentos visavam a demonstrar a inexistência de fraude na importação. Ora, durante a fase de impugnação todos os documentos das ora recorrentes estavam em poder da Administração. As impugnantes, então, com base no art. 37 da lei 9.784/99, que apenas expõe norma processual já assentada no ordenamento pátrio, válida também no processo civil, requereram a juntada de certos documentos que consideravam essenciais a provar a regularidade das operações de importação praticadas. Aqui não importa o juízo prévio da autoridade julgadora de primeira instância quanto necessidade ou prescindibilidade de tais provas, entre outras razões porque era interesse da defesa apresentá-las e circunstancialmente se encontravam em poder da administração, além do mais deveriam ser*

*passíveis de apreciação também pela segunda instância julgadora em caso de insucesso no primeiro julgamento.*

*A recusa em permitir essa produção de provas por parte das impugnantes, em relação a documentos que estavam em poder da administração, fulmina de nulidade absoluta a decisão de primeira instância por interferência perniciosa no contraditório e impor indevida limitação a defesa.*

***(c) Impedimento do Julgador Luis Carlos Maia Cerqueira, com infração aos princípios da moralidade administrativa e da impessoalidade.***

*Alegam as recorrentes que da decisão proferida pela DIU participou o referido servidor público que era Inspetor da Alfeindega do Porto de Manaus no período fiscalizado, tendo inclusive assinado o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), em 21.08.2000, o qual deu início à fiscalização. Portanto, um*

*dos julgadores desempenhou a função de autoridade responsável pelo lançamento durante período objeto da fiscalização. Isto representaria infração ao art. 19 da Portaria MF 258/01 14]*

*Evoca a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, representada no ac. 101-93.123, de 15.08.2000, apontando a nulidade de decisão proferida com participação de autoridade impedida.*

*A bem da verdade deve ser registrado que o acórdão referido apreciou decisão emanada de autoridade julgadora monocrática considerada impedida. Na época a decisão na DRJ era singular e não colegiada.*

*Mas, a meu ver, não há dúvida quanto à irregularidade da participação do referido julgador no presente caso. Estava efetivamente impedido de julgar, porque não era possível afastar de sua pessoa a presunção de parcialidade. A parcialidade é inerente ao ser humano, a imparcialidade que se busca na atuação do julgador é fruto de disciplina legal e esforço intelectual, é eminentemente artificial, e deve ser construída.*

*00 Inspetor da Receita Federal que determinou o início do procedimento de fiscalização sob a suspeita de agressão das referidas empresas à ordem tributária, tendo posteriormente assumido função administrativa de julgamento, deve permanecer afastado de qualquer apreciação quanto à regularidade da ação fiscal empreendida, e suas informações ou opiniões acerca do caso não devem poder influenciar de nenhum modo seus pares julgadores administrativos.*

*É irrelevante nessa situação que o próprio servidor se considere capaz de julgamento imparcial, os fatos o impedem de assumir tal posição.*

*À primeira vista e de imediato poder-se-ia concluir pela nulidade apenas do seu voto, mas a rigor, e em face das outras nulidades acima destacadas não se pode desmerecer a provável influência que a sua participação pode ter exercido na decisão final de primeira instância.*

*De qualquer forma, as outras razões de nulidade já acolhidas, levam a que em conjunto se considere relevante essa arguição, e se recomende expressamente a exclusão do citado julgador de novo julgamento que vier a se realizar em caso de confirmação deste voto pelo colegiado.*

*Por fim, entendo que a nulidade da decisão de primeira instância aliada ao reconhecimento do direito das recorrentes de providenciarem ajuntada de quaisquer documentos que julguem pertinentes à apreciação da questão, determinam a reabertura de prazo para que afaçam;*

*1 Portaria MF 258, de 24 de agosto de 2001, artigo 19: Os julgadores estão impedidos de participar do julgamento de processos em que tenham: (I) participado da ação fiscal; (II) cônjuge ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, inclusive, interessados no litígio.*

*Pelo exposto, voto no sentido de que se reconheça a nulidade absoluta da decisão de primeira instância."*

*In casu, cumpre esclarecer, que, de certo, o Sr. Luis Carlos Cerqueira (Matricula 0004909) consta identificado como Inspetor da Alfândega no Porto de Manaus no Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização n.º 0227600200000285 0, em Manaus, no dia 21 de agosto de 2000, documento este devidamente assinado pelo mesmo, As fls. 1320, para a Contribuinte em questão TCÊ Indústria Eletrônica da Amazônia S/A.*

*Conforme se verifica da decisão recorrida, As fls. 1151, o auditor fiscal da Receita Federal, Luis Carlos Maia Cerqueira, participou como julgador relator do caso na Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, em 22 de setembro de 2006, data do Acórdão DRJ/FOR de n.º 08-9.139.*

*Portanto, resta configurado o impedimento do referido julgador, visto que este participou da ação fiscal, direta ou indiretamente, e, assim, deveria ter se dado por impedido para o julgamento monocrático.*

*No presente processo, essa preliminar de nulidade somada As demais já é o bastante para que a decisão recorrida seja anulada. Desta feita, deixo de apreciar o mérito do Recurso Voluntário interposto.*

*Com essas considerações, Voto no sentido de declarar a nulidade absoluta do processo a partir da decisão de primeira instância administrativa, para determinar a remessa dos autos a DRJ — Fortaleza/CE para que seja proferida nova decisão, inclusive, com reabertura de prazo para oferecimento de nova impugnação da exigência fiscal."*

Caso seja vencida, passo análise do mérito.

Relativamente quanto aplicabilidade ou não da multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/64 e no artigo 1º, alteração segunda, do Decreto-lei n.º 400/68, regulamentado pelo artigo 463, inciso I, do Decreto n.º 2.637/98 - quando se tratar de mercadorias importadas com falsificação de documentos necessários ao desembaraço aduaneiro (fatura comercial), entendo que:

A fiscalização comprovou através de farta documentação, que a Recorrente instruíra Declarações de Importação – DIs com faturas comerciais (invoices) falsificadas ou adulteradas.

A fiscalização fundamentou a penalidade lançada no art. 463, I, do Decreto n.º 2.637, de 1998 (Regulamento do IPI – RIPI/98), que regulamentou o art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502, de 1964, com a seguinte redação:

*"Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª):*

*I- os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª);"*

Como se percebe, a aplicação dessa penalidade reclama a configuração das seguintes situações: o consumo ou a entrega a consumo de produtos de procedência estrangeira quando a importação foi:

- a) clandestina (aquela que não passou pelo controle aduaneiro);
- b) irregular (que se realizou em desacordo com as regras que disciplinam a importação) ou
- c) fraudulenta (a realizada mediante fraude, vale dizer, com má-fé deliberada de se furtar ao pagamento dos gravames aduaneiros);
- d) "ou" – quando o produto importado tiver entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal.

A importação clandestina é aquela que ocorre por vias irregulares, por pontos não autorizados, ou seja, sem a tomada de conhecimento da fiscalização, como ocorre nos casos de contrabando e descaminho.

As mercadorias que ingressam no país de forma irregular, então, são aquelas chamadas de importação clandestina.

E Importação irregular é aquela onde o contribuinte busca elidir-se do pagamento do tributo.

Ou seja, a entrada da mercadoria clandestina, irregular ou fraudulenta é aquela que se realiza de forma a afastar todo o contato com a autoridade fazendária, dando a entrada dos bens por vias em que inexistente atuação da fiscalização aduaneira.

No entanto, no caso em concreto a penalidade aplicável é outra, já que, foi caracterizado o dano ao Erário – e, como tal, aplicável a pena de perdimento, nos termos do inciso VI do art. 105 do Decreto-lei nº. 37, de 1966 –, deveria ter sido lançada a multa de conversão prevista nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455, de 1976.

O art. 105 do Decreto-lei nº 37/66 traz, em seu inciso VI, hipótese que se adequa perfeitamente aos fatos narrados na autuação. Veja-se:

*Art.105. Aplica-se a pena de perda da mercadoria:*

.....

*VI – estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarço tiver sido falsificado ou adulterado;*  
 .....

Por aplicação do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455/1976, tem-se que a infração acima descrita é considerada como Dano ao Erário, cuja penalização é a pena de perdimento (§1º), a qual deve ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, nos casos em que esta não seja localizada (§3º).

Veja-se a redação do art. 23 vigente à época da ocorrência dos fatos:

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

*.....*  
*IV – enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.*  
 .....

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

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

Entendo que para a aplicação de multas há de se observar, sempre, o Princípio da Tipicidade, pelo qual o fato concreto, tido como ocorrido há de corresponder perfeitamente ao tipo hipoteticamente escolhido pelo legislador no texto que define a infração; há de se ter, assim, a adequação perfeita entre o fato da vida e a norma jurídica, de modo que o fato ocorrido se amolde perfeitamente ao tipo contido no núcleo da norma penalizante, cabendo ao aplicador da lei a tarefa de verificar essa correspondência.

Desta maneira, ficou claro a tipificação da situação fática importação de mercadorias com falsificação de documentos (fatura comercial) necessários ao seu desembarço, como dano ao Erário e a procedência da aplicação de pena de perdimento e de sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, em razão de sua não localização.

Neste mesmo sentido já se manifestou a Segunda Turma da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, no julgamento do processo nº 12466.003495/200804, em que figura a mesma contribuinte como atuada e cuja decisão restou assim ementada:

*IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.*

*Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme*

*previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei n° 37/66, não sendo aplicável a multa prevista no art. 83, inciso I da Lei n° 4.502/64.*

*Recurso de Ofício Negado*

Vale lembrar que o art. 704 do Decreto n.º 6.759, de 5/2/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009), que, ao referir-se o art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, positivou que esta penalidade não é aplicável se houver tipificação mais específica, verbis:

*Art. 704. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria os que entregarem a consumo, ou consumirem mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação, ou desacompanhada de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei n° 4.502, de 1964, art. 83, inciso I; e Decreto-Lei no 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 1o, alteração 2º).*

*Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.*

Note-se que o § 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, foi incluído por meio da Medida Provisória – MP n.º 66, de 29/08/2002 (convertida na Lei n.º 10.637, de 2002), portanto antes da data em que a infração foi constatada pela fiscalização e que resultaria, se ainda existissem, na pena de perdimento das mercadorias importadas.

Nota-se que houve aplicação incorreta da penalidade, o que leve a concluir que o lançamento é nulo por vício material e reconhecível até mesmo de ofício.

O vício é no próprio ato (seus elementos estruturais), não na forma do instrumento. Intrínseco ao ato, não exterior a ele.

O art. 53 da Lei n.º 9.784, de 1999, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, dispõe que “A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade”.

E o art. 142 do CTN, traz a nulidade material pela ausência de motivação, eis que a autoridade fazendária não pode imputar penalidade incorreta e inadequada à situação concreta, senão vejamos:

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Sendo assim, é de se aplicar ao caso a pena de perdimento, convertida em multa quando não localizadas as mercadorias, conforme previsto no inciso IV e nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº. 1.455/76 c/c o inciso VI do art. 105 do Decreto-lei nº. 37/66, não sendo o caso de se aplicar a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64. O que, por conseguinte, resta configurada nulidade por vício material.

Transcrevo os acórdãos abaixo que tratam do mesmo assunto:

- Acórdão 3401-002.685:  
*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI  
Período de apuração: 25/05/2004 a 24/01/2005  
MULTA. ENTREGA A CONSUMO DE BEM ESTRANGEIRO SEM  
PROVA DE SUA REGULAR IMPORTAÇÃO.  
É incabível a aplicação da multa prevista no inciso I do artigo 83 da Lei  
4.502, de 1966, por entrega a consumo de mercadoria estrangeira  
quando o que macula a regularidade da sua importação é definido  
legalmente de forma mais específica como Dano ao Erário.”*
  
- Acórdão 3102.001.560:  
*“Assunto: Imposto sobre a Importação –II  
Data do fato gerador: 23/10/2003, 30/10/2003, 14/11/2003, 04/12/2003,  
29/12/2003  
IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.  
PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO  
V  
Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja  
operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme  
previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66, não sendo aplicável  
a multa prevista no art. 83, inciso I da Lei nº 4.502/64.*
  
- Acórdão 3202-000.586:  
*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI  
Período de apuração: 01/03/2004 a 29/07/2004  
IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. FALSIFICAÇÃO DE  
DOCUMENTOS NECESSÁRIOS AO DESEMBARAÇO ADUANEIRO;  
INAPLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NA LEI Nº 4.502/64, ART.  
83, INCISO I. APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENBTO PREVISTA  
NO DECRETO-LEI Nº 37/66, ART. 105, INCISO VI.  
As mercadorias importadas com falsificação de documentos necessários  
ao desembaraço aduaneiro (fatura comercial) sujeitam-se à aplicação da  
pena de perdimento, convertida em multa quando não forem localizadas,  
conforme previsto no inciso VI do art. 105 do Decreto nº 37/66, por  
encontrar tipicidade neste dispositivo legal, não sendo aplicável ao caso  
a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64.*
  
- Acórdão 3202-000.721:  
*“Assunto: Normas de Administração Tributária  
Período de apuração: 27/03/2003 a 06/08/2007  
IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL VENDEDOR. DANO AO  
ERÁRIO. INAPLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NO ART. 83, I, E  
87, II, DA LEI Nº 4.502/1964. APLICABILIDADE DA PENA PREVISTA  
NO ART. 23, V, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976.*

---

*A infração de ocultação do real vendedor configura dano ao erário, sujeitando o infrator à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não forem localizadas as mercadorias, como determina o artigo 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976. Descabida a aplicação da multa prevista no artigo 83 da Lei nº 4.502/1964.”*

Em vista de todo o exposto, voto por, nessa parte, dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Por todo o exposto, voto por conhecer dos Recursos interpostos, dando provimento ao Recurso do sujeito passivo e negando provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

## Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza - Redator Designado

Conforme indica a ementa do acórdão, a matéria objeto deste voto vencedor resume-se ao mérito do recurso especial aviado pela contribuinte, conhecido por unanimidade de votos.

As questões a serem dirimidas são as seguintes:

1ª) nulidade do lançamento de ofício, com base nos seguintes argumentos: i) participação no julgamento de primeira instância de autoridade que participou da ação fiscal, tendo inclusive assinado o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, e (ii) falta de apreciação de parecer jurídico, apresentado na fase instrutória, antes do julgamento;

2ª) errônea aplicação da penalidade prevista no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 e art. 1º, alteração segunda, do Decreto-Lei nº 400/68, regulamentados pelo art. 463, I, do Decreto nº 2.637/98.

No que respeita às primeiras, não vemos quaisquer ilegalidades.

Com efeito, o só fato de um dos julgadores ter subscrito o MPF que autorizou o procedimento fiscal no qual lavrado o lançamento objeto da decisão colegiada não torna nula a decisão de primeira instância. O MPF, como se sabe, tem por escopo o planejamento e o controle das atividades de fiscalização, visando, ainda, permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra ele instaurada.

A simples assinatura da administrativa no MPF não demonstra qualquer interesse na autuação do contribuinte fiscalizado, senão que representa uma mera autorização para que seja verificada a regularidade das operações por ele praticadas. O impedimento aponta para a falta da capacidade subjetiva do julgador, de forma que, não sendo deste a elaboração do ato impugnado (no caso, o lançamento), não há que se falar no seu afastamento para o simples fato de julgar.

A reforçar tal entendimento, tem-se que, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, afora os casos em que haja interesse econômico e financeiro, ou parentesco com a parte interessada, o impedimento do Conselheiro para atuar no julgamento de recurso somente se dá nos casos em que ele tenha participado do ato impugnado, seja como autoridade lançadora, seja em despacho decisório monocrático, ou, seja, ainda, como parte, cônjuge, companheiro, parente consanguíneo ou afim até o 3º (terceiro) grau (Portaria MF nº 343, de 2015 - RICARF/2015). A conferir:

*Art. 42. O conselheiro estará impedido de atuar no julgamento de recurso, em cujo processo tenha:*

*I - atuado como autoridade lançadora ou praticado ato decisório monocrático;*

*II - interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto; e*

*III - como parte, cônjuge, companheiro, parente consanguíneo ou afim até o 3º (terceiro) grau.*

*§ 1º Para efeitos do disposto no inciso II do caput, considera-se existir interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, nos casos em que o conselheiro representante dos contribuintes preste ou tenha prestado consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil ou perceba remuneração do interessado, ou empresa do mesmo grupo econômico, sob qualquer título, no período compreendido entre o primeiro dia do fato gerador objeto do processo administrativo fiscal até a data da sessão em que for concluído o julgamento do recurso.*

*§ 2º As vedações de que trata o § 1º também são aplicáveis ao caso de conselheiro que faça parte, como empregado, sócio ou prestador de serviço, de escritório de advocacia que preste consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil ao interessado, bem como atue como seu advogado.*

*§ 2º As vedações de que trata o § 1º também são aplicáveis ao caso de conselheiro que faça ou tenha feito parte como empregado, sócio ou prestador de serviço, de escritório de advocacia que preste consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil ao interessado, bem como tenha atuado como seu advogado, nos últimos cinco anos. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

*§ 3º O conselheiro estará impedido de atuar como relator em recurso de ofício, voluntário ou recurso especial em que tenha atuado, na decisão recorrida, como relator ou redator relativamente à matéria objeto do recurso.*

*§ 4º O impedimento previsto no inciso III do caput aplica-se também aos casos em que o conselheiro possua cônjuge, companheiro, parente consanguíneo ou afim até o 2º (segundo) grau atuando no escritório do patrono do contribuinte, como sócio, empregado, colaborador ou associado.*

*§ 4º O impedimento previsto no inciso III do caput aplica-se também aos casos em que o conselheiro possua cônjuge, companheiro, parente consanguíneo ou afim até o 2º (segundo) grau que trabalhem ou sejam sócios do sujeito passivo ou que atuem no escritório do patrono do sujeito passivo, como sócio, empregado, colaborador ou associado. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

*Art. 43. Incorre em suspeição o conselheiro que tenha amizade íntima ou inimizade notória com o sujeito passivo ou com pessoa interessada no resultado do processo administrativo, ou com seus respectivos cônjuges, companheiros, parentes consanguíneos e afins até o 3º (terceiro) grau.*

Igualmente improcedente é a apontada causa de nulidade em razão de a DRJ não ter apreciado o parecer entregue pela recorrente, sob o argumento de que não se aplicaria ao caso o disposto no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Evidentemente, todos os documentos, qualifiquem-se ou não como provas na acepção que lhe empresta a recorrente,

devem ser juntados aos autos na impugnação, notadamente porque, tal como no processo civil, é de se observar, também aqui, o princípio da eventualidade ou da concentração, consistente na preclusão do direito de invocar, em fase posterior, matéria de defesa não manifestada na impugnação, com as exceções legais previstas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Aliás, o § 5º do mesmo dispositivo dispõe que "A juntada de **documentos** após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior" (o § 4º).

No mérito, entendemos absolutamente equivocado o entendimento de que o fato de a mercadoria importada ter sido submetida a uma "regular" importação, mediante entrega de DI e pagamento dos tributos aduaneiros sobre os valores declarados, acarretaria, como consequência lógica inarredável, a impossibilidade de se aplicar a penalidade prevista do art. 490, I, do RIPI/2002.

Não fosse pela via da interpretação teleológica, a evidenciar que o legislador quis abarcar todas as situações em que a importação se dá ao arrepio do efetivo controle do Fisco e, portanto, do regular cumprimento das normas aduaneiras, a fragilidade dessa tese se mostra ainda mais cristalina quando verificamos que o legislador também inseriu, após a expressão "produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no país", a conjunção alternativa "ou", querendo com isso expressar uma alternância (fatos que se realizam separadamente) ao que já fora encartado na mesma norma ("...produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente...").

Assim, não resta a menor dúvida que a importação clandestina não é aquela que se deu de forma irregular ou fraudulenta, porque tais hipóteses se afiguram absolutamente distintas: ou a importação é clandestina (digamos assim, longe dos "olhos" do Fisco), ou se dá de forma irregular, ou, ainda, de forma fraudulenta, não afastando, para a configuração da tipificação legal da penalidade, o fato de ter sido declarada em DI.

Ante o exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza