



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

**Processo n°** 10283.003961/2004-32  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3101-001.710 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de setembro de 2014  
**Matéria** Multa IPI  
**Recorrente** R. PRINT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DECISÃO RECORRIDA COM PARTICIPAÇÃO DE SERVIDOR QUE PARTICIPOU DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO.

É nula a decisão administrativa no âmbito do processo administrativo fiscal, quando o servidor que participou da ação fiscal participa também do julgamento, em face do impedimento necessário à preservação do princípio da imparcialidade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE. DEVIDO PROCESSO LEGAL MATERIAL. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

Caracteriza-se o cerceamento ao direito à ampla defesa a não devolução ao contribuinte dos documentos requisitados / apreendidos para lavratura do auto de infração até à data da intimação do lançamento, documentos esses necessários ao exercício do contraditório e ampla defesa.

Processo anulado a partir do acórdão recorrido, inclusive

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, anular os atos do processo a partir da decisão da DRJ. Fez sustentação oral o Dr. Flavio de Sá Munhoz, OAB/SP n° 131.441, advogado do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Luiz Roberto Domingo - Relator.

EDITADO EM: 04/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Amauri Amora Câmara Júnior, Elias Fernandes Eufrásio (Suplente), Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o decisão de primeira instância (fls. 1122/1174), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de multa isolada em decorrência da prática de infração capitulada no artigo 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei n.º 400/1968.

O Acórdão nº 3101-00.005, de 25 de março de 2009, entendeu que a competência de apreciação de multa do IPI era do então Segundo Conselho de Contribuintes. Com a concentração da competência para julgamento de temas como IPI e direito aduaneiro, quando da criação do CARF, o processo foi encaminhado para esta 3ª Seção.

Por bem relatar os fatos, adoto em parte o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, abaixo transcrito, que passa a integrar o presente voto.

“Relata o autuante (descrição dos fatos constante do Auto de Infração) que as empresas autuadas, TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda. (TCE), SDW Serviços Empresariais Ltda. (SDW) e Wilson Agência Marítima Ltda. (Wilson), consumiram e entregaram a consumo produtos de procedência estrangeira importados fraudulentamente.

Conseqüentemente, teriam sido cometidas infrações cambiais e fiscais, além de crimes, ficando as autuadas sujeitas a multa equivalente ao valor comercial da mercadoria, conforme demonstrativo anexo, de fls. 632 (Volume 3).

Alega que as empresas TCE e a SDW já foram autuadas diversas vezes por falsificações e adulterações de documentos e que, até o momento da lavratura do auto de infração em apreço, já haviam sido protocolizados 12 procedimentos fiscais, sendo que, com a participação da Wilson Agência Marítima Ltda.

Informa que a fraude consistiu, principalmente, na falsificação e adulteração de invoices e conhecimentos de carga (BL's) e na constituição fraudulenta da TCE e da SDW; que as infrações constatadas são referentes a operações de importação ocorridas no ano de 2000.

De sorte a detalhar como as fraudes ocorriam, descreve fatos inerentes aos processos 10283.002594/2004-50 e 10283.002649/2004-21 (fls. 03-04).

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

Conforme os citados relatórios, a TCE e SDW foram constituídas com a finalidade específica de fraudar o Estado sendo geridas por um único grupo de pessoas, e que, o esquema continua em atividade.

De forma a exemplificar as ações das autuadas, o autuante juntou as faturas falsificadas e adulteradas da empresa General Eletric Company (fls. 394 - 397), sendo que as respectivas vias verdadeiras dos documentos estão juntadas as fls. 398 - 401. A GE Plastics afirmou que não emitiu as faturas internacionais falsificadas

(fls. 392 - 393), quando respondeu aos expedientes oficiais (fls. 390 - 391), pelo que o autuante concluiu que foi a TCE/SDW quem o fez.

Frisa que os documentos estão agrupados em jogos (fls. 632), sendo que, 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", o conhecimento de carga verdadeiro com "E" e o conhecimento de carga falso com "F"; que todas as vias falsificadas-adulteradas ("A") seguem o modelo tipográfico de folha 389, não trazendo quaisquer verossimilhanças com a original-verdadeira ("B"). Todas as faturas que têm esta tipografia gráfica são falsas. Os documentos estavam arquivados juntos, quando foram apreendidos em obediência ao Mandado de Busca e Apreensão nº 2003.4595-3.

Lembra que o esquema utilizado para a feitura das infrações e crimes apurados 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, e que, constam deste esquema pessoas físicas que são sócias em várias indústrias importadoras situadas na ZFM, dentre elas a TCÊ e a SDW. As pessoas que comandam o esquema estão listadas as fls. 424 - 454.

Assevera que em algumas ocasiões havia falsificação/adulteração de B/L, envolvendo o transportador internacional das cargas nos episódios irregulares e, por isso, em alguns casos, foram autuados, concomitantemente, as empresas TC2, SDW e diversos transportadores marítimos, quando se provou também a falsificação de conhecimentos marítimos;

Prosseguindo a descrição dos fatos, o autuante discorre de modo mais detalhado sobre os seguintes tópicos:

#### RESPONSABILIDADE DOS AUTUADOS

**SIMULAÇÃO/FRAUDE/DOLO** na constituição e gerência das entidades TCÊ e SDW - As empresas SDW e TCÊ 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. Invocando excertos do PAF 10283.011345/2000-23, aduz que: a SDW e a TCÊ estavam estabelecidas no mesmo imóvel, tratando-se, de fato, de uma única empresa; que, ao promover as internações, a empresa (TCÊ) utilizou-se indevidamente do benefício fiscal integral referente as placas produzidas pela SDW declarados como nacionais, quando deveriam acrescer o imposto; o endereço 21-A, supostamente pertencente a 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. A SDW "faturava-repassava" mercadorias para a TCÊ, conforme nota fiscal anexa (fls. 627). Está provada a ligação entre a CCE, a TC e a SDW;

#### VINCULAÇÕES EXISTENTES NOS QUADROS SOCIETÁRIOS DA SDW E TCÊ - Todos os sócios têm vinculação (familiar e/ou empresarial) entre si. 0

imóvel no qual funcionavam as empresas autuadas pertence ao Grupo CCE, cujo proprietário majoritário, Sr. Isaac Sverner também é sócio principal da TCE. O mesmo imóvel onde funcionara o bloco TCET/SDW abrigou a Associação de Tecnologia da Informação, entidade sem fins lucrativos, cujo Contrato Social (fls. 567 — 585), revela que a citada associação é fruto da articulação das mesmas pessoas mencionadas antes, somadas ao espanhol Sr. Jesus Manuel Casal Pan, CPF 809.259.528-34, ativo administrador do bloco SDW/TCE;

#### FALSIFICAÇÃO DE FATURA COMERCIAL INTERNACIONAL (INVOICE)

As falsificação/adulterações estão provadas nas correspondências eletrônicas anexas aos relatórios já mencionados.

A falsificação de faturas comerciais internacionais (invoice), documento necessário ao despacho aduaneiro, visando obter o desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas com os benefícios fiscais da Zona Franca Manaus, caracteriza o evidente intuito de fraude, por meio de dolo e simulação;

O processo de falsificação/adulteração das invoices é grosseiro: há mixórdia de idiomas no documento, ora se usa o inglês ora o português, ou seja, a despeito de os exportadores estarem situados em países diferentes e de serem as faturas emitidas de acordo com a legislação vigente de cada país, o layout gráfico (fls. 389), utilizado para a falsificação, não sofre modificações, sendo que a descrição das mercadorias nas invoices "A" é exatamente a constante no Processo Produtivo Básico (PPB) autorizado pela Suframa, ou seja, o motivo da simulação é fazer com que as mercadorias se enquadrem no PPB;

O escritório da Receita Federal nos Estados Unidos (fls. 391) e a Procuradoria da República no Amazonas (fls. 390) remeteram ao grupo General Electric (GE), questionamentos sobre a emissão das invoices n's 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. As correlatas vias originais/verdadeiras, que estão seguidamente anexadas as falsas (fls. 398 - 401), têm a mesma numeração das vias falsificadas/adulteradas. 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 INTERATLANTICO para estas três transações de importações (.). Enquanto estas faturas estão aparentemente corretas no total, há erros administrativos que ressaltamos na planilha anexa. Note que algumas das nomenclaturas de cor do produto estão incorretas e alguns dos dados de peso estão em libras ao invés de quilogramas";*

É imprescindível, para a instrução da Declaração de Importação, a via original da fatura comercial internacional (invoice) e do conhecimento de carga, nos termos do art. 13 da IN SRF nº69/1996, vigente A época dos despachos aduaneiros;

É inadmissível a possibilidade de existirem erros administrativos ou invoices "proforma".

#### FALSIFICAÇÃO DO CONHECIMENTO DE CARGA (B/L)

Ao fazer constar informação falsa da documentação de transporte internacional, emitindo vias falsas/adulteradas do documento legal, o transportador internacional contribuiu, efetivamente, para a consumação de ilegalidades, pois é intrínseco A atividade de comercio exterior o envolvimento do transportador (possuidor temporário da carga). Ao assinar o Pedido de Visita e o Termo de Responsabilidade, o subscriptor assume perante o Fisco toda a responsabilidade pelo

pagamento dos tributos, multas e outras obrigações que devam ser satisfeitas por força de divergências apuradas na forma da lei, nos termos dos artigos 71, parágrafo único, e 547 do Regulamento Aduaneiro;

Conforme o art. 95, inc. I, do Decreto-lei nº 37/1966, qualquer pessoa que concorra para o cometimento da infração ou dela se beneficie, toma-se o sujeito passivo da relação jurídica fundada na infração materializada, sendo que o transportador se reveste desta legitimidade passiva quando houver infrações decorrentes do exercício de sua atividade de transportar, de ação ou de omissão dos tripulantes;

A empresa Wilson atuou perante a Alfândega do Porto de Manaus como representante regular e legal do transportador internacional no Brasil, conforme comprovam os cartões de credenciamento, de fls. 777 - 788, devendo ser considerada como parte legítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, por ser responsável pelos atos praticados pelo representado;

O acórdão proferido em 02/12/1987, cujo relator foi o Ministro Geraldo Sobral, firmou o entendimento de que é inaplicável a Súmula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, em razão de o agente marítimo ter assinado o termo de responsabilidade, passando a agir como agente consignatário, equiparando-se ao transportador marítimo. A discussão foi superada com a modificação do art. 32 do Decreto-lei nº 37/1996, pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, que passou a prever a responsabilidade solidária do representante, no País, do transportador estrangeiro;

Ao se cotejar uma via do BL original, assinalada com "E" com a falsificada/adulterada grafada com "F" respectiva, são percebidas diferenças que vão de encontro ao exposto. Obvio é que a via falsa/adulterada "F" apresenta os mesmos dados da invoice falsa/adulterada "A". sac pares de documentos ilegais.

#### CONCLUSÃO

Ao concluir, o atuante afirma que, dolosamente, as atuadas consumiram e/ou entregaram a consumo produtos de procedência estrangeira importados irregular e fraudulentamente, em razão das importações terem sido subsidiadas por invoices e BL's falsificados/adulterados, além de outras irregularidades cambiais e penais, não havendo ofensa ao direito de ampla defesa dos atuados, porque os documentos foram apreendidos por meio do Mandado de Busca e Apreensão nº 2003.4595-3 e os atuados receberam uma fotocópia deste auto de infração e dos documentos auditados no momento da cientificação. Por fim, discorre a respeito da responsabilidade dos sócios, traçando um perfil tributário dos mesmos.

#### JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA

Como forma de respaldar o lançamento e por entender que tais decisões tratam do mesmo assunto em discussão na presente lide, a fiscalização apresenta acórdãos proferidos pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora.

#### DA CIÊNCIA DAS AUTUADAS E APRESENTAÇÃO DAS IMPUGNAÇÕES

As empresas atuadas foram cientificadas do auto de infração em 28/07/2004, conforme fl. 01.

As autuadas TCÊ Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda. (TCÊ) e SDW Serviços Empresariais Ltda. (SDW) apresentaram, conjuntamente, a impugnação de fls. 885-920, volume IV, recebida em 24/08/2004

A autuada Wilson Agência Marítima Ltda. protocolizou sua impugnação em 26/08/2004, conforme fls. 812-841, volume III, acompanhada dos documentos de fls. 842 -882.

#### DA IMPUGNAÇÃO DA WILSON

A autuada Wilson Agência Marítima Ltda., a qual, segundo consta no corpo da descrição dos fatos, nos cartões de CNPJ de fls. 844 e 846, na alteração do Contrato Social de fls. 848- 857, no cartão de credenciamento de fls. 859 e demais documentos, se chama Wilson Logistics do Brasil Ltda., denominação que se adotará doravante, se insurgiu contra o lançamento, conforme a impugnação já citada, firmada por Alcides Rocha Fernandes, o qual, nos termos do contrato social de fls. 848 — 857, tem poderes para administrar isoladamente a sociedade, por Sydnei Fernandes S. Silva (despachante aduaneiro, conforme fls. 861 - 862), e pelo advogado Fernando Pedrosa Barros, este com poderes outorgados através do instrumento de mandato de fls. 842.

A impugnante procede a BREVE SINOPSE DA AUTUAÇÃO e aduz que a fiscalização teria confundido duas hipóteses de infração à legislação tributária: a "transferência de mercadorias importadas entre empresas para se beneficiarem dos subsídios concedidos pela legislação que rege a Zona Franca de Manaus", e a "importação irregular".

Reportando-se sobre a INFRAÇÃO fundamentada no artigo 463, I, do RIPI, destaca como seus possíveis sujeitos ativos o vendedor ou consumidor dos produtos, e o importador.

Tratando do FUNDAMENTO PARA A AUTUAÇÃO DA IMPUGNANTE, discorda da autuação em razão da "inexistência de prática de qualquer ato ilegal" e da "inexistência de relação jurídica tributária entre a Impugnante e a legislação que rege o imposto sobre produtos industrializados".

Focando à SUPOSTA FALSIFICAÇÃO DOS B/L's, a impugnante alega que a autoridade fiscal se equivocou ao afirmar que a impugnante teria participado da suposta fraude perpetrada pelas autuadas SDW e TCE, bem como ao mencionar que "os conhecimentos de transporte eram marítimos, quando na verdade, eram combinados com Ultimo modal aéreo de chegada a Manaus"; que a fraude relacionada à falsificação de faturas comerciais internacionais (invoices) não poderia ter sido atribuída A suplicante, posto que esta, na qualidade de transportadora, "não tem qualquer vinculação como emitente e destinatário da carga", não havendo, pois, "que se falar em sua participação na suposta falsificação das invoices o que, ressalte-se, com probidade em nenhum momento é falado no auto de infração"; que sua defesa será sustentada na negativa de dois pontos básicos: que a falsificação dos B/L's se dava para facilitar a transferência da propriedade das mercadorias entre a SDW e a TCE, e que a falsificação consistia em fazer constar do documento informação inverídica; para tanto, ressalta que a insubsistência das irregularidades apontadas pelo Fisco será demonstrada "conhecimento a conhecimento de transporte".

Outrossim, se reporta sobre a EMISSÃO DOS CONHECIMENTOS, onde esclarece que:

Para fins de emissão dos conhecimentos de transporte, o transportador de cargas recebe do importador ou do contratante do transporte as instruções para

emissão do conhecimento ("instrução de embarque"), que contém os seguintes dados:

*dados do exportador;*

*peso, volume e número de pallets;*

*instruções de movimentação, marcações destinadas a Zona Franca de Manaus;*

*os dados do consignatário da carga; e*

*origem e destino.*

As referidas instruções são passadas pelo escritório no Brasil ao responsável pela emissão do conhecimento de transporte no exterior, no caso os escritórios no exterior, que se incumbem de emitir um pré-aviso denominado "Original Shipper", que é entregue ao exportador que muitas vezes o envia até o importador.

Assim, a impugnante evidencia nítida confusão do Fisco, visto que o auto de infração deixa a entender que ocorreu a re-emissão dos conhecimentos de transporte para a alteração de determinados dados. Ocorre que o Fisco compara o Original Shipper (via do transportador) com o original consignee (via do importador), sendo que esta última é a utilizada no despacho aduaneiro da mercadoria. Esclarece que não existe re-emissão ou duplicidade de conhecimentos, pois são vias do mesmo jogo de documentos. Dai porque a marcação das vias está totalmente confusa. Ora se aponta como "falsa" a via com a letra "E" o original shipper (fls. 655), ora se aponta o original consignee (fls. 645). A via utilizada no desembaraço aduaneiro é aquela carimbada e firmada pela Impugnante (fls. 645 e 656). Os conhecimentos identificados no rodapé como "original shipper" são, a bem da verdade, as vias da companhia marítima. Assim, não há qualquer adulteração de vias do conhecimento.

Explica que a única diferença que se pode apontar entre as vias trazidas ao processo é que no original shipper o frete não está discriminado, mas sim consta conforme combinado ("as arranged"), isto porque a emissão dos conhecimentos muitas das vezes se faz anteriormente A. negociação e valoração do frete para amparar transporte terrestre no exterior, vindo posteriormente a ser o frete discriminado nas vias originais do consignatário, como, aliás, ocorreu no caso.

Dessa forma, entende que não há que se falar em re-emissão, falsificação ou adulteração de conhecimentos, sendo de detalhes operacionais que não tem qualquer influencia no transporte. Também porque não há duplicidade de conhecimentos, visto que são documentos do mesmo jogo de conhecimentos. Logo, teria a fiscalização se confundido ao afirmar que os conhecimentos visavam "facilitar a mudança de propriedade entre a SDW e a TCE sem os requisitos legais (...)", posto que não houve qualquer alteração de titularidade.

Ressalta ainda que em nenhum momento foram alterados nos conhecimentos os itens principais relativos ao despacho aduaneiro de importação, pois, ai sim, poder-se-ia inquiná-los de fraudulentos ou simulados. Neste sentido, transcreve doutrina de Roosevelt Baldomir Sosa (fls. 820), o qual, ao comentar o art. 422 do Regulamento Aduaneiro A. época vigente, ressalta que "a importância do conhecimento de carga, para fins aduaneiros, centra-se nos aspectos de 'tradição' da mercadoria ou produto importado".

Aduz que o regulamento aduaneiro da época, em seu artigo 424, não trazia qualquer requisito ao documento, fazendo menção aos dispositivos das leis civil e

comercial; que o Fisco se equivoca quando menciona a aplicabilidade da Convenção para Facilitação do Tráfego Marítimo Internacional, -posto que o modal de chegada da carga a Manaus é aéreo, regulado pela Convenção de Varsóvia e normas da IATA; que existe previsão legal específica para a hipótese no artigo 10 (transcrito As fls. 821-822) da Lei no 9.611, de 19/02/1998, a qual regula o transporte multimodal de cargas, sendo que não há previsão de qualquer multa ou punição para a omissão de tais informações, que, ressalte-se, não são exigidas em qualquer declaração ou documento de importação.

No item 5 de sua impugnação (DO CONTEÚDO TRANSPORTADO), a suplicante alega que o transporte da carga é feito amparado pela cláusula "said to contain", mediante a qual "a declaração de conteúdo é de responsabilidade do informante"; desta forma, a transportadora não teria responsabilidade "pelo conteúdo ou conferência da carga", cujo conhecimento de transporte seria emitido com base apenas em instruções passadas pelo importador ou exportador, não havendo sequer a necessidade da fatura comercial ser remetida ao transportador, fato este ratificado pelo art. 429 do Regulamento Aduaneiro, o qual, segundo entende, admite a apresentação da fatura pelo importador "inclusive posteriormente ao despacho aduaneiro".

No item 6 de sua impugnação (fls. 826 - 836) a autuada aborda o tema "DA RESPONSABILIDADE DA IMPUGNANTE".

Como primeiro ponto, trata da RESPONSABILIDADE NA CONDIÇÃO DE REPRESENTANTE DO TRANSPORTADOR INTERNACIONAL, sendo que, em suma, alega o seguinte:

O art. 32, parágrafo único, alínea "b", do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.472/88, é "totalmente inaplicável ao caso concreto por regular a responsabilidade pelo pagamento do imposto de importação...". Sobre o tema, ressalta que a matéria está pacificada no STJ, trazendo A lide ementa de acórdão proferido no Recurso Especial nº 90.191/RS, reproduzido As fls. 826 - 827 dos autos, onde (La destaque ao item nº 2 do acórdão, que reza o seguinte:

*2. O termo de compromisso firmado por agente marítimo não tem o condão de atribuir-lhe responsabilidade tributária, em face do princípio da reserva legal previsto no art. 121, inciso II, do CTN.*

Outrossim, aduz a inexistência de equiparação entre o transportador internacional e seu agente marítimo, assertiva também fundamentada em jurisprudência do STJ, cujo acórdão foi reproduzido as fls. 828 - 829; quanto a jurisprudência em evidência, transcreve-se, abaixo, suas partes de maior interesse:

*RECURSO ESPECIAL - ALÍNEA "A" - MANDADO DE SEGURANÇA - EMBARCAÇÃO ALIENÍGENA ATRACADA NO TERRITÓRIO NACIONAL - AUTUAÇÃO PELA ENTRADA IRREGULAR DE ESTRANGEIRO NO PAIS - AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO - INFRAÇÃO COMETIDA PELO ARMADOR - ART. 11 DO ESTATUTO DO ESTRANGEIRO (LEI IV. 6.815/80).*

*O extinto Tribunal Federal de Recursos, ao editar a Súmula n. 192, consagrou o entendimento de que "o agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado transportador para efeitos do Dec. Lei 37/66", ato normativo que trata do imposto de importação. Se não há equiparação entre ambas as figuras para fins tributários, tampouco se deve admitir a*

*responsabilização do agente marítimo por infração administrativa cometida pelo descumprimento de dever que a lei impôs ao armador.*

*(grifos da impugnante)*

Como segundo ponto (item 6.2 da impugnação- fls. 829 - 836), a reclamante aborda o tema "DO MÉRITO DA RESPONSABILIDADE", dividindo-o em três subitens, a saber:

#### INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 71 DO REGULAMENTO ADUANEIRO

Entende que o artigo 71 do Decreto nº 91.030/85 (RA/85) não se aplica ao caso, uma vez que o mesmo "não permite a extensão de sua responsabilidade por débitos de natureza fiscal dos quais o transportador, por força da lei, não é responsável"; Reafirma não ter praticado nenhuma infração, asseverando que eventual irregularidade poderia, em tese, ter sido cometida pelas empresas SDW e TCE, mas "sem qualquer conivência ou conhecimento da Impugnante";

Ressalta o artigo 249 do RA185, que trata da suspensão das obrigações fiscais mediante a constituição de termo de responsabilidade firmado pelo beneficiário; nesse sentido, invoca doutrina de Roosevelt Baldomir Sosa (fls. 832) e afirma o seguinte:

*Se o termo previsto no artigo 249 é o que regula a responsabilidade tributária nos regimes aduaneiros especiais, como se da na Zona Franca de Manaus com a suspensão do IPI no despacho aduaneiro, por óbvias razões não está a matéria regulada pelo artigo 71, que diz respeito tão somente às penalidades específicas imputadas ao transportador em decorrência do transporte da carga, e não de seus impostos (interpretação sistemática do regulamento aduaneiro).*

Reproduz os incisos II, III e IV do art. 112 do CTN, para aduzir a impossibilidade de aplicação da interpretação extensiva para o caso, ressaltando que "em gerando o dispositivo qualquer dúvida quanto à abrangência da penalidade ou A extensão dos seus efeitos, a autuação não prospera";

Ainda em relação A defendida inaplicabilidade do art. 71 do RA/85, alega que "a lei menciona expressamente tributos e multas aplicados ao veículo transportador, o que exclui, A evidência as penalidades aplicadas por força da legislação do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, por falta de expressa previsão na referida legislação para responsabilização do transportador".

#### DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 95 DO DECRETO-LEI Nº 37/66

Argumenta que o art. 95 do DL 37/66 não se aplica, visto que o citado Decreto-Lei teria sido revogado pelo Decreto nº 91.030/85, "na medida em que as disposições daquelas relativas As Normas Gerais de Controle Aduaneiro das Mercadorias foram integralmente reguladas por legislação posterior, no caso o Regulamento Aduaneiro" e que sua vigência estaria restrita ao Imposto de Importação;

Destaca que a interpretação dada ao art. 95 do DL 37/66 teria sido equivocada, uma vez que o disposto no referido artigo encontraria limitações no disposto no art. 94 do mesmo dispositivo legal. Logo, a autuação seria improcedente em virtude de não estar tipificada no Capítulo II do RA/85;

Aduz que o Fisco teria feito uso de "procedimento de integração totalmente vedado no ordenamento jurídico que consiste em se valer de diversos dispositivos esparsos em leis especiais, ou seja, que regulam expressamente determinadas espécies de infrações, definições e penalidades para constituir uma nova penalidade não prevista naquela lei". (sic)

#### DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 32 DO DECRETO-LEI Nº 37/66

Com respeito ao art. 32 do DL 37/66, alega que o caput do artigo, ao se referir à responsabilidade "pelo imposto", aborda apenas o Imposto de Importação, de tal sorte que dito dispositivo não poderia ser estendido ao IPI ou As "penalidades previstas naquele regulamento, pelos mesmos motivos já invocados no tópico anterior";

Afirma ainda que "o citado artigo 32 está no bojo de legislação específica não sendo, portanto, norma geral em matéria tributária";

No item 7 de sua peça impugnatória, após fazer alusão ao auto de infração acostado As fls. 105 - 182, o qual seria referente "A exigência do imposto de importação devido em razão da desqualificação do benefício do regime de internação previsto no Decreto-lei nº 288/67", a litigante manifesta estranheza pelo fato da presente autuação procurar "qualificar a importação da mercadoria como fraudulenta, com fundamento no artigo 463, I, do RIPI"; nessa linha, aduz o seguinte:

*"(..) se a importação fosse fraudulenta descaberia a simples aplicação do imposto como fez a D.Autoridade no auto de infração lavrado anteriormente";*

que as três hipóteses previstas no inciso I, do art. 463, do Regulamento do IPI (introdução clandestina de produto estrangeiro, importação irregular ou fraudulenta, e saída de produto do estabelecimento desacompanhado dos documentos fiscais) se referem a vícios na entrada de mercadoria estrangeira "cuja admissão no país não seja admitida"; assim, a suposta fraude atribuída A SDW e A TCE não poderia estar relacionada "à legitimidade do ingresso da carga no território nacional, até porque são mercadorias cuja importação não é vedada ou proibida por lei, mas sim A. obtenção de benefícios fiscais ao amparo do regime de internação que vigora para a Zona Franca de Manaus";

procura embasar o que foi acima exposto fazendo nova referência ao "auto de infração anteriormente lavrado", que "nada menciona de irregular com relação A importação da mercadoria, limitando-se a constituir o crédito tributário incidente sobre a operação"; e continua sua exegese nesses termos: "isso porque, mais uma vez ressalte-se, a importação em si da mercadoria não é irregular, clandestina ou fraudulenta. Fraudulento é o ato perpetrado para obter benefícios fiscais dos quais a eventual titular não se beneficiaria";

ressalta que o descumprimento das exigências legais inerentes A Zona Franca de Manaus ensejariam a aplicação dos artigos 37 a 39, além dos artigos 42 e 63, todos do Regulamento do IPI vigente A época (Decreto nº 2.637/98), donde se poderia extrair que, dito descumprimento, "longe de caracterizar a importação dos bens como fraudulenta e clandestina, acarreta sim na exigência do tributo acrescido das penas pecuniárias correspondentes previstas na referida legislação";

lembra adicionalmente a possibilidade de uso do arbitramento do imposto no caso da constatação de que a documentação fiscal é inidônea, "porém, jamais, taxar a importação de irregular ou clandestina" (sic);

por fim, assevera que "a regularidade ou não da importação em nada se confunde com a obrigação tributária, mas sim com os requisitos de ingresso da mercadoria no país".

Assim dito, pleiteia o cancelamento da autuação por co-responsabilidade pelo pagamento da multa relativa ao IPI, "seja porque não existe previsão legal para a responsabilização do representante do transportador internacional, seja ainda pela inexistência de responsabilidade da Impugnante pelos fundamentos acima...".

#### DAS RAZÕES DE DEFESA DA TCÊ E DA SDW

As empresas TCÊ e SDW, após discorrerem sobre os fatos que permeiam A lide, aduziram, de pronto, que, as supostas infrações não ocorreram, tendo a autuação se baseado em meros indícios e não em provas efetivas das situações descritas pelos agentes fiscais, e que, não há qualquer irregularidade do ponto de vista societário quanto A constituição e a gerência das empresas autuadas, uma vez que tais empresas foram constituídas e geridas em conformidade com a lei. As alegações apresentadas serão resumidas conforme itens seguintes.

#### INEXISTÊNCIA DE FRAUDE

Defende a inexistência de fraude em razão dos seguintes argumentos:

##### A multa como pena de perdimento

A multa de 100% sobre o valor dos bens importados equivale A pena de perdimento dos bens, e que, em Direito, a aplicação de penalidades deverá observar os princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da tipicidade cerrada, atinentes ao Direito Penal.

##### O conceito de fraude na legislação tributária

O conceito de fraude, para efeitos tributários, está no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, tendo sido incorporado ao art. 481 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002, que corresponde ao art. 454 do RIPI/1998;

A interpretação das normas punitivas deve ser feita de maneira estrita, não se permitindo estendê-la, por analogia ou paridade, para qualificar faltas reprimíveis ou lhes aplicar penas nem se podendo concluir, por indução, de uma espécie criminal para outra não expressa;

Para que se caracterize a fraude é necessário que o contribuinte tenha a intenção (dolo) de diferir, reduzir ou evitar o pagamento do- tributo.-A configuração do dolo somente se dá se estiverem caracterizados dois elementos: o subjetivo, que corresponde à intenção do agente, e o objetivo, que representa o caráter ilícito do resultado;

O dolo é um elemento essencial do "tipo"; a inexistência da intenção do agente, em se tratando de conduta tipificada, implica na descaracterização da fraude, e, conseqüentemente, na inaplicabilidade da multa exigida;

Para caracterização da fraude, a questão central a ser enfrentada é se houve intenção das impugnantes em postergar, reduzir ou evitar o pagamento do tributo, o que não ocorreu, tanto assim que o lançamento ora impugnado não exige recolhimento a título de tributo, mas somente a título de multa;

#### REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES

Afirma que os conceitos de falsidade ideológica e falsidade documental (utilizados pela fiscalização para a descrição dos fatos ocorridos) não se aplicam As operações de importação realizadas, e que, a fiscalização parte de meras suposições ou presunções para concluir pela aplicação da multa administrativa em comento.

Apresenta ainda as seguintes alegações:

Emissão de "invoices" em duplicidade , fatura pro forma A invoice "A", intitulada erroneamente de falsa, na verdade se trata de documento "pro forma", emitido para atender As exigências da Aduana quando do desembaraço de mercadorias importadas, refletindo, substancialmente, as mesmas informações constantes da invoice "B", considerada pela fiscalização como "verdadeira";

A emissão de invoices pro forma é procedimento corriqueiro no âmbito das transações comerciais internacionais, sendo necessário porque a fatura comercial emitida por empresa exportadora nem sempre apresenta todos os requisitos para o preenchimento correto da DI, tais como a descrição detalhada dos produtos importados, medidas diferentes dos padrões brasileiros etc;

Tais fatos impedem o preenchimento correto da DI, atravancando o desembaraço aduaneiro e penalizando, de certa forma, a consecução das atividades dos importadores, seja pela interrupção da produção de seus produtos em decorrência da falta de matéria-prima ou pela necessidade da reapresentação de nova fatura, mais detalhada, implicando em custos de armazenagem até a regularização do despacho de importação;

Fraude para emissão das faturas comerciais não ocorreu, nem tampouco poderá ser presumida pela existência de duas invoices substancialmente idênticas e referentes mesma operação. Fraude existiria se houvesse a comprovação de que os registros da DI e do correspondente Pedido de Licenciamento da Importação tivessem sido efetivados com base em informações não condizentes com as operações realizadas, fornecidas por uma fatura comercial divergente do documento supostamente apontado como verdadeiro;

O procedimento adotado pelas autuadas é comum no âmbito do comercio internacional, pois a fatura comercial deve ser emitida pelo vendedor e por este assinada, sendo que o preceito tem sido por vezes desrespeitado, havendo empresas que emitem no Brasil as faturas comerciais, notadamente no caso de negociações filial/matriz ou por questões ligadas facilitação operacional, sendo este exatamente o caso das impugnantes, que desembaraçaram suas mercadorias através de invoices pro forma emitidas para a facilitação operacional do desembaraço aduaneiro.

Mixórdia de idiomas

A presunção da fraude pela simples existência de mixórdia de idiomas nos documentos deve ser desconsiderada, pois nas invoices "B", chamadas de invoices verdadeiras, também há mixórdia de idiomas. Se ambas as invoices, denominadas como "falsa" e "verdadeira", apresentam duplicidade de idiomas, descabe presumir a existência de ilícito fiscal.

Utilização de mesmo modelo tipo gráfico

Não deve prosperar a presunção de fraude decorrente da utilização de mesmo modelo tipográfico para a emissão de invoices tidas como falsas, pois, no comercio internacional, as faturas comerciais são documentos necessários à efetivação de operações comerciais, assim como para o preenchimento e emissão da DI, inexistindo requisitos ou formatações específicas para a emissão de faturas. Todavia, a legislação brasileira impõe requisitos básicos para a emissão das faturas comerciais, conforme art. 425 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº

91.030/85. As invoices consideradas verdadeiras não contêm a especificação detalhada das mercadorias, o que ensejou a necessidade de emissão da invoice pro forma, que seguia mesmo padrão tipográfico, haja vista que foram emitidas com o objetivo de viabilizar o desembaraço aduaneiro.

Os esclarecimentos do exportador

O teor dos esclarecimentos prestados por fornecedor das autuadas, em verdade, comprova exatamente a inexistência de fraude, pois, em resposta à solicitação de informações pelas autoridades fiscais brasileiras, a GE Plastics, afirma que apesar de diferenças nas faturas comerciais emitidas, estas refletem com precisão o valor total de dólares das transações;

Diante das informações prestadas pela empresa GE Plastics, fica evidenciado que existem tão-somente erros administrativos nas invoices pro formas, as quais não alteram a substância das invoices emitidas pelo exportador (diferenças relativas A. cor dos produtos e da medida de peso), pelo que jamais poderiam ser consideradas como fraudulentas;

Em ambas as faturas comerciais nota-se o mesmo peso, quantidade dos produtos, valores e destinatários, ou seja, substancialmente são idênticas as invoices "verdadeiras" e as invoices pro forma;

Se o intuito fosse o de fraudar o fisco, as "invoices" emitidas pelo importador deveriam ter principalmente valor diferente daquele constante da "invoice" emitida pelo fornecedor no exterior, porém, a realidade dos fatos, conforme atestado por prova produzida pela autoridade fiscal, é a de que as faturas comerciais tidas como falsas refletem com precisão os valores da operação;

Se os documentos fiscais supostamente apontados como invoices falsas apresentam tão somente erros ou equívocos quando do seu preenchimento, sem adulterar os valores da transação, a única conclusão a que se pode chegar é no sentido da existência de erros e não de fraude nos documentos pro forma;

O que se pretende com a ação fiscal é denegrir a imagem das autuadas e de seus sócios, através de acusações injustas, decorrentes de presunções levianas, imputadas a pessoas sérias;

Os erros administrativos das faturas comerciais emitidas pelos importadores ou seus respectivos agentes não implicam na ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no art. 463, inciso I, do RIPI/98, que ensejam a aplicação da multa.

#### INAPLICABILIDADE DA MULTA ADMINISTRATIVA

Destaca que o lançamento deve conter a descrição dos fatos tidos como contrários A legislação ou dos fatos concretos que justifiquem a exigência do tributo ou da multa isolada, com a demonstração clara e precisa do nexos causal entre os fatos descritos na autuação e os dispositivos legais mencionados, conforme determina o artigo 142 do CTN, e que, o objetivo do dispositivo legal indicado como fundamentação legal no auto de infração (art. 83, I, Lei 4.502/64, reproduzido no art. 463, I, D.2.637/98 — RIPI) é o de imputar multa administrativa, somente nas hipóteses de operações: (a) clandestinas, (b) irregulares, (c) fraudulentas, ou (d) não registradas, envolvendo produtos de procedência estrangeira. Robustece sua tese em razão da:

#### Inexistência de importação clandestina

Não se trata de importação clandestina, pois não houve qualquer ocultação das operações, uma vez que todas elas foram devidamente registradas no SISCOMEX; que os fatos e dados que se encontram registrados em documentos existentes na própria Administração deverão ser providos, de ofício, ao processo, pelo órgão preparador, nos termos do art. 37 da Lei n. 9.784/1999; e que, a comprovação da inexistência de importações clandestinas se verificará através da juntada, pelo órgão de instrução, dos documentos registrados na Administração, junto ao SISCOMEX.

#### Inexistência de irregularidades

Apenas as irregularidades que impliquem na inviabilização da verificação, por parte da fiscalização, do cumprimento da obrigação principal (recolhimento do tributo), ou da ocorrência do fato gerador do tributo, poderia ensejar a aplicação de penalidade; isto porque as obrigações acessórias se prestam, tão-somente, a garantir a fiscalização do cumprimento da obrigação tributária principal;

Não houve irregularidades na importação, posto que as impugnantes providenciaram o registro da DI, nos termos do art. 10, V, da Instrução Normativa nº 69/1996, e os procedimentos adotados para o desembaraço aduaneiro das mercadorias sempre se deram A luz do disposto na legislação;

O desembaraço somente ocorreu após a conferência aduaneira, procedimento que antecede a liberação das mercadorias, e que possui o condão, de aperfeiçoar o lançamento efetuado pelo contribuinte. Somente com a identificação da pessoa jurídica do importador, a verificação da classificação fiscal e a conferência de manifesto de carga, é que as mercadorias eram liberadas e despachadas para o consumo;

A efetividade e legalidade das operações restam comprovadas, posto que foram atendidas todas as obrigações acessórias junto à SEFAZ; que existem os comprovantes de internamento das mercadorias importadas; que constam nos sistemas do Banco Central e da SRF os recibos de envio das respectivas DI's pelo Siscomex e existem registros de contratos de câmbio, para fins de cobertura cambial das respectivas operações de importação, junto ao BACEN;

O procedimento de importação envolve várias etapas que antecedem a operação de desembaraço e descarga de mercadorias importadas, todas sujeitas à fiscalização e autorização das autoridades fazendárias, tais como a conferência de manifesto de carga, a consolidação documental dos containers por agente de carga, a notificação na Secretaria da Fazenda do Estado, o recolhimento das taxas de armazenagem e capatazia dos Portos e o registro da DI no SISCOMEX. O desembaraço das mercadorias importadas sempre ocorreu de acordo com as especificações contidas na lista de produtos e respectiva fatura comercial;

As impugnantes sempre obtiveram a autorização para liberação das mercadorias importadas, de acordo com as informações contidas nas DI's, invoices e packing lists, que, somente após a conferência aduaneira realizada pelas autoridades fiscais, foram liberadas para o desembaraço;

Por se tratarem de fatos e dados que se encontram registrados em documentos em poder da própria Administração, os quais comprovam a regularidade das operações, as impugnantes requerem que seja aplicado o art. 37 da Lei n. 9.784/99;

Se irregularidades existissem, o despacho aduaneiro não se concretizaria e as mercadorias não seriam liberadas para o consumo. Tão-somente após a conferência aduaneira realizada pelas autoridades fiscais, o desembaraço e liberação das mercadorias é que as impugnantes procediam ao "desembaraço" (sic), afastando, portanto, qualquer alegação no sentido de que houve entrega a consumo de mercadorias importadas irregularmente;

#### Inexistência de fraude

As importações não foram fraudulentas, em razão da inexistência de intuito de postergar, reduzir ou evitar o pagamento do tributo, o que se pode concluir da própria autuação, na qual não há cobrança de qualquer valor a título de tributo. As emissões das invoices pro forma eram feitas com o intuito exclusivo de viabilizar o desembaraço aduaneiro.

#### Inexistência de falta de registro

Todas as DI's foram devidamente registradas no SISCOMEX, o que pode ser verificado nos respectivos registros da Administração, devendo, novamente, ser aplicado o disposto no art. 37 da Lei nº 9.784/1999.

#### Conclusão referente à inaplicabilidade da multa administrativa

Como as Impugnantes não importaram clandestinamente, irregularmente nem fraudulentamente mercadorias do exterior, haja vista que todas as operações estão comprovadas, com o devido recolhimento dos tributos incidentes na operação, tendo, ainda, sido cumpridas todas as obrigações, não se configurou nenhuma das hipóteses de aplicação da multa prevista no artigo 463, I, do RIPI/1998;

Conforme acórdão proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes, o elemento nuclear da infração é importação clandestina, irregular ou fraudulenta de produtos de procedência estrangeira, não tipificando tal infração em relação à mercadoria constante de DI registrada na repartição aduaneira;

A emissão dos documentos pro forma não poderia nem ao menos ensejar a aplicação da multa prevista no art. 521, inciso III, do Regulamento Aduaneiro (art. 628 do atual Regulamento Aduaneiro), que mais se aproximaria ao caso dos autos;

A utilização do documento "proforma", para atender as exigências das autoridades aduaneiras para o correto preenchimento da DI, viabilizando o desembaraço aduaneiro, não corresponde à inexistência de fatura comercial;

Diante da dúvida no enquadramento de infrações tributárias ou de sua graduação, determina o art. 112 do CTN seja o lançamento perpetrado de maneira mais favorável ao acusado;

#### INEXISTÊNCIA DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO NA CONSTITUIÇÃO DAS EMPRESAS AUTUADAS

Entende não merecer prosperar a alegação da existência de fraude, dolo ou simulação na constituição e gerência das empresas autuadas no sentido de constituírem uma única unidade econômica formada para fraudar o fisco. Neste sentido, alega:

#### Constituição regular das empresas

As empresas autuadas foram constituídas em conformidade com a legislação, sendo pessoas jurídicas de fato e de direito independentes na consecução de suas atividades, possuindo objetos sociais distintos, conforme os respectivos contratos sociais, porém, enquanto a TCÊ dedicava-se à fabricação de monitores de vídeo para computadores, calculadoras, impressoras e locação de aparelhos fac-símile, a SDW se dedicava à fabricação de placas e componentes para a indústria eletrônica;

Os atos constitutivos foram devidamente arquivados na Junta Comercial do Estado de São Paulo (empresa TCÊ) e Junta Comercial do Estado do Amazonas (empresa SDW), tendo sido observados todos os requisitos para a constituição de pessoas de direito privado, tais como a elaboração de contrato social de acordo com a lei comercial, assinatura dos representantes legais, obtenção de registros etc;

A fiscalização simplesmente nega todo e qualquer conceito jurídico societário e cria uma ficção jurídica que transformaria qualquer grupo empresarial ou simples parceiras comerciais, em uma só empresa, um bloco monolítico, com sócios vinculados entre si com o intuito de obter benefícios fiscais por meio de crime;

Da vistoria procedida pela autoridade administrativa - existência de "linhas de produção autônoma"

Quanto ao PAF nº 10283.011345/2000-23, vale observar que a própria fiscalização reconheceu, via vistoria, a existência de duas empresas distintas, com "linhas de produção autônoma",

As empresas TCÊ e SDW obtiveram projetos de investimentos e produção na ZFM aprovados pela SUFRAMA, o que demonstra a existência de pessoas jurídicas distintas;

O pagamento e a desistência da discussão do débito não valida "integralmente as declarações da fiscalização", como alega o autuante. Desistiu-se da defesa no âmbito administrativo, mas não do direito que lhe assiste;

#### Inexistência de empresas coligadas

Ao contrário do que alega a fiscalização, as autuadas não são empresas coligadas. A definição de coligada, expressão utilizada pelos agentes fiscais na descrição dos fatos que ensejaram a lavratura do presente auto de infração, não poderá ser extraída da simples leitura de um dicionário. Nos termos do disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional, os institutos, conceitos e formas de direito privado não poderão ser alterados na sua aplicação no Direito Tributário;

O conceito jurídico e legal de empresa coligada está disposto na legislação comercial, verificando-se "quando uma participa com 10% ou mais do capital da outra sem controlá-la", de modo que as empresas SDW e TCÊ não são coligadas, mas tão somente empresas interligadas, com relações comerciais entre si;

Confunde-se a fiscalização na diferenciação dos conceitos de empresas pertencentes ao um mesmo grupo econômico e de fraude ou simulação na constituição de pessoas jurídicas;

#### Legalidade de funcionamento no mesmo endereço

A legislação autoriza o funcionamento de duas unidades econômicas independentes no mesmo endereço, desde que a localização das referidas pessoas jurídicas, na mesma área, não impeça a diferenciação de uma empresa da outra;

O compartilhamento de uma mesma área, por duas empresas distintas, é procedimento autorizado pela legislação, comumente adotado pelas pessoas jurídicas em geral.

O compartilhamento de dependências administrativas e de funcionários por empresas jurídicas distintas e de um mesmo grupo econômico ou não também não é novidade ou sequer indicativo de fraude ou simulação, já tendo sido objeto de aceitação por julgado Conselho de Contribuintes;

Foram concedidos para ambas empresas, em momentos distintos, os alvarás de funcionamento pela autoridade fiscal, estadual e municipal, o que corrobora a regularidade e a licitude na forma de funcionamento adotada pelas empresas, protestando pela juntada posterior dos referidos documentos;

A existência de vínculos pessoais ou familiares entre os administradores das empresas nada comprova, sendo irrelevantes para o processo, descabendo as alegações no sentido de fraude ou simulação na constituição ou gerência;

#### CERCEAMENTO DO DIREITO A AMPLA DEFESA E DA NULIDADE DECORRENTE DA OBTENÇÃO E DA UTILIZAÇÃO DE PROVA ILÍCITA

As impugnantes alegam cerceamento do direito A ampla defesa e pleiteiam a nulidade dos autos em razão de suposta obtenção e utilização de prova ilícita. Assim argumentam:

Conforme se pode observar das informações prestadas pela fiscalização, a lavratura - do -presente auto de infração ocorreu nas dependências -do Ministério Público Federal/Procuradoria da República em Manaus-AM;

A fiscalização utilizou a documentação fiscal que não mais se encontravam nas sedes dos estabelecimentos das impugnantes em Manaus-AM, tendo sido a referida documentação apreendida em momento anterior ao lançamento, em virtude do cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão expedido pela Justiça Federal;

Todos os arquivos foram apreendidos nas sedes das impugnantes e se encontram em poder das autoridades fiscais e do Ministério Público Federal, desde 14/07/2003, não tendo havido devolução às impugnantes de tais documentos, essenciais A. prova das alegações aduzidas na defesa. Tal procedimento implica ofensa ao princípio constitucional que garante a ampla defesa, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988;

É indubitoso o cerceamento do direito h ampla defesa, o que contamina de modo irrecuperável o procedimento fiscal, considerando a injustificada manutenção da apreensão da documentação pelas autoridades. Não se pode admitir que, para efeito de continuidade da defesa, no âmbito administrativo, as impugnantes se vejam obrigadas a contestar as alegações de fraude formuladas pela fiscalização sem a possibilidade de apresentação de provas que denotem a inexistência de fraude. A documentação utilizada pela fiscalização para a lavratura do auto de infração se encontra apreendida e sob guarda do Ministério Público Federal em Manaus- AM;

A nulidade da prova utilizada no presente auto de infração consiste em vício formal e de impossível reparação, pois quando do cumprimento do citado mandado de busca e apreensão não foram observados os requisitos necessários para a apreensão de documentos, conforme determina o art. 240 e seguintes do Código de Processo Penal - CPP, instituído pelo Decreto-lei nº3.689/1974;

É patente a violação de garantias constitucionais (contraditório e a defesa) face A ausência de representante legal das empresas autuadas no momento da apreensão da documentação, devendo-se observar a inexistência de assinatura ou ciência por parte dos detentores da documentação apreendida (representantes legais das pessoas jurídicas TCÊ e SDW) no Termo de Arrecadação (fls. 980 - 981);

Não foram relacionados os documentos apreendidos, conforme determina o art. 245, § 7º, do Código de Processo Penal, apenas sendo genericamente descritos, tais como "caixas de documentos SDW", "pastas de balancetes", "caixas de papelão

com documentos diversos", sem a especificação necessária de quais e quantos documentos se tratavam e de quais empresas;

Esses vícios de procedimento demonstram que a obtenção dos documentos que embasam a acusação foi feita de forma ilícita e, conforme entendimento dos Conselhos de Contribuintes, é nula a decisão fundamentada em prova ilícita, obtida com violação das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa e sem observar as disposições da lei processual vigente;

As normas que regem o processo administrativo federal determinam a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados, conforme artigo 10, VIII, da Lei nº 9.784/1999;

#### INCONSISTÊNCIA DAS ACUSAÇÕES

Em virtude de a fiscalização haver tecido diversas acusações (remessas ilegais de divisas, superfaturamento, empresas fantasmas, etc.) sem qualquer embasamento probatório, bem como informações relativas as pessoas físicas dos sócios das empresas, que em nada acrescentam ao trabalho de fiscalização, a parcialidade da fiscalização fica demonstrada, sendo que aquela tenta perseguir, não o suposto crédito tributário, mas os sócios das impugnantes;

A atividade de fiscalização deve obedecer aos princípios constitucionais, dentre os quais, a impessoalidade e a moralidade;

As impugnantes não apresentaram quaisquer óbices ao trabalho da fiscalização;

#### INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Não há, entre a impugnante e as empresas de transporte, interesse comum nos procedimentos de desembaraço aduaneiro, para efeito de atribuição de responsabilidade solidária, nos termos dos artigos 124, I, e 136 do CTN;

As impugnantes, na condição de empresas importadoras, possuem tão-somente o interesse em adquirir os produtos, enquanto que a agência de transporte marítimo, tem o único interesse de transportar as mercadorias. Dessa forma, impossível se configurar o interesse comum na situação que constitua o fato gerador, nos termos do art. 124, I, do CTN, para fins de responsabilidade solidária;

A emissão dos conhecimentos de carga 6 de responsabilidade da transportadora, que o faz por determinação da exportadora, não tendo, as impugnantes, nenhuma relação com os citados documentos;

Se fosse admitida a responsabilidade solidária, a multa não se aplicaria as impugnantes, em razão do disposto no art. 137 do CTN, o qual estabelece que a responsabilidade por infrações fiscais é pessoal do agente nas hipóteses da ocorrência de fraude, o que demanda a comprovação do dolo específico por parte do agente;

O único agente passível de punição seria exclusivamente a empresa de transporte marítimo que é a responsável pela suposta fraude nos conhecimentos de carga.

#### PEDIDO

Ao final, as impugnantes:

Requerem a declaração de nulidade e a improcedência do lançamento tributário, cancelando-se a exigência fiscal, e em consequência, arquivar o processo.

Solicitam a juntada aos autos de todos os documentos que se encontram em poder da Administração que comprovem as alegações tecidas na presente impugnação, especialmente os seguintes: comprovantes de internamento das mercadorias importadas; comprovantes dos registros de contratos de câmbio; comprovantes da conferência de manifestos de carga; comprovantes da consolidação documental dos containeres por agente de carga; comprovantes da notificação na Secretaria da Fazenda do Estado - SEFAZ; comprovantes dos recolhimentos das taxas de armazenagem e capatazia dos Portos e registros das Declarações de Importação no SISCOMEX.

Protestam pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, especialmente, pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários à prova de suas alegações.

#### DA MUDANÇA DE COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO DA LIDE

Em 10/09/2004, os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Recife, a qual, na época, detinha a competência para julgamento deste processo. Em 10/11/2004, por força da alteração de competência promovida pela Portaria nº 1.348, de 08/11/2004, foi determinado o encaminhamento dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Fortaleza.

#### DOS DOCUMENTOS JUNTADOS A POSTERIORI AO PROCESSO

Documento de folhas 995-1.030 (Volume 4) intitulado "Parecer"

Em 11/01/2005, por meio do requerimento de fls. 993-994, a empresa TCÊ Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda. solicitou, com base no art. 16, § 5º, do Decreto nº 70.235/1972 c/c art. 5º, LV, da Constituição Federal, a juntada do documento de fls. 995-1.030.

Petição e documentos anexos de folhas 1.031-1.053 (Volume 4), da TCÊ e da SDW

Em 25/07/2005, as empresas TCÊ e SDW apresentaram nova petição (fls. 1.031-1.033) na qual solicitam, com fundamento no art. 16, § 5º, do Decreto nº 70.235/1972, a juntada de carta emitida pela Daewoo Telecom, traduzida por tradutor juramentado, não apresentada anteriormente, pois somente foi emitida 29/04/2005, e, a qual, assim se resume:

Na carta é explicada a relação comercial entre a Daewoo e as impugnantes, sendo explicitado que referida empresa autorizou a TCÊ e SDW a reemitirem as faturas relativas aos kits por ela exportados para serem montados no Brasil, a fim de facilitar a liberação das mercadorias na alfândega;

A exportadora certifica que autorizou a emissão das invoices proforma;

Algumas faturas comerciais foram incorretamente emitidas contra uma empresa, quando deveriam ter sido emitidas contra outra, sendo autorizada a reemissão pela TCÊ ou pela SDW, corrigindo os equívocos cometidos;

Tendo em vista as informações prestadas pela exportadora, resta claro que não houve fraude por parte das impugnantes ao reemitirem as faturas, já que todas refletem categoricamente as operações comerciais realizadas;

Com o objetivo de comprovar a regularidade das operações realizadas, foi solicitado o envio de correspondência "esclarecendo as relações comerciais com elas firmadas a outras empresas exportadoras", as quais deverão ser juntadas posteriormente aos autos.

Petição e documentos anexos de folhas 1.055-1.120 (Volume 4), da Wilson Logistcs (TNT)

A empresa TNT GERENCIAMENTO DE FRETES DO BRASIL LTDA., atual denominação social de WILSON LOGISTICS DO BRASIL LTDA., apresentou em 24/03/2006, petição e documentos, anexos às fls. 1.055-1.120, os quais, em suma, destacam trechos do Acórdão DRJ/FOR nº 6.425, de 20 de junho de 2005, inerente ao PAF nº 10283.006799/2003-23, que, por entender que trata de matéria idêntica ao do processo em análise, busca robustecer suas razões de defesa, de sorte a obter o mesmo resultado."

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, não acolhendo as razões da impugnação apresentada pelos contribuintes.

Em sede recursal, reitera-se argumentos já expendidos na fase impugnatória.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo

A questão preliminar, já conhecida por esta Câmara, e que merece apreciação, refere-se à participação do auditor Luís Carlos Maia no julgamento, em primeira instância, do caso em tela, o que não poderia ter acontecido, haja vista tratar-se exatamente da mesma pessoa que exercia a função de Inspetor da Alfândega no Porto de Manaus à época do período fiscalizado, restando, inclusive comprovado que foi quem assinou o Mandado de Procedimento Fiscal que deu início à fiscalização contra uma das ora autuadas, a empresa TCE INDÚSTRIA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA S/A.

Entendo que, assim, fere-se o princípio do juiz natural, bem como a garantia de isenção do julgamento, motivo pelo qual entendo pela anulação de todos os atos processuais a contar da referida decisão de primeira instância, inclusive, adotando em parte o fundamento do brilhante entendimento exarado pelo Ilustre Conselheiro Tarásio Campelo Borges, nos autos do PAF nº 10283.007108/2003-17, *in verbis*:

“Versa o litígio, conforme relatado, acerca do lançamento da multa prevista no inciso I do artigo 83 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964 [<sup>1</sup>], com a redação dada pelo Decreto-lei 400, de 30 de dezembro de 1968 [<sup>2</sup>], vinculada a produtos saídos ou destinados à Zona Franca de Manaus.

<sup>1</sup> A Lei 4.502, de 1964, cuidava do Imposto de Consumo e da reorganização da Diretoria de Rendas Internas.

<sup>2</sup> Lei 4.502, de 1964, artigo 83: Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente: (I) Os 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, conforme o caso; (redação dada pelo Decreto-lei 400, de 1968) [...].

Superada a questão da competência deste colegiado, defronte a superveniente transformação dos três Conselhos de Contribuintes no atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e das matérias reservadas no regimento interno para a competência da Terceira Seção de Julgamento, sobretudo o inciso II do artigo 4º do anexo II [3], passo ao enfrentamento das preliminares de nulidade do auto de infração e de nulidade do acórdão recorrido. Nesse particular, peço vênica para adotar e transcrever o judicioso voto do então conselheiro Zenaldo Loibman, proferido no julgamento do recurso voluntário 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 à 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 DRJ. 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 ilicitamente. 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

<sup>3</sup> Regimento Interno CARF, Anexo II, artigo 4º: À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de: [...] (III) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); [...].

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:

**(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 à 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 à defesa.

É importante salientar neste ponto que o direito ao contraditório e à ampla defesa não é apenas a oportunidade procedimental para que o acusado se manifeste e apresente as provas que entender, mas contempla um conteúdo material que implica a possibilidade de fazê-lo integralmente. Isto porque, para o devido processo legal material contempla em sua essência, além da previsão procedimental de o acusado ter direito à manifestação, duas características para sua legitimação: **(i)** inicialmente, proporcionar ao acusado o conhecimento de todos os elementos materiais (documentos, depoimentos, laudos, informações em geral) a partir dos quais a fiscalização interpretou o fato como passível de incidência da norma jurídica de modo que possa cotejar a descrição do fato (dado pelo Fisco) com suas respectivas provas,

e, (ii) finalmente, no exercício da “jurisdição”, responder ao acusado acerca da integralidade dos elementos aduzidos em sua defesa, motivando e fundamentando a decisão.

Continua, o Ilustre Conselheiro Tarásio:

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

Alegam as recorrentes que da decisão proferida pela DRJ participou o referido servidor público que era Inspetor da Alfândega 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 [4]. 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.

....

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.

O 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 a juntada de quaisquer documentos que julguem pertinentes à apreciação da questão, determinam a reabertura de prazo para que a façam; [...].

<sup>4</sup> 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, consangüíneos ou afins, até o terceiro grau, inclusive, interessados no litígio.

Assim, por ter havido no julgamento de primeira instância a participação de servidor que à época da fiscalização e lavratura do auto de infração era Inspetor da Alfândega de Manaus, entendo que a decisão recorrida padece do vício de nulidade.

Ademais, considerando que quando da intimação do lançamento e até depois do prazo da impugnação a administração reteve os documentos da Recorrente que embasaram o auto de infração, entendo que a empresa foi impedida de exercer a ampla defesa e o contraditório, o que também acomete o procedimento da nulidade.

Diante do exposto, voto para ANULAR o Processo a partir da decisão de primeira instância administrativa, por incompetência da autoridade julgadora, devolvendo o prazo da impugnação às Contribuintes para que possam complementar suas alegações, inclusive juntar documentos e provas de suas arguições.

Luiz Roberto Domingo – Relator