



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

Processo n° 10283.003958/2004-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.834 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2014
Matéria ADUANA- IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA/IRREGULAR
Recorrente BRAZSHIPPING MARÍTIMA LTDA.,
TCE INDÚSTRIA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA. E
SDW SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/01/2000, 03/08/2000, 06/09/2000

ATO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Na esteira do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, os vícios que acarretam a nulidade dos atos decisórios são a incompetência da autoridade prolatora e a preterição do direito de defesa, o que, em não se verificando, importa a plena validade do ato administrativo. Outrossim, não se vislumbra cerceamento do direito de defesa quando é franqueado ao contribuinte o acesso a todos os documentos que instruem o processo de exigência do crédito tributário.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 20/01/2000, 03/08/2000, 06/09/2000

UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS MANIPULADOS. DOLO. OCORRÊNCIA.

Mostra-se dolosa a conduta deliberada de utilizar faturas comerciais cujas informações foram manipuladas pelo próprio importador, na instrução do despacho aduaneiro de mercadorias de procedência estrangeira, ainda que destinadas à Zona Franca de Manaus.

IMPORTAÇÃO. DESPACHO ADUANEIRO. UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS FALSOS. INFRAÇÃO AO ART. 463, I DO RIPI/98. CONFIGURAÇÃO.

A utilização de faturas comerciais manipuladas pelo importador para instrução de despacho aduaneiro de importação configura a infração descrita no art. 463, I do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/98), consistente na entrega para consumo, ou consumo de 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.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento aos recursos das empresas TCE e SDW nos termos do voto do relator e, por unanimidade, não se conheceu daquele apresentado pela empresa Brazshipping, por intempestivo. Vencido o Conselheiro Júlio Ramos quanto à existência de uma única empresa. O Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça se declarou impedido de votar. Participou do julgamento o Conselheiro Denes Brito. Fez sustentação oral pela recorrente Dr. Flávio de Sá Munhóz OAB/SP 131441.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Denes Brito, Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Cláudio Monroe Massetti e Bernardo Leite de Queiroz Lima.

Relatório

Versa o presente processo sobre lançamento de multa regulamentar prevista no art. 83, *caput* e inciso I, da Lei nº 4.502/1964, alterada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 400/68.

Tendo em conta a riqueza de detalhes e a necessária transcrição minuciosa dos fatos ensejadores do lançamento, para confecção do presente aresto, adoto parte do relatório da decisão de primeiro grau administrativo, *verbis*:

“De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração, as empresas autuadas, TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda. (TCE), SDW Serviços Empresariais Ltda. (SDW) e Brazshipping Maritima Ltda. consumiram e entregaram a consumo produtos de procedência estrangeira importados fraudulentamente. Segundo afirma a fiscalização, foram cometidas infrações cambiais e fiscais, além de crimes, ficando as autuadas sujeitas à multa equivalente ao valor comercial da mercadoria, conforme demonstrativo anexo, de fls. 632 (Volume 3).

3. Ainda conforme o relatório da fiscalização, são prestados os seguintes esclarecimentos:

3.1 a fraude consistiu, principalmente, na falsificação e adulteração de invoices e na constituição fraudulenta das autuadas. As infrações constatadas são referentes a operações de importação ocorridas em 2000;

3.2 a TCE e a SDW foram diversas vezes autuadas por falsificações e adulterações de documentos necessários ao despacho aduaneiro;

3.3 para ilustrar como ocorriam as fraudes, são utilizados como paradigma os procedimentos de números 10283.002649/2004-21 (fls. 20-43) e 10283.002594/2004-50 (fls. 44-57), haja vista que a organização criminosa seguia a mesma rotina há vários anos, o que quer dizer que as fraudes apuradas não diferem substancialmente;

3.4 no processo nº 10283.002594/2004-50 verificou-se que a invoice nº C290109 (etiqueta 1 -B, fls. 51) foi emitida pela empresa JEAN CO. LTD., situada em Taiwan, acobertando mercadorias exportadas ao Brasil para a empresa TCE, no valor de USD 592,000.00 e que nela há ordem administrativa para superfaturar os preços dos produtos em 30%, retirando-se USD 3,000.00 do valor superfaturado;

3.5 há descrição resumida e genérica das mercadorias estrangeiras e o Term of Payment de 0/A45 days;

3.6 a essa invoice, relaciona-se o conhecimento marítimo nº PK/MAN 0030/99 (etiqueta 1-E, fls. 56) que também aponta como shipper a JEAN CO. LTD.;

3.7 há outra via da invoice nº C290109 (com etiqueta 1A, fls. 45-50) emitida pela Kelsey Commercial S/A, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, conhecido Paraíso Fiscal, acobertando as mesmas mercadorias, porém, com o valor superfaturado em 30%, retirados os USD 3,000.00, e com descrição específica itemizada;

3.8 nesta via, o Term of Payment declarado é 'ADVANCE PAYMENT US\$ 610,000.00 + DRAF AT SIGHT US\$ 156,000.00', ou seja, esse documento foi emitido no Brasil, conforme o número e ordem referida na outra invoice (com etiqueta 1-B, fls. 51), pois esta via tem descrição específica das mercadorias, necessárias à fruição dos benefícios fiscais, valor 30% maior e simulação do exportador;

3.9 a esta invoice irregular, corresponde outra via do conhecimento nº PK/MAN 0030/99 (com etiqueta 1-F, fls. 57), que também aponta como shipper a empresa Kelsey Commercial S/A, nas Ilhas Virgens Britânicas;

3.10 as vias da invoice e do BL estão em duplicidade e com dados controversos;

3.11 o despacho aduaneiro foi instruído pelas vias falsas/adulteradas da invoice (etiqueta 1A, fls. 45-50) e do BL (etiqueta 1-F, fls. 57), tendo em vista que as informações do valor, do exportador, do termo de pagamento e da descrição das mercadorias na Declaração de Importação correlata nº 99/0960874-0 (fls. 52-55), são aquelas constantes de ambos os mencionados documentos irregulares;

3.12 a operação cambial decorre dos dados informados na DI, de modo que o fechamento de câmbio se deu conforme os dados simulados, enviando-se divisas para o paraíso fiscal, Ilhas Virgens Britânicas, por meio do superfaturamento das importações e simulação do exportador;

3.13 o dolo fica caracterizado nas mensagens eletrônicas de fls. 64-79 e 183-322;

3.14 no processo nº 10283.002649/2004-21, como nos demais processos e neste Auto de Infração, há a invoice nº M291297 (etiqueta 1-B, fls. 33) emitida também pela empresa JEAN CO. LTD. acobertando mercadorias no valor de USD 74,817.00, correspondente ao BL nº NYKS490267373 (etiqueta 1-E, fls. 40) indicando como shipper a JEAN (M) SDN. BHD;

3.15 a via falsa (etiqueta 1-A/1, fls. 27-32) simula a emissão pela Kelsey Commercial S/A, totalizando USD 97,262.10 e os outros itens, como terms of Payment, também foram simulados;

3.16 referente à via falsa/adulterada da invoice, também há outra do BL nº NYKS490267373 (etiqueta 1-F, fls. 41) do qual consta como shipper a KELSEY COMMERCIAL S/A;

3.17 há mais uma via da invoice falsa/adulterada (etiqueta 1-A, fls. 21-26), ou seja, três vias diferentes da mesma invoice;

3.18 ainda nesse processo, foi apurado que, em diversas ocasiões, era simulado o nome do importador, ora sendo a TCE, ora a SDW, citando-se como exemplo o BL NYKS490261769, em que, numa via (etiqueta 2-E, fls. 42), o consignee (importador) é a TCE e na outra via é a SDW (etiqueta 2-17, fls. 43);

3.19 no jogo de documentos de fls. 685-802 (volume 3), há a invoice verdadeira ("B"), nº C290123 (fls. 700), acobertando mercadorias no valor de US\$ 1.300.000,00, com prazo para pagamento de 0/45 days, emitida por JEAN CO. LTD., sediada em Taiwan, com ordem para superfaturar em 30% as mercadorias;

3.20 há ainda a fatura "A" (fls. 685-699), emitida pela KELSEY COMMERCIAL S.A., sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, com valor superfaturado em 30% em relação à via verdadeira (US\$ 1.687.400,00), com prazo para pagamento 'advanced payment US\$ 629,200,00 / Supplier credit US\$ 1.058.200,00', tendo o mesmo número da invoice verdadeira;

3.21 existe a participação do representante nacional do transportador estrangeiro, Brazshipping Maritima Ltda, que emitiu o Conhecimento de Carga nº PK/MAN 0038/99 (fls. 802), do qual consta como shipper a empresa Kelsey, de acordo com os dados da invoice "A" falsificada/adulterada, embora houvesse emitido outro BL com o mesmo número (fls. 801), no qual consta como shipper JEAN (M) BND, tendo recebido em 12/01/2000 por fac-simile;

3.22 na via falsa/adulterada do conhecimento de carga consta o carimbo da Brazshipping Maritima Ltda (fls. 802);

3.23 a TCE e a SDW são vinculadas ao grupo CCE, acusado de fraudar o regime ZFM;

3.24 as simulações, fraudes e dolo também estão provados em dois relatórios: o primeiro emitido em 08/08/2003 (fls. 58-79) e o segundo expedido em 13/01/2004 (fls. 80-386);

3.25 conforme citados relatórios, a TCE e SDW foram constituídas com a finalidade específica de fraudar o Estado sendo geridas por um único grupo de pessoas;

3.26 o esquema continua em atividade, haja vista ter sido aberta filial paulista da SDW, em 03/11/2003, cujo diagnóstico fiscal era 'irregular', à época, e atualmente é 'regular', e ter sido alterada a razão social da TCE, em 11/10/2003;

3.27 tanto a matriz da TCE, localizada em Manaus, quanto a filial paulista estão com o diagnóstico fiscal 'irregular';

3.28 embora a inexistência fática das atuadas TCE e SDW tenha sido comprovada pela Receita e pelo Ministério Público Federal e de já ter sido proposta a inaptdão de ambas as empresas, o grupo investigado continua a operar;

3.29 as alterações processadas nos cadastros e na composição societária das atuadas, TCE e SDW, são atos que visam apenas livrar as pessoas físicas relacionadas nos dois relatórios antes mencionados das penalidades legais (os fatos aqui verificados foram praticados em 2000, não sendo, alcançados por esses atos);

3.30 após ter sido iniciada esta investigação, autorizada pela Justiça Federal, o bloco SDW/TCE tem realizado diversas mudanças no seu quadro social visando não vincular nomes de sócios ilustres ao esquema existente desde 1998 pelo menos;

3.31 os fraudadores falsificaram invoices e conhecimentos marítimos de diversas empresas, até de grupos transnacionais famosos mundialmente;

3.32 dentre outras provas, juntam-se as invoices falsificadas e adulteradas da General Eletric Company (fls. 394-397), sendo que as respectivas vias verdadeiras dos documentos estão juntadas as fls. 398-401;

3.33 a GE Plastics afirma que não emitiu as faturas internacionais falsificadas, quando respondeu aos expedientes oficiais (fls. 390-393), daí que foi a TCE/SDW quem o fez;

3.34 os documentos estão agrupados em jogos numerados (fls. 632), sendo que, depois do número do jogo, as invoices falsas estão etiquetadas com a letra "A", a original/verdadeira com "B", o packing list regular com "C", a DI correlata com o signo 'D' e o conhecimento com "E";

3.35 todas as vias falsificadas-adulteradas (A) seguem o modelo tipográfico (fls. 389), não trazendo quaisquer verossimilhanças com a original-verdadeira (B);

3.36 todas as faturas que têm esta tipografia são falsas (fls. 389);

3.37 é fácil comprovar as fraudes, bastando cotejar a invoice "A" (via falsa/adulterada utilizada nas operações cambiais e aduaneiras) com a assinalada com "B" (a original/verdadeira, emitida pelo exportador), por onde se constata que as diferenças são gritantes;

3.38 os documentos estavam arquivados juntos, quando foram apreendidos em obediência ao Mandado de Busca e Apreensão nº 2003.4595-3;

3.39 o esquema utilizado para a feitura das infrações e crimes apurados aqui segue o roteiro já identificado em ocorrências anteriores, que envolvem a empresa CCE e outras do grupo, como a DM, tendo por intuito fraudar os cofres públicos e o regime da Zona Franca de Manaus;

3.40 constam deste esquema pessoas físicas que são sócias em várias indústrias importadoras situadas na ZFM, dentre elas a TCE e a SDW;

3.41 as pessoas que comandam o esquema estão listadas as fls. 424-454 e os nomes dos comandados constam do primeiro relatório (fls. 58-79) e do segundo (fls. 80-386), sendo estes os responsáveis pela operacionalização das fraudes;

3.42 há procedimentos provando a falsificação/adulteração de invoices e conhecimentos marítimos, envolvendo também o transportador internacional das cargas nos episódios irregulares e, por isso, em alguns casos, foram autuados, concomitantemente, as empresas TCE, SDW e diversos transportadores marítimos, quando se provou também a falsificação de conhecimentos marítimos;

3.43 as empresas TCE e SDW têm sócios vinculados a outras empresas fraudadoras do regime da ZFM, que também por meio da emissão de invoices e de BL falsos, introduziram mercadorias estrangeiras irregularmente no País, consumindo-as e/ou entregando-as a consumo posteriormente;

3.44 como exemplo inicial das vinculações, além de as empresas TCE e SDW haverem funcionado no mesmo local físico (imóvel de propriedade da CCE), cita-se o fato de o Sr. Isaac Sverner, figura central na constituição de sociedades que cometeram vários ilícitos na Zona Franca de Manaus, ser sócio majoritário da empresa TCE;

3.45 complementando o esquema, um dos sócios da SDW, Sr. Raphael Ades, mantém vínculo familiar com o Sr. César Ades, que é parceiro do Sr. Isaac Sverner na TCE;

3.46 é um ciclo fraudador e vicioso que, ao que tudo indica, controlava também a empresa beneficiária das remessas de divisas (geralmente a Kelsey Commercial S/A nas Ilhas Virgens Britânicas), pois constam tomadas de decisões administrativas relativamente a esta entidade nas correspondências anexadas aos relatórios;

3.47 conforme se constata na cláusula 45 do contrato social da empresa SDW (fls. 624-625), esta era administrada pelas mesmas pessoas responsáveis pela TCE;

3.48 o art. 136 do Código Tributário Nacional; art. 438 do Decreto nº 2.637/1998 e art. 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37/1966, capitulam as ações irregulares, nos quais, verifica-se que a infração tributária é objetiva;

3.49 houve simulação/fraude/dolo na constituição e gerência das empresas TCE e SDW;

3.50 As simulações, fraudes e dolo estão também provadas nos dois relatórios juntados, em cujos expedientes há correspondências eletrônicas, provando a organização hierárquica do esquema e a vontade explícita de lesar a economia nacional;

3.51 as empresas SDW e TCP são uma única empresa - a mesma unidade econômica - formalizada desta forma bipartida tão-somente para fraudar o Erário e para usufruir duplamente os saldos de importação autorizados pela Suframa, por meio de aprovação de dois Processos Produtivos Básicos (PPB) distintos;

(...)

3.55 a SDW e a TCE são uma só empresa formalizada por pessoas físicas vinculadas entre si;

3.56 o parágrafo único, da cláusula 45 de uma das vias do contrato social da empresa SDW (fls. 607-626), nomeia como diretores delegados para exercerem o comando administrativo da citada empresa as mesmas pessoas físicas responsáveis pela TCE, dentre elas o Sr. Roberto Sverner e o Sr. Raphael Ades;

3.57 as empresas TCE e SDW tinham como administradores as mesmas pessoas físicas;

3.58 nos relatórios de Diligência Fiscal (fls. 507-585) consta que: a SDW e a TCE estavam estabelecidas no mesmo imóvel, tratando-se, de fato, de uma única empresa; o endereço 21-A, supostamente pertencente à SDW, não existe, sendo na realidade, um único imóvel com divisões internas, ocupadas por essas pessoas jurídicas; o imóvel encontra-se, atualmente, sublocado à WMTM Equipamentos de Gases Ltda., pelo Sr. Romero Reis, o qual é locatário do imóvel locado pela CCE da Amazônia, proprietária do imóvel; considerando-se os dois endereços em que estiveram estabelecidas, num mesmo período de tempo e as declarações do Sr. Wilson César da C. Couto e também a inveracidade da existência do endereço de número 21-A, verificam-se indícios de que havia um propósito fraudulento na atuação das pessoas jurídicas, pelo artifício de se passarem por empresas distintas;

(...)

3.80 a descrição das mercadorias nas invoices "A" (falsas/adulteradas), sempre em língua portuguesa, é exatamente aquela constante do Processo Produtivo Básico (PPB) autorizado pela Suframa, tendo como motivo dessa simulação fazer com que as mercadorias se enquadrem no PPB aprovado pela Suframa (fls. 455 -506);

3.81 as correlatas vias originais/verdadeiras, que estão seguidamente anexadas às falsas (fls. 398-401), têm a mesma numeração das vias falsificadas/adulteradas, embora sejam completamente diferentes das 'fabricadas', conforme o modelo tipográfico para falsificação (fls. 389);

3.82 o escritório da Receita Federal nos Estados Unidos (fls. 391) e a Procuradoria da República no Amazonas (fls. 390) remeteram ao grupo General Eletric (GE), questionamentos sobre a emissão das invoices nos 0370025201 (fls. 394), 0370025401 (fls. 395), 0370025501 (fls. 396) e 0388365601 (fls. 397), das quais constam a marca oficial e a suposta subscrição de funcionário daquela empresa;

3.83 a GE Plastics (fls. 392-393), referindo-se às vias de acordo com o modelo de fls. 389, respondeu: 'As três faturas que V. Sas. anexaram à carta não são as faturas originais que a GE Plastics apresentou ao Banco Boa Vista Inter-Atlântico para estas três transações de importações (...)'

(...)

3.93 a empresa Brazshipping atuou perante a Alfândega do Porto de Manaus como representante regular e legal do transportador internacional no Brasil (Sasia), conforme comprovam os cartões de credenciamento as fls. 884-896, devendo ser considerada como parte legítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, por ser responsável pelos atos praticados pelo representado;

3.94 no BL falso consta o carimbo da empresa Brazshipping, com a assinatura do seu representante (fls. 676, 684, 802);

3.95 o transporte de mercadorias subordina-se a várias regras legais, que embutem no desempenho da atividade uma série de deveres, como por exemplo, a declaração da natureza da mercadoria no conhecimento marítimo (BL), realizada pelo transportador, deve estar de acordo com o produto que está sendo transportado;

(...)"

Em impugnação a Brazshipping Marítima Ltda. destacou que se limitaria a rebater a sua inclusão no pólo passivo, bem como, a imputação da responsabilidade tributária solidária; que o auto de infração seria nulo por falta de clareza quanto à norma por ela violada, que a adulteração dos conhecimentos de transporte (BL) não foi provada, mas baseada apenas em indícios; que a legislação permite a alteração/correção de tais documentos; que é equivocado o entendimento que o armador da embarcação ou seu representante tenham contribuído para a consumação do ilícito; que sua responsabilidade se restringiria ao transporte de mercadorias desacompanhadas da documentação comprobatória de sua origem; que, na condição de agência representante, seria simples mandatária do armador estrangeiro; que o termo de responsabilidade assinado não possuiria amparo jurídico-legal; e que não haveria qualquer interesse jurídico comum em relação às demais autuadas.

As empresas TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda. (TCE) e SDW Serviços Empresariais Ltda. (SDW) alegaram a inocorrência das infrações apontadas pela autuação; que não haveria qualquer irregularidade na formação societária das pessoas jurídicas; que o conceito de fraude encontra-se inserto no art. 72 da Lei nº 4.502/64; que as normas interpretativas devem ser aplicadas restritivamente; que a caracterização do dolo exige a demonstração do diferimento, redução ou supressão do tributo; que a fiscalização parte de suposições e presunções para atingir suas conclusões; que as faturas tidas como falsas são documentos “pro forma”, emitidas para atender às exigências aduaneiras, sendo procedimento corriqueiro nas transações comerciais internacionais; que a fatura “pro forma” emitida pelo exportador estrangeiro nem sempre traz as informações necessárias ao preenchimento da declaração de importação; que os elementos divergentes entre as faturas, detectados e relacionados pela autuação, não levam à conclusão de falsidade dos documentos; que entre os documentos, mormente à luz das respostas fornecidas pela GE Plastics, existiriam apenas erros administrativos na confecção das faturas “pro forma”, o que não implicaria a imposição da multa prevista no art. 463, I do RIPI/98; que não se tratariam de importações clandestinas, fraudulentas ou irregulares; que não houve irregularidades na importação; que a regularidade das operações estaria comprovada; que, a seu tempo, o desembaraço das mercadorias sem qualquer exigência seria prova da inexistência da fraude; que ambas as pessoas jurídicas foram regularmente constituídas e são independentes na consecução de suas atividades, além, de possuírem objetos sociais distintos; que a fiscalização reconheceu a existência de duas empresas distintas com linhas de produção autônomas; que a legislação permite o funcionamento de duas empresas em um mesmo endereço, assim como o compartilhamento da mesma área; que não houve devolução da documentação apreendida em operação específica, em verdadeiro cerceamento do direito à ampla defesa, motivo pelo qual o lançamento seria nulo; que a prova da infração foi obtida por meio ilícito; que houve violação a dispositivos da Lei nº 9.784/99; e, que não foi demonstrado o interesse comum a justificar a responsabilidade tributária solidária entre as autuadas.

Posteriormente foram protocoladas petições pugnando pela juntada de parecer jurídico e outros documentos que autorizariam as impugnantes TCE e SDW a emitirem as faturas comerciais “pro forma”, o que viria a corroborar a inexistência da fraude.

A DRJ Fortaleza/CE manteve integralmente o lançamento em decisão assim ementada:

“PARECER JURÍDICO APRESENTADO APÓS O DECURSO DO PRAZO IMPUGNATÓRIO. INTEMPESTIVIDADE.

Não se conhece de argumentos apresentados, na forma de parecer, após o transcurso do prazo impugnatório.

ARGÜIÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FORNECIMENTO DE CÓPIA DA PROVA DOCUMENTAL.

Descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que não foi devolvida a documentação apreendida no curso da ação fiscal, uma vez que a prova documental em que se baseou o auto de infração encontra-se acostada aos autos possibilitando o exame por parte da defendente.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Não há que se falar em nulidade quando o auto de infração está devidamente fundamentado na legislação tributária apropriada e instruído com os elementos de prova em que se baseou o lançamento.

LICITUDE DA PROVA. BUSCA E APREENSÃO.

A assinatura do representante legal da empresa no termo circunstanciado da busca e apreensão não é requisito exigido pela lei, de modo que a sua ausência não torna ilícita a prova obtida, estando referido documento assinado por duas testemunhas. A descrição genérica, no citado termo, dos documentos apreendidos, não invalida a prova colhida, quando posteriormente é realizado o exame de toda a documentação, detalhando-se o seu conteúdo.

LEGITIMIDADE PASSIVA.

Estando comprovado nos autos que o agente marítimo atuou efetivamente como representante do transportador estrangeiro, torna-se responsável solidário, por expressa determinação legal.

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada pela defendente juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Deve ser indeferido o pedido de diligencia quando prescindível para instrução do processo e solução do litígio. É descabida a juntada de documentos impertinentes à matéria discutida nos autos.

IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA. FALSIFICAÇÃO DE FATURA COMERCIAL E CONHECIMENTO DE CARGA.

Comprovada a falsidade das faturas comerciais que instruíram as Declarações de Importação, com vista à obtenção de vantagens indevidas, fica caracterizada a importação fraudulenta, sujeitando o importador à multa prevista na legislação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Respondem solidariamente pela infração aqueles que, de qualquer forma, concorram para sua prática, ou dela se beneficiem.

Lançamento Procedente”

Devidamente cientificados os contribuintes TCE e SDW interpuseram recurso voluntário conjunto onde sustentaram, preliminarmente, i) a nulidade da decisão proferida em

face da participação, no julgamento, de autoridade administrativa impedida, falta de apreciação de parecer jurídico e razões complementares, presunção de falsidade de documentos não vinculados ao lançamento, falta de juntada de documentos solicitados pela empresa; e, ii) cerceamento do direito de defesa pela falta de acesso aos documentos e utilização de prova ilícita. No mérito, principiou fixando a acusação fiscal – importação fraudulenta –, em seguida discorreu sobre o conceito de fraude e as regras atinentes às normas sancionatórias para concluir pela sua inocorrência no caso dos autos; defendeu a inaplicabilidade da multa por fraude à importação, por entender inexistente uma “importação”, propriamente dita, na entrada de produtos na ZFM, referenciando a parecer juntado; asseverou a inaplicabilidade da multa administrativa infligida por ausência de tipicidade; rechaçou a existência de irregularidades nas operações efetuadas; acentuou a regularidade na constituição das pessoas jurídicas, destacando que a própria fiscalização, quando do procedimento de vistoria realizado, reconheceu a existência de linhas de produção autônomas; e, por fim, que não haveria que se falar em empresas coligadas, bem assim, que está revestida de plena legalidade o funcionamento de pessoas jurídicas distintas no mesmo endereço.

Brazshipping Marítima Ltda., cientificada em 16/05/2006, por via postal (fl. 1.273), protocolizou diretamente neste Conselho Administrativo peça recursal inominada, em 07/11/2012, onde requer manifestação e posicionamento quanto à sua legitimidade passiva, questão que deve ser conhecida *ex officio* por se tratar de matéria de ordem pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

Preliminarmente, manifesto-me quanto à peça patrocinada pelo contribuinte Brazshipping Marítima Ltda., descabendo qualquer debate quanto à perempção de seu direito a recurso, bastando a referência ao intervalo de aproximadamente 06 (seis) anos entre a petição e a ciência da decisão de primeira instância que lhe foi desfavorável. A intempestividade é chapada.

Acerca da justificativa apresentada para não interposição do competente recurso voluntário - impossibilidade de realização do depósito recursal -, é bem verdade que esta exigência consubstanciava requisito de admissibilidade do recurso, entretanto, esta verdadeira “garantia de instância” foi suprimida pelo Supremo Tribunal Federal pela Súmula Vinculante nº 21¹, publicada no Dje nº 210 de 10/11/2009 (DOU de 10/11/2009, pág. 1), e, no entanto, o contribuinte somente protocolizou esta “reclamação” em 07/04/2012, sem deduzir qualquer motivo para tal demora.

Ora, se o depósito recursal era o motivo para não apresentação do recurso, a fluência de quase 40 (quarenta) meses entre a extinção do requisito e o protocolo da peça *sub examine*, por si só, lança por terra qualquer possibilidade de acolher o argumento.

No tocante ao reconhecimento de ofício pela autoridade julgadora administrativa da legitimidade para figurar no pólo passivo do lançamento, por ser questão de ordem pública, equivoca-se o reclamante em sua premissa, posto que, sendo o direito tributário, assim como o direito penal, legislação de exceção², uma vez que restringe direitos

¹ "É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo."

² Daí porque a submissão, dentre outros, ao princípio da tipicidade cerrada e da reserva legal, dentre outros.

constitucionais magnos – a liberdade e a propriedade –, tudo o que dissesse respeito à exigência tributária, segundo este raciocínio, seria caracterizado como matéria de ordem pública, de sorte que o procedimento contencioso dispensaria qualquer formalidade e todos os processos administrativos deveriam ser encaminhados para revisão, independente do interesse do contribuinte em recorrer.

A meu sentir, a pretensão do contribuinte configura, na verdade, revisão de ofício e não julgamento administrativo, o que exigiria, nos termos do art. 145 do Código Tributário Nacional, a verificação de quaisquer das hipóteses do art. 149 do mesmo diploma para sua realização, o que não vislumbro no presente processo. Demais disso, aludida revisão de ofício, se cabível, seria atribuição do próprio órgão do qual emanou o ato administrativo.

De outra banda, os arts. 33 e 37 do Decreto nº 70.235/72, são taxativos ao estabelecer que o julgamento em segunda instância far-se-á de acordo com o regimento interno do CARF, bem assim, prevêm a necessidade do competente recurso voluntário, total ou parcial, formalmente hígido e protocolado dentro do prazo de trinta de dias da ciência da decisão de piso, para manifestação das turmas julgadoras componentes deste sodalício.

Neste sentido é a redação do art. 1º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09:

*“Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar **recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância**, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.” (destacado)*

Como se observa, não se encarta dentre as atribuições deste Conselho Administrativo o exame de petições ou reclamações que busquem o exame de questões não regularmente recorridas, nos termos do Decreto nº 70.235/72 e do RICARF, ainda que sob o pálio de se tratar de supostas questões de ordem pública.

Com estas considerações, voto por não conhecer da petição apresentada.

Na seqüência, relativamente ao recurso manobrado por TCE/SDW, em conjunto, confirma-se sua tempestividade, bem como, o preenchimento dos demais requisitos para sua admissibilidade, devendo ser conhecido.

Cumpre, inicialmente, enfrentar as questões preliminares opostas, o que, em função da quantidade de vícios apontados, será realizado pela sua apartação em rubricas distintas: vícios formais e vícios materiais.

1 PRELIMINARES

1.1 VÍCIOS FORMAIS

Sob este título serão analisadas as alegações de nulidade da decisão proferida em face da participação no julgamento de autoridade administrativa impedida, falta de apreciação de parecer jurídico e razões complementares, presunção de falsidade de documentos **não vinculados ao lançamento e a falta de juntada de documentos solicitados pela empresa.**

Neste passo, mostra-se improcedente o reclamo quanto ao pretenso impedimento de julgador, eis que, segundo o recurso, o AFRFB Luis Carlos Maia Cerqueira, na qualidade de Inspetor da Alfândega do Porto de Manaus, teria assinado o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF do procedimento fiscal que culminou no lançamento sob vergasta, contudo, examinando o documento juntado pelo recorrente, verifica-se que não há vinculação direta entre aludido documento e o lançamento ora combatido, bastando verificar que os auditores fiscais designados não são os mesmos que lavraram o auto de infração, revelando tratar-se de procedimentos fiscais distintos a que se submeteram os recorrentes.

Demais disso e diversamente do que defendem, o “impedimento” a que se refere o regimento interno da SRF citado exige a participação efetiva da autoridade administrativa na **ação fiscal**, o que não se dá pela simples emissão do MPF, que, por si só, não deflagra o início do procedimento fiscal, mas tão somente determina a sua execução, daí porque não há que se falar em “impedimento”.

Como pacificado ainda à época dos Conselhos de Contribuintes, o procedimento fiscal, nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal, tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente cientificando o sujeito passivo, ou seu preposto, da obrigação tributária, o que não deve ser confundido com a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Da mesma forma, não merece acolhida a alegação de nulidade da decisão recorrida por ausência de manifestação sobre parecer jurídico e razões complementares. A uma, porque parecer é opinião técnica sobre determinado assunto e, como tal, não se qualifica como prova, daí porque não tem de ser objeto específico de julgamento, muito menos sopesado na fundamentação da decisão; e, a duas, porque, a teor do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as razões de fato e de direito, além das provas documentais de que se dispõe, devem ser apresentadas **na impugnação**, precluindo o direito de fazê-lo em outra oportunidade, de tal forma que, à exceção das ressalvas do parágrafo quarto do mesmo dispositivo – que no caso vertente, à época não foram demonstradas –, não tem a autoridade julgadora de piso que se manifestar a seu respeito.

Em outra vertente, os recorrentes aduzem que houve presunção de falsidade de documentos em operações de importação, inclusive pelas “divergências apuradas em faturas emitidas em outros períodos que não o autuado!”, o argumento, porém, imbrica-se com o próprio mérito da causa, razão porque será examinado no momento apropriado do voto.

Relativamente à “falta de juntada de documentos solicitados pela empresa”, os recorrentes não indicam quais seriam os “documentos solicitados pela empresa” e que não foram juntados pela autoridade fiscal ao processo, parecendo-me mais um argumento retórico do que propriamente uma alegação de defesa, o que leva à refutação da alegação.

1.2 VÍCIOS MATERIAIS

Nesta oportunidade serão examinadas a falta de acesso aos documentos e a ilicitude na obtenção da prova.

Conveniente destacar, neste íterim, que o acesso à prova, como averbado pelos próprios recorrentes, fez-se mediante cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão expedido nos autos do processo judicial 2003.32.00.004595-3, em trâmite na 2ª Vara da Justiça Federal do Amazonas, encontrando-se os documentos arrecadados em poder das autoridades fiscais e do **Ministério Público Federal**, por força de ordem judicial específica.

Então, tendo em conta que o Ministério Público Federal é o *dominus littis*, o responsável pela ação penal decorrente da infração fiscal, a Administração Tributária não deteria, sozinha, a livre disponibilidade da documentação apreendida, o que a impediria de devolvê-la aos contribuintes sem anuência do *parquet*. Além do que, todos os documentos que embasaram a imputação de fraude, pela falsificação de documentos utilizados no despacho de importação, encontram-se nestes autos administrativos a que os recorrentes tiveram amplo acesso.

Se entendiam os recorrentes que necessitavam de outros elementos, além daqueles já coligidos ao processo, cabia-lhes especificá-los e requerer o fornecimento de cópias. Aliás, mais uma vez a argumentação mostra-se fluida, eis que os interessados não esclarecem quais seriam aludidos documentos não entregues pela fiscalização e que, pela sua robustez, teriam a capacidade de profligar a fraude que lhes é atribuída, valendo aqui o recurso ao princípio *pás de nullité sans grief*, consoante a qual não há declaração de nulidade se não houver prova do efetivo prejuízo causado à defesa.

Por pertinente, não se diga que, cuidando-se de nulidade absoluta, onde o prejuízo é presumido, não se aplicaria tal regra, pois os tribunais superiores vem entendendo que este princípio também se estende a estas hipóteses, como se extrai dos seguintes julgados: STJ (HC 99996 / SP) e STF (HC 85.155/SP, Rel. Min. ELLEN GRACIE, DJU 15.04.05 e AI-AgR. 559.632/MG, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJU 03.02.06).

Atinente à suposta ilicitude da prova ou mesmo da sua obtenção, acentuo que a sua apropriação em estabelecimento dos contribuintes respaldou-se em mandado de busca e apreensão expedido por autoridade judicial competente, de forma que a invalidade de tal procedimento, se existente, deve ser discutido em âmbito judicial, como bem apontou a decisão recorrida, *verbis*:

“É importante ressaltar que não compete a este órgão julgador administrativo se pronunciar quanto à admissibilidade ou não do mandado de busca e apreensão, assim como a respeito do atendimento de seus requisitos formais, vez que tal apreciação foi submetida ao crivo do Poder Judiciário, o qual, como se sabe, julgou pela pertinência da apreensão dos documentos da impugnante. Qualquer apreciação administrativa valorativa sobre o mandado em evidência representaria ofensa ao Princípio da Jurisdição Única.” (destaque no original)

Já o câmbio dos documentos de interesse da Administração Tributária, para exigência dos tributos e penalidades aplicáveis, efetivou-se por intermédio do competente processo administrativo com acesso a todos os recursos e faculdades garantidos pela legislação de regência do procedimento contencioso fiscal, de modo que não vislumbro qualquer mácula na sua produção e entronização nestes autos.

Também não prospera a alegação de necessidade de certificação do conteúdo ou origem das mensagens telemáticas obtidas, ao passo que os transmitentes foram identificados e todos eles têm relação, direta ou indireta, com as pessoas jurídicas autuadas, mesmo porque, tais documentos não são os elementos principais a lastrear o lançamento, mas indícios que corroboram a prática fraudulenta.

2 MÉRITO

Ultrapassadas as questões preliminares passa-se ao mérito.

Para melhor esclarecer o objeto de autuação sirvo-me de excerto da decisão de primeiro grau administrativo, *verbis*:

“A alusão da fiscalização às faturas nos M291297 e C290109 (fls. 33 e 51), é feita a título ilustrativo, uma vez que a multa exigida no presente processo não se relaciona às citadas faturas, as quais foram objeto dos processos n.ºs 10283.002649/2004-21 e 10283.002594/2004-50. O caso concreto se refere as faturas comerciais e DIs correspondentes relacionadas às fls. 632.”

Com o mesmo objetivo, a fiscalização menciona, dentre outras provas, invoices emitidas pela empresa General Eletric Company n.ºs 0370025201, 0370025401, 0370025501 e 0388365601 (fls. 398-401), que foram substituídas no despacho por faturas falsas emitidas pelo importador, com a mesma numeração, mas com layout diferente (fls. 394-397). Ao ser questionada pela fiscalização, a GE Plastics respondeu que não emitiu as faturas que instruíram os despacho de importação (fls. 390-393).

Portanto, além de demonstrar que há precedentes da prática ilícita por parte da autuada, o comentário em relação às faturas mencionadas nos dois parágrafos acima serve apenas de paradigma para ilustrar como se perpetrou a adulteração das faturas comerciais nos diversos despachos de importação, pois as constatações em relação às demais faturas, em linhas gerais, seguem esse mesmo padrão.” (destacado)

Preambularmente, registro que a infração atribuída aos recorrentes consiste entregar a consumo ou consumir produtos importados irregularmente, mediante a utilização de faturas irregulares, mais especificamente, faturas confeccionadas pelos próprios recorrentes TCE/SDW (item IV.2.2.2 do recurso voluntário) - o que será esclarecido mais detalhadamente adiante -, para instrução das declarações de importação registradas, fato este não contestado diretamente pelos recorrentes, que em sua irresignação tentam justificar o *modus operandi* ou afastar as hipóteses para a manutenção do lançamento.

Nesta empreitada, aduzem os recorrentes a decisão de piso, ao examinar o lançamento, textualmente imputou-lhes a prática de importação fraudulenta (item 131) e, após socorrerem-se do conceito de “fraude” constante do art. 72 da Lei n.º 4.502/64, concluíram pela sua inoportunidade, tendo em conta que não houve redução, diferimento ou supressão de pagamento de tributo como consequência da prática adotada, o que, sob seu prisma seria condição *sine qua non* para configuração da fraude, tanto assim, afirmam, que não houve exigência de tributo no auto de infração, mas tão somente de multa administrativa.

É certo que o art. 72 da Lei n.º 4.502/64 conceitua fraude como “*toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*”, entretanto, não é menos verdade que o termo “fraude”, como de resto boa parte das palavras na língua portuguesa, é polissêmico e possui uma gama de significados, mesmo na seara jurídica, sendo que a decisão recorrida utilizou-se do termo “fraude” como sinônimo de ocultação da verdade, como se infere da seguinte passagem do voto condutor:

“204. Assim, em matéria aduaneira, a fraude assume uma feição própria, de modo que o termo ‘importação fraudulenta’ transcende a conduta dolosa de tão-somente evitar ou reduzir o

pagamento de tributo, não se restringindo à 'fraude', tal como conceituada no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, de feição estritamente tributária. Envolve também as ações dolosas empreendidas para burlar os controles aduaneiros, com o intuito de lograr benefícios ilícitamente, com p. ex., obter vantagens cambias, remeter divisas irregularmente etc.

205. *Em tais situações, pode ocasionalmente não haver insuficiência ou falta de recolhimento de impostos, porém não se há de negar a caracterização da importação como fraudulenta, porquanto resta evidente a ação dolosa em ilidir o controle aduaneiro para fruição de vantagens ilícitas em detrimento da economia nacional, bens jurídicos que a norma visa assegurar. Então, em relação a operações aduaneiras, seria um contra-senso exigir que a fraude se caracterizasse unicamente pela falta ou insuficiência de pagamento dos impostos incidentes na importação.*

206. *No ordenamento jurídico encontramos exemplos dessa acepção, em que a importação fraudulenta não necessariamente implica supressão ou redução do imposto devido. É o caso art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (DOU 31/12/2002), que pune uma espécie de importação **fraudulenta**, caracterizada pela ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante **fraude** ou simulação, inclusive a interposição **fraudulenta** de terceiros, mesmo não havendo repercussão no recolhimento do imposto.*

207. *Assim, 'importação fraudulenta' significa importação com fraude ao controle aduaneiro, mitigando-se a feição estritamente tributária de 'reduzir ou evitar o pagamento do imposto' ocorrendo nos casos em que a falsificação ou a adulteração de documentos acarrete dano ao citado controle, mesmo que não haja repercussão no tratamento tributário.*

208. *A propósito observe -se o lúcido ensinamento de ROOSEVELT BALDOMIR SOSA: 'consiste a falsidade documental, em matéria aduaneira, em elaborar documento falso, ou alterá-lo total ou parcialmente **de modo a iludir o controle administrativo**. Também se conhece a falsidade ideológica, que é quando o documento se mostra verdadeiro, mas não expressa a verdade' (Comentário à lei aduaneira: Regulamento Aduaneiro, São Paulo: Aduaneiras, 1993, vol. III, p. 187) (destaquei)."* (destaques no original)

Ou seja, mesmo não sendo devido tributo algum em decorrência da utilização de faturas irregulares, o que, em tese, poderia afastar a qualificação da infração como "fraude", segundo o conceito da Lei nº 4.502/64 (art. 72), não é possível desqualificar a conduta como fraudulenta, na acepção vincada na decisão reclamada, assim entendido o expediente utilizado, o artifício ou ardid, destinado a burlar os controles aduaneiros, que no caso concreto se consubstanciou na utilização de documentos inverídicos, faturas comerciais manipuladas pelo próprio importador.

Outrossim, vale lembrar que o dispositivo em que incurso os contribuintes – art. 83, I da Lei nº 4.502/64 – dispõe que são apenados com multa igual ao valor da mercadoria aqueles que entregarem ao 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 desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal.

O fato de não se apurar supressão de tributo ou mesmo o emprego dos insumos importados no processo produtivo do contribuinte, a meu juízo, não significa refutar a prática deliberada de se utilizar dolosamente de documentos contrafeitos para instrução de despacho aduaneiro.

Aliás, relativamente à caracterização e individualização da falsidade, entendo que a decisão recorrida bem abordou a questão, elaborando minudente relato de sua ocorrência (fls. 1235/1238), que adoto também como razão fática de decidir:

“Embora negue a falsidade no tocante ao conteúdo dos documentos, a própria impugnante admite que as faturas que instruíram o despacho foram confeccionadas por ela, tendo como objetivo suprir a suposta ausência de informações nas faturas comerciais emitidas pelo exportador, as quais, segundo alega, nem sempre apresentavam todos os requisitos necessários para o preenchimento correto da DI, tais como a descrição detalhada dos produtos importados, unidades de medidas compatíveis com os padrões brasileiros etc.

(...)

Registre-se que, como reconhece a defendente, tal procedimento não encontra amparo na legislação. Ademais, não se vislumbra o alegado óbice ao preenchimento da DI, com base na fatura efetivamente emitida pelo exportador, a qual retrata com fidelidade a descrição da mercadoria negociada, prestando-se, se for o caso, outras informações adicionais na DI de modo a descrever a mercadoria de forma mais completa possível com especificação detalhada de suas características. (...)

Não prospera a alegação de que a invoice ‘A’ (falsa) seria uma fatura pro forma, emitida para atender às exigências da Aduana quando do desembaraço de mercadorias importadas, e muito menos que tal documento refletiria as mesmas informações constantes da invoice verdadeira (invoice ‘B’).

Em primeiro lugar, o que a litigante chama de ‘fatura pro forma’, na verdade, é o documento por ela expedido para instruir o despacho fazendo-se passar por fatura comercial, não se devendo confundir com o que se denomina tecnicamente de fatura pro forma no comércio internacional.(...)

Não prospera a alegação de que o documento emitido pelo importador reflete substancialmente as mesmas informações da fatura verdadeira emitida pelo exportador. Das três faturas emitidas pelo importador anexadas aos autos (invoice ‘A’), duas estão acompanhadas das respectivas faturas verdadeiras (invoice ‘B’) (fls. 677-678 e 685-700).

Verifica-se que as faturas emitidas pelo importador possuem as mesmas numerações das correspondentes faturas verdadeiras, ou seja, existem dois documentos para cada operação de compra e venda, com mesma numeração, porém com layout diferente. Como observou a fiscalização, o layout das faturas emitidas pelo importador segue exatamente o mesmo padrão tipográfico e de caracteres (formato e tamanho das letras e números), tal qual detectado em outras importações nas quais os exportadores eram diferentes (fls. 394-401).

Cotejando-se os documentos emitidos pelo importador com os verdadeiros, evidencia-se a divergência de informações seja no tocante ao preço, descrição da mercadoria, quantidade, peso, nome do exportador e termo de pagamento.

Nas faturas comerciais emitidas indevidamente pelo importador que apresentam divergência no tocante à descrição da mercadoria em relação à fatura verdadeira, não havendo como concluir que tal discrepância possa ser meramente atribuída a detalhamento da mercadoria, pois não se pode estabelecer uma correlação entre a descrição da mercadoria contida no documento verdadeiro e no falso. Na fatura verdadeira de fls. 700, a descrição efetuada pelo exportador transforma-se, na fatura confeccionada pelo importador de fls. 685-699, em dezenas de itens compostos por até milhares de peças, as quais não constam expressamente no documento original nem se pode inferir que realmente compõem a mercadoria importada.

Diante dessas constatações não se pode considerar que as invoices emitidas pelo importador contenham tão-somente erros ou equívocos quando do seu preenchimento, porquanto houve adulteração de valores da transação, de termos de pagamento, da descrição da quantidade e peso das mercadorias, do nome do exportador, elementos que retratam as informações substanciais dos documentos. A fiscalização afirma ainda incisivamente que a descrição das mercadorias contida nas faturas por emitidas pelo importador (documentos 'A') é exatamente aquela prevista no Processo Produtivo Básico (PPB) autorizado pela Suframa, com o objetivo de fazer com que as mercadorias se enquadrem no referido PPB, não tendo a impugnante contestado essa afirmação.

Das três faturas emitidas pelo importador, uma está anexada aos autos sem estar acompanhada da respectiva fatura verdadeira, como observou a defendente (fls. 633 -637).

Todavia, com relação a esse documento, pode-se concluir, com base nas declarações da própria impugnante, que consiste em fatura emitida por ela, uma vez que foi o documento que instruiu o despacho aduaneiro.

Ademais, verifica -se que essas três faturas possuem exatamente o mesmo layout, que é idêntico ao das faturas emitidas irregularmente pelo importador, detectadas em outras importações (fls. 394-401), seguindo o mesmo padrão de discriminação detalhada de partes e peças, com os mesmos tipos

de caracteres (formato e tamanho das letras e números), conforme modelo tipográfico de fls. 389. Como afirma a litigante, no comércio internacional, inexistem formatações específicas para a emissão de faturas e, por isso mesmo, o natural é que os documentos emitidos por diversos exportadores tenham diferentes formas de apresentação gráfica. Para efeito comparativo, se consideradas as faturas de fls. 394-401, em nome do exportador GE Plastics, nos Estados Unidos (o qual declarou não ser a emissor dos documentos) e as faturas a que se refere este processo, constata-se que embora supostamente emitidas por empresas diferentes, situadas em países igualmente distintos e em datas cronologicamente bem distantes, têm a mesma estrutura gráfica na sua confecção, praticamente mesma diagramação, e idêntica tipologia alfanumérica.

(...)

É o caso da fatura desacompanhada do correspondente documento verdadeiro (fls. 633-637). A conclusão acerca da falsidade dessa fatura esta assentada em elementos convergentes: possui exatamente o mesmo layout das demais faturas, inclusive daquelas relativas a exportadores diferentes (fls. 394-401); esse layout é idêntico ao das demais faturas emitidas irregularmente pelo importador, conforme modelo tipográfico de fls. 389; segue o mesmo padrão de discriminação detalhada de partes e peças, com os mesmos tipos de caracteres (formato e tamanho das letras e números), o que induz à conclusão acerca da divergência na descrição da mercadoria em relação ao documento verdadeiro. Tais elementos são rematados pela confissão do importador de que também emitiu esse documento.

(...)”

Diante desse contexto, a meu ver, o dolo da conduta ilícita é patente e inequívoco, não havendo motivo plausível que o justifique.

Uma vez demonstrada nos autos a prática infracional, como dito consistente na burla aos controles aduaneiros mediante o uso de documentos falsos, tenho como admissível e possível qualificá-la como fraudulenta, ocasionando a irregularidade no procedimento de importação, que representa outro núcleo da infração atribuída aos contribuintes.

Também não prospera a assertiva de inaplicabilidade da multa infligida pela suposta inoocorrência de verdadeira operação de “importação” quando destinados os produtos estrangeiros à Zona Franca de Manaus, como defendem os recorrentes, haja vista que a isenção de tributos nestas hipóteses não tem o condão de desvirtuar a natureza da operação, que continua a corresponder à entrada, no território brasileiro, de mercadoria de procedência estrangeira.

O Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543/02, em seu Título III (Dos Regimes Aduaneiros Aplicados em Áreas Especiais), Capítulo I (Da Zona Franca de Manaus), a todo tempo faz referência à entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus como “importação”, e.g. arts. 453 e 455, este último, em especial, destaca que “***as importações no regime de que trata este Capítulo (I) estão sujeitas a licenciamento não-automático, previamente ao despacho aduaneiro, com a expressa anuência da Superintendência da Zona Franca de Manaus.***” (destaquei)

O Decreto nº 91.030/85, que aprovou o Regulamento Aduaneiro então vigente, por intermédio de seu art. 395, § 1º, era categórico ao estabelecer que “os despachos de bens importados objeto dos benefícios do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, deverão ser processados na repartição que jurisdiciona o porto de Manaus”.

É notório que a legislação aduaneira não faz distinção entre a importação de mercadorias destinadas a áreas agraciadas com benefícios fiscais daquelas sujeitas ao regime geral de tributação, significando importação, em qualquer situação, a entrada de produtos de procedência estrangeira em território nacional.

Destaca-se, então, que o elemento nuclear da importação, para fins tributários, não é a incidência tributária propriamente, mas sim a entrada em território brasileiro de mercadoria de procedência estrangeira.

Neste diapasão, entendo que a utilização de documentos irregulares (faturas falsificadas) para proceder ao despacho aduaneiro de importação, ainda que destinada à Zona Franca de Manaus, enquadra-se à perfeição à conduta descrita pelo art. 463 do Decreto nº 2.637/98, que impõe, sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente, àqueles 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 nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

A propósito, como reconhecem os próprios recorrentes, as condutas descritas no art. 463, I do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/98) não são autônomas, mas simples variantes de irregularidades no procedimento de importação de mercadorias de procedência estrangeira em território nacional, o que, repito, açambarca a prática de utilizar documentos falsos para instruir aludido procedimento de liberação das mercadorias.

Dessarte, se não há autonomia das expressões contidas no preceptivo em tela, deduz-se que pouco importa o enquadramento da conduta realizada pelas autoridades fiscais, se importação fraudulenta ou importação irregular, uma vez que todas elas convergem para o mesmo resultado, que é a prática de irregularidades em operações de importação, o que definitivamente ocorreu na presente situação, o que implica infalivelmente na imposição das penalidades indicadas.

Como dito linhas atrás, os próprios recorrentes afirmam, na peça recursal (item IV.2.2.3), que emitiam tais faturas “pro forma” para viabilizar o desembaraço aduaneiro, arregimentando suas razões para tanto; todavia, nos documentos de fls. 51 a 53, verifica-se que estas faturas foram **impressas** e **assinadas**, inclusive, como se expedidas pelo exportador estrangeiro.

De fato, foram coligidas declarações devidamente vertidas por tradutor juramentado, de emissão de Daewoo Corporation, sediada na Coréia do Sul, e Jean Co. Ltd., sediada na China, aduzindo que, em razão da complexidade da legislação aduaneira brasileira, mediante acordo firmado com TCE/SDW, permitiam que ambas “**reimprimissem**” as faturas em conformidade com suas necessidades para nacionalização das mercadorias importadas.

Contudo, estes “acordos” firmados, em minha opinião, não têm valor perante a legislação aduaneira brasileira, pois, como bem destacado pela decisão ora combatida, o regulamento aduaneiro então vigente, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, em seu art. 425, § 2º, dispunha expressamente que as emendas, ressalvas ou entrelinhas feitas na fatura deveriam ser autenticadas pelo emitente, o que não ocorreu no caso dos autos.

Como não bastasse, a par de tais “declarações” serem emitidas *ex post facto*, isto é, após a concretização dos fatos, **sugere** a redação adotada em ambos os documentos que se trata de textos previamente “encomendados”, porquanto não há como reconhecer coincidência tão grande entre seus termos, a ponto de prestarem as empresas exportadoras declarações incrivelmente similares, considerando que são sociedades instaladas em países distintos, China e Coréia do Sul.

A título exemplificativo, transcrevo os seguintes trechos destes documentos:

“A relação estabelecida para atender as normas brasileiras foi uma operação CKD (Complete Knock Down) na qual as fabricas da Daewoo Telecom na Coreia e/ou China costumavam remeter um kit CKD completo para ser montado no Brasil na fábrica da TCE e/ou da SDW em Manaus com a qualidade, procedimentos e coordenação da tecnologia Daewoo Telecom. Nosso pessoal de produção e técnico varias vezes visitou a fábrica da TCE e da SDW em Manaus a fim de dar suporte a linha de produção piloto de novos produtos.

Uma vez que as normas de exportação relativas a componentes da China e Coréia eram muito complicadas e as normas de importação do Brasil eram ainda mais complicadas no que se refere a liberação alfandegária, a Daewoo Telecom estabeleceu um acordo que permitia a TCE/SDW reemitir as faturas no Brasil já que a documentação de exportação padrão que acompanhava os kits exportados pela Daewoo Telecom não continha informações detalhadas suficientes, conforme exigido pela alfândega brasileira.” (Daewoo Telecom)

“As exportações para a TCE e a SDW foram estruturadas como operações CKD, com base nas quais as fábricas da JEAN na Malásia e/ou China enviavam kits CKD completos para serem montados localmente em Manaus, na fábrica da TCE, com a qualidade, os procedimentos e a coordenação da JEAN, e ate com o eventual suporte do pessoal técnico e de produção da própria JEAN.

Tendo em vista (i) os complexos regulamentos da China e da Malásia relativos a exportação de componentes de informática; (ii) as complexas normas aplicáveis ao desembaraço aduaneiro no Brasil; (iii) a falta de preparo de nossa equipe local; (iv) nossa dificuldade interna em atender algumas solicitações detalhadas do pessoal da TCE e (v) a conseqüente falta de determinadas informações detalhadas em nossas faturas com relação aos componentes exportados, a JEAN autorizou a TCE e a SDW a emitirem novas faturas no Brasil, de acordo com os regulamentos do desembaraço aduaneiro.” (Jean Co. Ltd.)

Portanto, não vejo como aceitar as preditas autorizações, como documentos revestidos de validade jurídica para alteração e reimpressão das faturas comerciais, seja a que pretexto for, para modificação substancial da descrição, preço e peso dos produtos importados, como ocorrido, o que só reforça a irregularidade da documentação que instruiu o despacho de importação.

Da mesma forma, não deve ser acolhida a ponderação segundo a qual, o fato de as mercadorias importadas terem sido desembaraçadas normalmente, mediante o emprego destas faturas “pro forma”, demonstraria a improcedência do lançamento, porquanto as

contrafações foram confirmadas tão somente após a realização do desembaraço, em procedimento de revisão de lançamento, com sustentáculo no art. 149 do Código Tributário Nacional.

Na mesma toada, insubsistente o argumento que deveriam ser aplicadas ao caso as penalidades previstas na legislação aduaneira, tendo em conta que a fraude teria sido praticada no curso do despacho de importação, haja vista que a conduta subsume-se perfeitamente àquela infração tipificada pela legislação do IPI (art. 463 do RIPI/98), mesmo porque o contribuinte se defende dos fatos que lhe são imputados e não da classificação legal que se lhes atribua.

Demais disso, os produtos importados, segundo consta, eram destinados ao processo produtivo dos recorrentes, caracterizando-se, nesta condição, como matéria-prima, material intermediário ou de embalagem, o que atrairia a incidência da legislação deste imposto (IPI).

Como não bastasse, as modificações das faturas (*invoices*), consoante relato fiscal, visavam, dentre outros objetivos, a adequação dos insumos importados ao Processo Produtivo Básico (PPB) dos recorrentes, tal como aprovado pelo órgão anuente, no caso, a SUFRAMA.

Também não aproveita às recorrentes a alegação que as faturas “pro forma” correspondiam exatamente às mercadorias submetidas ao despacho aduaneiro de importação, por ocasião do registro da DI, ao passo que a fraude imputada é justamente a apresentação de um documento mercantil (*invoice*) que não é reconhecido como de sua emissão pelo suposto exportador, o que acarreta a sua falsidade e implica no fato que aludidas mercadorias não estavam devidamente amparadas por documentação hábil a instruir o despacho de importação, no momento de sua realização.

Quanto à regularidade na constituição das recorrentes, tem-se que a pretensa legalidade de funcionamento de duas pessoas jurídicas no mesmo endereço - o que já seria por si só discutível -, sob a ótica da legislação do IPI, não é admissível, quando se está a falar de unidades produtivas, como o caso dos autos.

Nos termos do art. 487, II e III, do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/98), as expressões "fábrica" e "fabricante" são equivalentes a estabelecimento industrial, sendo que a expressão "estabelecimento", em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza.

A partir desta definição não vislumbro como um único estabelecimento possa pertencer simultaneamente a duas pessoas jurídicas distintas, não militando em favor dos recorrentes o pretenso reconhecimento por parte da autoridade fiscal que haveria linhas de produção autônomas, uma vez que a existência de “linhas de produção autônomas” dentro de um mesmo espaço físico ou prédios contíguos, não isolados, mas dentro de uma mesma área delimitada, não conduz à conclusão de existência de estabelecimentos distintos.

Frise-se, a existência de linhas de produção autônomas não significa ou se confunde com a existência de estabelecimentos distintos, pois, como se depreende do aludido art. 487, III, o estabelecimento é caracterizado como sendo o(s) prédio(s) em que são

exercidas atividades geradoras de obrigações do tributo, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza, de tal sorte que um estabelecimento pode comportar tantas linhas de produção autônomas quanto seu espaço permitir, sem que isso o descaracterize. Entretanto, a recíproca não é verdadeira, pois as linhas de produção autônomas dentro um mesmo espaço físico contínuo ou em prédios contíguos, porém, não cercados, murados ou isolados como unidades independentes não se caracterizam como estabelecimentos distintos, como pretendem os recorrentes.

Pelo quadro estampado, somado às constatações arroladas pela fiscalização tais como, funcionamento das pessoas jurídicas no mesmo endereço, compartilhamento da área administrativa e áreas de entrada e saída, o fato dos produtos industrializados pela TCE serem adquiridos pela SDW, a incumbência da gerência das pessoas jurídicas a pessoas comuns ambas ou interligadas por laços familiares, dentre outros, direcionam à conclusão que há, de fato, confusão administrativa e patrimonial entre as pessoas jurídicas em destaque, cuidando-se, sob o ponto de vista fático e prático, de uma única pessoa jurídica, motivo mais que suficiente para imputação da responsabilidade tributária solidária, que, por seu turno, não foi especificamente contestada.

Por derradeiro, em relação à solicitação de diligência junto aos armazéns gerais Super Terminais Comércio e Indústria Ltda., Aurora da Amazônia Terminais e Serviços Ltda. e Sociedade de Navegação Portos e Hidrovias do Estado do Amazonas, formalizada no curso da peça de defesa, reputo-a desnecessária para o deslinde de qualquer questão, porque as próprias recorrentes, como consignado alhures, reconheceram que se utilizaram de faturas por elas mesmas confeccionadas, em substituição às originais, para a instrução do despacho aduaneiro, de modo que a diligência, a meu sentir, mostra-se desnecessária.

3 CONCLUSÃO

Em síntese, entendo que o lançamento e a decisão recorrida devem ser mantidos pelos seus próprios e sólidos fundamentos, não merecendo qualquer reparo, razão pela qual nego provimento ao recurso.

Robson José Bayerl