



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo n° 10283.006929/2003-28
Recurso n° 146.729 Voluntário
Matéria IPI MULTA IMPORTAÇÃO IRREGULAR
Acórdão n° 204-03.690
Sessão de 03 de fevereiro de 2009
Recorrente TCE SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA., EPP, MOL
BRASIL LTDA. e SDW SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA;
Recorrida DRJ em Fortaleza/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 28/10/1998

COMPETÊNCIA.

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

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

Preliminar rejeitada.

DECADÊNCIA. MULTA REGULAMENTAR. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE E SIMULAÇÃO.

A regra decadencial a ser aplicada para o lançamento de multa regulamentar prevista em lei é aquela contida no art. 173 do CTN, ainda mais quando há a existência de dolo, fraude e simulação nas ações praticadas pelas autuadas.

NULIDADE.

Não se considera nulo o julgamento do qual participou auditor fiscal nomeado para a função de julgador na DRJ e que tenha assinado o MPF autorizando a fiscalização já que, na época da ocorrência dos fatos ocupava o cargo de Inspetor da Alfândega de Manaus.

A decisão que deixou de apreciar Parecer elaborado por encomenda das partes, apresentado após o transcurso do prazo

impugnatório não é nula, pois não se trata de apreciação de provas, mas sim de opinião de terceiros.

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

LICITUDE DA PROVA.

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

PERÍCIA.

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

FRAUDE NA IMPORTAÇÃO.

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

NORMAS GERAIS. SUJEIÇÃO PASSIVA.

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

Recurso Negado.

CONCOMITÂNCIA. MATÉRIA SUBMETIDA À APRECIÇÃO DO JUDICIÁRIO.

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

Recurso não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos, em não se conhecer do recurso quanto a questão da sujeição passiva da MOL BRASIL por opção pela via judicial; e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para retirar do pólo passivo a sociedade empresária SDW e excluir da exigência fiscal os valores correspondentes as faturas de importações efetuadas, segundo a invoice original, pela SDW. Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Marcos Tranchesi Ortiz que votaram em converter o julgamento em diligência. Os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sílvia de Brito Oliveira, Ali Zraik Júnior, Marcos Tranchesi Ortiz, Leonardo Siade Manzan e Henrique Pinheiro Torres na questão da decadência votaram pelas conclusões. a Conselheira Nayra Bastos Manatta (Relatora) que negava provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos a para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela recorrente, a advogada Íris Sansoni.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS
Redator Designado

Relatório

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança da multa regulamentar prevista no art. 463, inciso I do RIPI/98 em virtude de as empresas relacionadas haverem entregado a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada de forma irregular ou fraudulenta. São as empresas TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda; SDW Serviços Empresariais Ltda e Mol Brasil Ltda (antes denominada Mitsui Osk Lines Agência Marítima Ltda).

Consta da acusação fiscal descrita nos autos:

1. Ressalta, a fiscalização, que as empresas TCE e SDW já foram autuadas diversas vezes por falsificação e adulteração de documentos necessários ao despacho aduaneiro. Lista os Processos Administrativos decorrentes das fraudes praticadas pelas empresas ressaltando que nos de nº 10283.002257/2004-62 e 10283.002258/2004-15 as empresas agiram em conluio com a MOL.
2. No caso em apreço a fraude constituiu-se em : a) falsificação/adulteração de invoice; b) falsificação/adulteração de BL; c) constituição fraudulenta das duas primeiras entidades mencionadas (TCE e SDW). As infrações praticadas referem-se a operações internacionais de comércio exterior praticadas em 1998.
3. De acordo com o documento de fls. 50/53 e 58 consta o invoice "1-A" consideradas falsificadas e às fls. 54/57 e 59, as invoices "1-B" consideradas verdadeiras. O invoice "1-A" foi emitido conforme modelo tipográfico utilizado pela organização (fls. 60) para adulterar/falsificar faturas internacionais.
4. O representante nacional do transportador MOL emitiu conhecimentos de embarques diferentes dos verdadeiros (fls. 244, falso e 243, verdadeiro) diferindo, dentre outros aspectos, no que diz respeito à propriedade das mercadorias e cujo objetivo era facilitar a mudança de propriedade das mercadorias da SDW para a TCE, ou ao inverso, sem os requisitos legais, de acordo com a conveniência para a falsificação da invoice em contrapartida aos saldos disponibilizados pela Suframa. Ou seja, as vias que deveriam ser exatamente iguais apresentam dados diferentes.
5. As faturas tipo "A" foram fabricadas pelo bloco SDW/TCE, enquanto os conhecimentos ilegais o foram pela MOL, razão pela qual ficam os três autuados obrigados ao pagamento da multa regulamentar prevista no art. 83, caput e inciso I da Lei nº 4.502/64 e art. 1º, alteração 2ª, do Decreto Lei nº 400/68, equivalente ao valor da mercadoria.
6. Acresce ainda, a fiscalização, que as empresas TCE e SDW estão vinculadas ao grupo CCE acusado de fraudar incessantemente o regime ZFM, sendo que as simulações, fraudes e dolos também estão comprovados em dois esclarecedores relatórios: o primeiro datado de 08/08/03 e o segundo, de 13/01/04, ambos fazendo parte integrante deste processo. De acordo com estes relatórios as



empresas TCE e SDW eram geridas por um único grupo de pessoas e foram constituídas com a finalidade específica de fraudar o Estado. A filial paulista aberta em 03/11/03 da SDW (fls. 302/304) apresentava, à época situação fiscal irregular.

7. Vários invoices e conhecimentos marítimos foram falsificados pelas empresas, até de grupos internacionais famosos como da General Electric Company (fls. 50/53), sendo as vias originais juntadas às fls. 54/571, e da GE Plastics que afirma não ter emitido as faturas internacionais falsificadas (fls. 28/29), quando respondeu ao expediente oficial de fls. 26/27, restando comprovado que foi o grupo TCE/SDW quem o fez.

8. Os documentos relativos ao despacho aduaneiro em questão estão agrupados em jogo de n° 01. A invoice falsa está etiquetada com o n° 1-A, e a verdadeira com o n° 1-B; o packing list regular com o n° 1-C, a DI com o n° 1-D e o conhecimento verdadeiro com o n° 1-E, o falso com o n° 1-F. Tudo listado às fls. 235

9. Todas as vias falsificadas seguem o mesmo modelo tipográfico (fls. 60), não trazendo semelhança com as verdadeiras, razão pela qual é de se considerar que todas as faturas que tem esta tipografia são falsas. Para isto basta cotejar a invoice falsa (A) com a verdadeira (B), assinada pelo exportador, para constatar as diferenças. Os documentos (falsos e verdadeiros) estavam arquivados juntos quando foram apreendidos em obediência ao Mandado de Busca e Apreensão n° 2003.4595-3.

10. Constam deste esquema de falsificação e fraude outras empresas suspeitas e pessoas físicas envolvidas. O nome dos comandados consta das fls. 272 a 301, sendo eles os responsáveis pelas operações de fraude. Em alguns casos há a participação do transportador marítimo no esquema de fraudes, quando se constatou falsificação dos documentos marítimos, somado à de invoice, razão pela qual, nestes casos, se autuou também o transportador marítimo.

11. As empresas TCE e SDW tem sócios vinculados a outras empresas fraudadoras do regime ZFM, que, também, por meio de emissão de invoices e BL falsos introduziram mercadorias estrangeiras irregularmente no país, consumindo-as ou entregando-as para consumo posteriormente.

12. As empresas TCE e SDW funcionaram no mesmo local físico (imóvel de propriedade da CCE); o Sr. Isaac Sverner, figura central de varias sociedades que cometeram ilícito na ZFM, é sócio majoritário da TCE; Sr. Raphael Ades (sócio da SDW) mantém vinculo familiar com o Sr. César Ades, parceiro de Isaac Sverner na TCE. Este ciclo fraudador, ao que tudo indica, controlava também a empresa beneficiária das remessas de divisas (geralmente a Kelsev Commercial AS nas Ilhas Virgens Britânicas), pois constam tomadas de decisões administrativas aqui no Brasil relativas a esta entidade das correspondências anexadas aos relatórios. Conforme consta do contrato social da empresa SDW (fls. 157 a 158) esta era administrada pelas mesmas pessoas responsáveis pela TCE.



13. As empresas TCE e SDW são materialmente uma só pessoa jurídica, daí a necessidade de autuá-las conjuntamente. Nos relatórios anexados ao processo, fls.183 a 234, referente ao PA nº 10283.011345/2000-23 e relatório de diligência fiscal de fls. 61 a 182, estão inúmeras correspondências eletrônicas provando a hierarquia organizacional do esquema e a vontade explícita de lesar a economia nacional. A empresa TCE, produz e interna para fora da ZFM, utilizando no calculo do DCR componentes que são adquiridos da empresa SDW, declarando-os como nacionais. As instalações fabris das duas empresas situam-se no mesmo endereço, em prédios contíguos, localizados dentro da mesma área, compartilhando, além da dependência administrativa, no tocante aos funcionários burocráticos, o portão de entrada e saída, pátio de estacionamento, área de carga e descarga de insumos e produtos, e as linhas de produção, embora autônomas, possuem comunicação interna entre os prédios. De acordo com o Parecer CST nº 88/75, para que sejam considerados estabelecimentos distintos se faz necessário que os prédios sejam situados em áreas descontínuas, separados por via pública, o que no presente caso não ocorre. As empresas TCE e SDW são portanto empresas coligadas, contrariando assim o disposto no item 1 da Lei nº 8.387/91.

14. No auto de infração constante do Processo nº 10283.011345/2000-23 as empresas conformaram-se com a acusação fiscal de que são uma única empresa, realizando o pagamento do crédito tributário ali constituído em 08/02/2001. Assim sendo, diante dos fatos, evidencia-se que a formação de duas empresas (TCE e SDW) tinha como objetivo facilitar a fruição de benefícios fiscais disponibilizados para a ZFM, através de um esquema de simulação, fraude fiscal e cambial. Vale ainda destacar que os documentos fiscais pertencentes às duas entidades foram encontrados e apreendidos no mesmo endereço o que comprova que até os arquivos eram únicos, guardados juntos, independente de a qual empresa pertenciam o que comprova, mais uma vez, que as empresas eram em verdade uma única empresa.

15. A SDW faturava/repassava mercadoria para a TCE, comprovando mais uma vez que as empresas TCE SDW e CCE estão ligadas, fazendo parte de um único grupo;

16. Todos os sócios das empresas SDW e TCE tem vinculações (familiar ou empresariais) entre si; o endereço onde deveria estar localizada a SDW em verdade não existe, sendo, na realidade um único imóvel com divisões internas ocupado pela SDW e TCE; o imóvel encontra-se sublocado, atualmente, à pessoa jurídica WMTM Equipamentos de Gases Ltda pelo Sr. Romero Reis, que é também locatário do imóvel locado pela CCE da Amazônia Ltda.; o Sr. Isaac Sverner figura como sócio da TCE, da SDW e da CCE e é também proprietário do imóvel onde funcionava a TCE; o imóvel onde funcionava o grupo SDW/TCE também abrigou a “Associação de Tecnologia da Informação”, entidade sem fins lucrativos, em cujo contrato social (fls. 161 a 182) deixa claro que ela é fruto de articulação das pessoas antes mencionadas, somadas ao Sr. Jesus Manoel Casal Pan, ativo administrador do bloco SDW/TCE: Issac Sverner, sócio da DM, CCE e TCE entre outras; Sr. Roberto Sverner, diretor presidente da SDW; Sr. Raphael Ades, sócio-diretor da TCE e SDW e do Sr. Sverner em diversas empresas; Sr. César Ades, sócio da SDW; Sr. Vittorio Danesi, acionista

6

da TCE; Sr. Romeo Danesi, sócio da SDW; Sra. Cleys Danesi, acionista e diretora da SDW; Sr. Nelson Sany Wortsman, acionista TCE e diretor SDW; Sr. Fabrizio Wortsman, acionista da SDW; Sr. Sólon Chrissyostomos Tsantulas, sócio gerente da TCE.

17. Nos documentos falsificados vê-se que há misturas de idiomas, hora se usa o português, hora se usa o inglês, e o layout gráfico utilizado nas falsificações não sofria modificações apesar de os exportadores estarem situados em diferentes países e de serem as faturas emitidas de acordo com a legislação de cada país. A descrição das mercadorias, sempre em português, é exatamente aquela constante do Processo Produtivo Básico (PPB) autorizado pela Suframa, e tem como objetivo fazer as mercadorias se enquadrarem no PPB aprovado. A SRF, por meio do seu escritório nos EUA e a Procuradoria da República no Amazonas remeteram ao Grupo General Eletric questionamentos sobre a emissão de envoices, das quais consta a marca oficial e a suposta subscrição oficial de funcionário da empresa. Em resposta a empresa informou que as faturas anexas à carta não eram as originais que a GE Platics apresentou ao banco Boa Vista Interatlântico para estas três transações de importação. “há erros administrativos que ressaltamos na planilha anexa. Note que algumas das nomenclaturas de cor do produto estão incorretas e alguns dados de peso estão em libras ao invés de quilogramas”. A apresentação do original do invoice é obrigatória para instrução da DI, sendo esta via insubstituível para a nacionalização das mercadorias estrangeiras.

18. Se as autuadas admitem que as invoices consideradas falsas são “pró-forma” admitem por consequência que utilizaram documentos ilegais no desembaraço aduaneiro, pois como comprovado as invoices utilizadas são falsas pois simularam exportador, importador, preço, descrição, prazo de pagamento, dentre outros itens, e estes dados adulterados foram informados pelas autuadas nas declarações de importações. Neste caso não se pode admitir tratem-se de erros administrativos do transportador ou do exportador, pois isto implicaria em que todo documento falso que a fiscalização aduaneira constasse seriam decorrentes de erros administrativos, o que é inviável se supor.

19. Quanto ao BL (conhecimento internacional de carga).restou constatado que o transportador emitiu BL falsos/adulterados contribuindo para a consumação das ilegalidades cometidas pelas SDW/TCE, sendo intrínseca a responsabilidade do transportador no que se refere as cargas por ele transportadas. O Pedido de Visita e Termo de Responsabilidade, assinados pelo transportador, confere a responsabilidade ao transportador pelo pagamento dos tributos e multas e outras obrigações que devam ser satisfeitas por força de divergências apontadas pela lei em relação à carga por ele transportada. No caso do transportador, por ser empresa sediada em outro país, sendo impossível ao Fisco autuá-la, é necessário que sejam nomeados representantes destas empresas internacionais de transportes no Brasil. O representante do transportador é responsável, no Brasil, pelas infrações por ele praticadas. No caso dos autos a empresa MOL é a representante nacional do transportador (fls. 703/711 verso e anverso), razão pela qual há de figurar como responsável pelos atos praticados pelo transportador no que se refere à adulteração/falsificação dos BL relacionados com as importações em questão.



20. A empresa MOL, constituída em 1992, também está situada em São Paulo e tem filial em Manaus como “ativa não regular”. A Mitsui Osk Lines Agência Marítima Ltda, aberta em 1996 no Brasil, foi incorporada pela MOL, sendo que o cadastro CNPJ nº 01.226.615/0001-01 e das filiais consta como “cancelado”.

21. As vias duplas do BL são diferentes, principalmente, no que tange ao nome do importador.

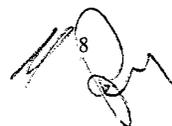
22. Ao representar a Mol Logistics no Brasil a empresa Mol nacional é responsável pelos atos praticados por seus representados, sendo-lhe imputada responsabilidade pelos mesmos.

23. É de responsabilidade do transportador internacional o manifesto de carga, que é um rol de conhecimentos de cargas que traz resumidamente as informações constantes destes conhecimentos de carga e deve ser traduzido e entregue à SRF. Também é de responsabilidade do transportador os conhecimentos de carga denominados também de BL, ou conhecimentos de frete, sendo estes os documentos mais importantes do comércio internacional, pois além de ser o contrato de transporte entre transportador e embarcador, é também o comprovante de que a mercadoria foi embarcada, tornando-se assim um título de crédito. O BL é indispensável em qualquer transação comercial pois sem ele nenhum embarcador pode confirmar que embarcou a mercadoria, por isso o transportador deve emitir e assinar o BL para capacitar o embarcador a negociar a mercadoria. Do BL constam natureza, quantidade, qualidade, peso da mercadoria; nome, endereço e outros dados do destinatário; prazo do transporte; montante do frete e outras despesas.

Cientificadas da autuação as empresas apresentaram impugnações alegando em suas defesas, em síntese:

1) MOL

- a empresa Mol não era o agente que atuou em 2000 (empresas tem CNPJ diferentes);
- o fato de uma firma substituir a outra no agenciamento de navios não torna as duas a mesma coisa ou uma mesma empresa, também a coincidência de sócios não as torna uma só;
- o auto de infração diz que o BL foi emitido no Brasil, quando foi emitido no exterior;
- a autuação afirma que o culpado é o transportador e que o agente responde pela culpa deste e, logo em seguida, diz que o agente é o culpado;
- cita outros agentes e empresas mas não explica porque também não estão no pólo passivo;
- o auto de infração fala de fraude e acusa aleatoriamente a agência marítima sem se lembrar que a União não escapa da ação do Poder Judiciário nos casos de



calunia, e as acusações nas quais se baseou a autuação são inverídicas e os atos apontados jamais foram cometidos pela empresa;

- autuação confunde a figura do agente marítimo com a do representante do armador estrangeiro, e no caso deste processo o transportador estrangeiro é uma empresa armadora formada segundo as leis do Japão, enquanto que a Mol é mero agente marítimo, estabelecida de acordo com as leis brasileiras;
- mesmo que o navio tivesse responsabilidade pela fraude apontada pelo Fisco esta responsabilidade seria do armador e não do agente;
- qualquer comunhão de atividades, de prestação de serviço ou de interesse societário não transforma as empresas (armador estrangeiro e o agente) numa única empresa, a ponto de uma responder pelas faltas da outra;
- a impugnante atuou como mero agente de navio e não como representante do transportador marítimo;
- a confusão dos autuantes é tão grande que a impugnante é dita como estando a “representar a Mol Logística” quando o transportador foi a Mitsui ° S. K Lines Ltda, e, chega a ser dito que a Mol é “filial do transportador internacional”;
- não há nos autos um só documento emitido pela impugnante que possa ter tido o propósito de enganar o Fisco ou que tenha gerado algum prejuízo para a Fazenda Nacional;
- na autuação afirma-se que a SDW e a TCE são uma única empresa para que depois se afirme que são duas empresas distintas, e não é vedado que uma pessoa física seja sócio de mais de uma empresa;
- se houve falsificação do BL por terceiros, coisa que não resta comprovada nos autos, a responsabilidade não é do transportador marítimo, no exterior, nem do seu agente nacional, no Brasil;
- se alguém eliminou dado constante do BL original, como por exemplo o valor do frete, a fraude é do terceiro que assim procedeu e não do emitente do documento original;
- a cópia do documento de fls. 243, original foi emitido pela predecessora da suplicante, porem o de fls. 244 é falso e a falsificação ocorreu antes de sair de São Paulo. Trata-se de um telex emitido à TCE pela representante no Brasil do embarcador, transmitido diretamente para as instalações da TCE;
- o documento de fls. 244, com o carimbo ORIGINAL é fraudado, todavia isto não pode ser imputado à suplicante nem a sua predecessora;
- o documento de fls. 244 jamais foi mostrado ao transportador, tanto que dele não consta o seu carimbo e assinatura;

- se houve alguma adulteração do documento nada tem a ver com o transportador, ou com a impugnante que à época nem sequer era agente do navio;
- o transportador marítimo não emite fatura, não é responsável pelo IPI, pois este pressupõe a importação de mercadorias, cabendo o seu ônus apenas ao importador;
- a impugnante em momento algum se beneficiou com a alegada fraude;
- transcreve vários textos do auto de infração reiterando a falsificação do BL, mas enfatizando não ter participação na fraude; e
- cita jurisprudência administrativa e judicial.

2) TCE e SDW

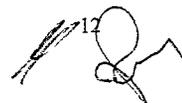
- inexistente a fraude nas operações de importação das autuadas, deste modo, quando o lançamento foi efetuado, 2003, já havia sido fulminado pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;
- inexistindo fraude, dolo ou simulação é incabível a aplicação do art. 173, inciso I do CTN na contagem do prazo decadencial;
- as supostas infrações não ocorreram de fato, tendo a autuação se baseado em indícios e não em provas efetivas;
- não há irregularidades do ponto de vista societário quanto à constituição e a gerência das empresas autuadas, uma vez que foram constituídas e geridas em conformidade com a lei;
- a multa de 100% sobre o valor dos bens importados corresponde à pena de perdimento destes bens, e, em Direito, a aplicação de penalidades deve observar os princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da tipicidade cerrada, atinentes ao Direito Penal;
- o conceito de fraude para efeitos tributários está no art. 72 da Lei nº 4.502/64, tendo sido incorporado pelo art 481 do RIPI/02;
- a interpretação de norma punitiva deve ser feita de maneira estrita, não sendo permitido estendê-la por analogia ou paridade para qualificar faltas reprimíveis ou lhe aplicar penas, nem podendo concluir, por indução, de uma espécie criminal para outra não expressa na lei;
- para que haja fraude é preciso haver o dolo e o objetivo, ou seja é preciso que reste caracterizado que o agente teve intenção de praticar o ato e com o objetivo de postergar, reduzir ou evitar pagamento de tributos, o que, no caso dos autos não ocorreu, tanto que o lançamento não está a exigir tributos, mas sim a multa;
- os conceitos de falsidade ideológica e documental utilizados pela fiscalização não se aplicam às importações realizadas, pois parte de suposições e presunções

para concluir pela aplicação de multa administrativa, equivocando-se ao presumir a existência de fraude nas operações realizadas, o que, de fato não ocorreu;

- quanto à alegação de emissão de invoices em duplicidade, em grande parte dos conjuntos não foram juntadas as invoices “B”, consideradas verdadeiras, de modo que a acusação perpetrada pelo Fisco baseia-se em presunções desacompanhadas de comprovação;
- a invoice “A”, considerada como falsa, em realidade é a invoice pro forma, emitida para atender as exigências da Aduana quando do desembaraço de mercadorias importadas, refletindo, substancialmente, as mesmas informações constantes da invoice “B”, consideradas verdadeiras;
- a emissão de invoice pro forma é procedimento corriqueiro no âmbito de transações comerciais internacionais e necessário porque a fatura comercial emitida por empresa exportadora nem sempre apresenta todos os requisitos necessários para o preenchimento correto da DI, tais como descrição detalhada dos produtos, medidas diferentes dos padrões brasileiros, etc;
- estes 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 em virtude da falta de matéria-prima importada, ou pela necessidade de reapresentação de nova fatura, mais detalhada, implicando em custos de armazenagem até a regularização do despacho de importação;
- não há fraude pela emissão das faturas comerciais, nem pode ser presumida pela existência de duas invoices, substancialmente idênticas, referentes à mesma importação;
- fraude ocorreria se restasse comprovado que os registros de DI e Pedido de Licenciamento de Importação foram efetivados com base em informações não condizentes com a operação realizada, fornecidas por uma fatura comercial divergente do documento supostamente apontado como verdadeiro, o que não ocorreu;
- o procedimento adotado pelas autuadas é comum no âmbito do comércio internacional, sendo que a fatura comercial que deveria ser emitida pelo vendedor e por ele assinada é, muitas vezes, emitida pelas suas filiais no Brasil, para facilitar a operação, sendo estas chamadas de invoices pro forma, que é exatamente o caso dos autos;
- a presunção da fraude em virtude da diversidade de idiomas constantes das invoices denominadas de falsas deve ser desconsiderada pois naquelas consideradas como verdadeiras pelo Fisco também há duplicidade de idiomas, razão pela qual sob esta alegação, não se pode considerar que as invoices usadas pela contribuinte são falsas;

- também não pode prosperar a alegação de que as invoices apresentadas são falsas por terem seguido o mesmo padrão tipográfico;
- as faturas comerciais são documentos necessários à efetivação de operações comerciais, assim como para preenchimento e emissão da DI, inexistindo requisito ou formatações específicas para a sua emissão, todavia a legislação brasileira, art. 425 do RA, impõe requisitos básicos para emissão de faturas comerciais, e as invoices consideradas verdadeiras não contem a especificação detalhada das mercadorias, o que ensejou a emissão de invoices pro forma, que, por sua vez, seguiam o mesmo padrão tipográfico pois foram emitidas exatamente para viabilizar o desembaraço aduaneiro;
- as informações prestadas pelas empresas fornecedoras da autuada comprovam exatamente que não houve fraude, pois, embora haja diferenças nas faturas comerciais emitidas estas refletem com precisão o valor total, em dólares, das transações, ou seja, existem apenas erros administrativos na emissão das invoices pro forma, que não alteram a substancia das invoices emitidas pelo exportador, razão pela qual as invoices pro forma jamais poderiam ser consideradas fraudulentas (peso, quantidade, valor e destinatário são idênticos em ambas as invoices);
- se o intuito fosse fraudar o Fisco as invoices emitidas pelo importador deveriam ter principalmente valores diferentes daqueles constantes da invoice emitida pelo fornecedor no exterior, o que, conforme atestado pelo Fisco, não ocorreu, concluindo-se que se diferenças existem em outro sentido entre as primeiras e as segundas invoices estas foram derivadas de equívocos, de erros e não de fraude nos documentos;
- 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, I do RIPI/98 que ensejem aplicação de multa;
- o lançamento deve conter a descrição dos fatos tidos como contrários à legislação ou fatos concretos que justifiquem a exigência do tributo ou de multa isolada com a demonstração clara e precisa do nexos causal entre os fatos descritos na autuação e os dispositivos legais mencionados, e, no caso em questão, o dispositivo legal citado imputa a multa administrativa apenas nos casos de operações: clandestinas; irregulares; fraudulentas; ou não registradas envolvendo produtos de procedência estrangeira;
- não houve importação clandestina pois não houve qualquer ocultação das operações praticadas já que todas foram registradas no Siscomex;
- os fatos e dados que se encontram registrados em documentos existentes na própria SRF devem ser trazidos, de ofício, ao processo, nos termos do art. 37 da Lei nº 9.784/99, que comprovará, através dos documentos registrados no Siscomex que não houve importação clandestina;
- apenas as irregularidades que impliquem na inviabilização da verificação por parte da fiscalização do cumprimento da obrigação principal ou da ocorrência do

12



fato gerador do tributo poderiam ensejar a aplicação de penalidade, isto porque as obrigações acessórias se prestam apenas a garantir a fiscalização da obrigação principal;

- não houve irregularidades na importação visto que as impugnantes efetivaram o registro da DI e os procedimentos adotados para o desembaraço aduaneiro sempre se deram à luz do disposto na legislação, tendo ocorrido após a conferência física da mercadoria, procedimento este que antecede a liberação e que possui o condão de aperfeiçoar o lançamento efetuado pela 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 consumo, o que comprova a efetividade e legalidade das operações já que foram atendidas todas as obrigações acessórias junto à Sefaz; existem comprovantes de internamento das mercadorias importadas; constam nos sistemas do BC e da SRF os recibos de envio das DI pelo Siscomex e existem registros de contratos de cambio para fins de cobertura cambial das operações junto ao Bacen;
- o procedimento de importação envolve varias etapas que antecedem a operação de desembaraço e descarga de mercadorias importadas, todas sujeitas à fiscalização e autorização das autoridades fazendárias como: conferência de manifesto de carga; consolidação documental dos containers por agente de carga; notificação na Sefaz, recolhimento de taxas de armazenagem e capatazia dos Portos; registro da DI no Siscomex;
- o desembaraço das mercadorias ocorreu sempre de acordo com as especificações contidas na lista de produtos e fatura comercial ;
- sempre obtiveram a autorização para liberação das mercadorias de acordo com as informações contidas na DI, invoice e packing lists, que, somente após a conferência aduaneira realizada pelas autoridades fiscais, foram liberadas;
- se existissem irregularidades o despacho aduaneiro não se concretizaria e as mercadorias não seriam liberadas para consumo;
- após a conferência aduaneira, o desembaraço e liberação da mercadoria é que as impugnantes procediam ao “desembaraço”, afastando assim qualquer alegação no sentido de que houve entrega para consumo de mercadorias importadas irregularmente;
- como não importaram clandestinamente, irregularmente nem fraudulentamente as mercadorias do exterior já que todas as operações estão comprovadas, com o devido recolhimento dos tributos devidos nas operações, tendo ainda sido cumpridas todas as obrigações não se configura hipótese de aplicação da multa prevista no art. 463, I do RIPI/98;
- conforme jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o elemento nuclear da infração apontada pelo Fisco é a importação clandestina, irregular ou fraudulenta de produtos de

procedência estrangeira , não tipificando a infração a importação de mercadoria constante de DI registrada na repartição aduaneira. Cita partes do voto condutor do Acórdão mencionado;

- tendo havido registro da DI no Siscomex não se pode falar em importação clandestina;
- outro entendimento da CSRF é que basta a existência da DI, formal, regular e tempestivamente emitida, para que se afaste a penalidade em questão, sendo que no caso concreto as mercadorias foram devidamente acompanhadas de DI registradas, e, no caso de mercadoria entregue a consumo ou consumida sem o cumprimento de todas as etapas para o desembaraço foi afastada a multa, tendo em vista o registro de DI;
- a emissão de documentos pro forma não poderia ensejar a aplicação sequer da multa prevista no art. 521, III do RA, que é a que mais se aproxima da multa aplicada ao caso em análise;
- 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;
- não merece prosperar a alegação da existência de fraude, dolo ou simulação na constituição e gerencia das empresas atuadas no sentido de constituírem uma única unidade econômica formada para fraudar o Fisco, pois ambas as empresas foram constituídas em conformidade com a legislação, cujos atos constitutivos foram devidamente registrados na Junta Comercial do Estado de São Paulo em 14/11/95 (TCE) e Junta Comercial do Estado do Amazonas em 17/08/94 (SDW), tendo sido observados todos os requisitos para a constituição da pessoa jurídica de direito privado, como: elaboração de contrato social de acordo com a lei comercial, assinatura dos representantes legais, obtenção de registros, etc;
- as empresas em questão são pessoas jurídicas de fato e de direito independentes na consecução de suas atividades, possuindo objeto social distintos, sendo que, enquanto a TCE dedicava-se à fabricação de monitores de vídeo para computadores, calculadoras, impressoras e locação de aparelhos fac-símile, a SDW dedicava-se à fabricação de placas e componentes para indústria eletrônica;
- a fiscalização nega todo e qualquer conceito jurídico societário e cria uma ficção jurídica que transforma 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;
- a própria fiscalização reconhece a existência de duas empresas distintas, com linhas de produção autônomas quando da realização de vistoria;
- tanto é verdade que são empresas distintas que ambas obtiveram seus próprios projetos de investimento e produção na ZFM aprovados pela Suframa;

- não pode prosperar a alegação da fiscalização de que a impugnação do auto de infração anterior implica no reconhecimento de todas as infrações nele apontadas, pois a empresa desistiu, naquele momento, apenas da sua defesa no âmbito administrativo, mas não do direito que lhe assiste, pois não reconhece como verdadeiras as supostas infrações nele descritas;
- a obrigação tributária é ex lege, não decorrendo da vontade das partes, pelo que a “pugnação” não poderia implicar na criação de obrigações tributárias para as autuadas;
- ao contrário do que alega a fiscalização as autuadas não são empresas coligadas pois o conceito de coligadas não pode ser aplicado ao caso em questão nem aos fatos descritos pelos autuantes, e na forma do art. 110 do CTN os institutos, conceitos e formas de direito privado não podem ser alterados para aplicação no Direito Tributário;
- discorre sobre o conceito de empresas coligadas conforme legislação comercial na qual se faz menção a que uma empresa participe com 10% ou mais do capital da outra sem controlá-la, razão pela qual a TCE e a SDW não podem ser consideradas empresas coligadas mas apenas empresas interligadas com relações comerciais entre si;
- a fiscalização se confunde na diferenciação do conceito de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico e de fraude ou simulação na constituição de pessoas jurídicas;
- a legislação autoriza o funcionamento de duas unidades econômicas independentes no mesmo espaço, desde que a localização das referidas pessoas jurídicas, na mesma área, não impeça a diferenciação de uma empresa da outra;
- o Parecer Normativo nº 88/75 não restringe a hipóteses de duplicidade de estabelecimentos aos casos em que haja separação por via pública, mas afirma, tão-somente, que o fato de haver separação por via pública é bastante para caracterizar a duplicidade de estabelecimentos, contemplando, inclusive a hipótese de existência licita de estabelecimentos industriais em áreas descontínuas;
- 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 indicio de fraude ou simulação;
- foram concedidos para ambas as empresas, em momentos distintos, os alvarás de funcionamento pelas autoridades fiscais, estadual e municipal, o que corrobora regularidade e licitude na forma de funcionamento adotado pelas empresas. Protesta pela juntada de documentos *a posteriori*;
- a existência de vínculos pessoais ou familiares entre os administradores das empresas nada comprovam sendo irrelevante para o processo, descabendo as alegações de fraude ou simulação na constituição ou gerência das empresas;

- a lavratura do auto de infração ocorreu nas dependências do Ministério Público Federal/Procuradoria da República de Manaus/AM, o que implica em nulidade da peça infracional;
- foram utilizados documentos fiscais que não mais se encontravam em poder das impugnantes por haverem sido apreendidos em momento anterior à autuação por força do cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão expedido pela Justiça Federal, e não foram devolvidos às impugnantes de forma que estas pudessem produzir as provas necessárias para a sua defesa, o que implica em ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. Discorre sobre o que considera ampla defesa;
- é injustificável a manutenção dos documentos pelas autoridades e este fato impossibilita as impugnantes de produzirem provas que demonstrem que não houve a fraude alegada pela fiscalização, contribuindo para cercear a defesa da contribuinte;
- conforme fotografias tiradas dos arquivos das impugnantes, antes da apreensão judicial, os documentos fiscais, contábeis, comerciais se encontravam organizados e arquivados, situação esta que não se verifica após a aludida apreensão (fls. 883/888);
- tendo havido cerceamento de direito de defesa é nulo o auto de infração;
- argúi que as provas que ensejam o lançamento foram obtidas por meio ilícito tendo em vista o procedimento adotado pelas autoridades policiais nas sedes das impugnantes para realizar a apreensão da documentação das empresas, conforme havia sido determinado pelo Judiciário, pois não foram observados os requisitos necessários para a apreensão de documentos conforme determina o art. 240 e seguintes do CPP, instituído pelo Decreto Lei nº 3.689/74;
- é patente a violação das garantias constitucionais (contraditório e ampla defesa) face à ausência de representante legal das empresas autuadas no momento da apreensão dos documentos, devendo ser observada a inexistência de assinatura ou ciência por parte dos detentores da documentação apreendida no Termo de Arrecadação (fls. 890/891);
- não foram relacionados os documentos apreendidos conforme determina o art. 245, § 7º do CPP, sendo apenas genericamente descritos como “caixa de documentos da SDW”, “pasta de balancetes”, caixas de papelão com documentos diversos, sem a especificação de quanto e quais documentos se tratavam e de quais empresas eram;
- os correios eletrônicos (e-mail) apreendidos e utilizados como provas não atestam nem comprovam a existência de fraude, descabendo o reconhecimento de sua validade como prova;
- tendo se baseado, a acusação fiscal em prova ilícita é nulo o ato nelas baseado, conforme jurisprudência de Conselho de Contribuintes;

- a fiscalização teceu diversas acusações às empresas e seus sócios sem qualquer prova que pudesse sustentá-las;
- as informações referentes aos sócios das empresas nada acrescentam ao trabalho fiscal e não tem conexão com a suposta infração consignada no auto de infração o que demonstra a parcialidade da fiscalização em perseguir não o crédito tributário, mas sim os sócios das impugnantes, não tendo, portanto, observado os princípios da impessoalidade e moralidade;
- as impugnantes não apresentaram qualquer óbice ao trabalho da fiscalização ou interferências ilegais como forma de coação uma vez que as informações prestadas são tentativas de explicação ou esclarecimento em face das graves alegações que vêm sendo feitas, podendo até implicar na responsabilização pessoal dos agentes;
- não há entre as impugnantes e a empresa de transporte marítimo interesse em comum nos procedimentos aduaneiros de desembaraço de mercadorias importadas para efeito de atribuição de suposta responsabilidade solidária, nos termos dos arts. 124, I e 136 do CTN;
- a emissão de BL é de responsabilidade da transportadora internacional que o faz por determinação da exportadora, não tendo assim as impugnantes qualquer relação com a referida documentação;
- não obstante à ausência de fraude, se fosse admitida a responsabilidade solidária entre pessoas jurídicas autuadas, a multa imposta através do lançamento não se aplicaria às impugnantes, pois a suposta fraude em relação aos BL é de exclusiva responsabilidade da empresa de transporte marítimo; e
- solicitam que seja declarada a nulidade da autuação ou a sua improcedência, bem como que sejam juntados aos autos toda a documentação em poder da autoridades fiscais que comprovem as alegações tecidas pelas impugnantes, especialmente: comprovante de internamento de mercadorias importadas; comprovante dos registros de contrato de cambio; comprovante da conferência de manifestos de carga; comprovante da consolidação documental dos containers por agente de carga; comprovante da notificação da Sefaz; comprovante dos recolhimentos das taxas de armazenagem e capatazia dos portos; registros das DI no Siscomex.

Em 26/11/04 as empresas TCE e SDW apresenta às fls. 539 a 571 razões complementares da impugnação nas quais discutem questões de mérito e pedem diligência e, em 11/01/05, invocando o art. 16 do PAF e art. 5º, LV da CF para juntar Parecer de fls. 578 a 613.

Em 03/01/05 a empresa MOL apresenta petição de fls. 616 a 626 solicitando diligência argüindo: a) só posteriormente à impugnação tomou conhecimento de envolvimento de funcionários da Alfândega nas fraudes imputadas às autuadas; b) não lhe foi permitido ter vistas dos autos; c) não há certeza quanto à documentação acostada pela fiscalização.

A DRJ em Fortaleza/CE julgou procedente o lançamento.

Cientificadas as autuadas apresentaram recurso voluntário alegando em suas defesas as mesmas razões tecidas nas iniciais, acrescentando, ainda:

TCE e SDW:

- conforme comprova carta emitida pela Jean Co, Ltda e traduzida por tradutor juramentado, não apresentada antes por ter sido emitida apenas em 16/11/2005, a empresa exportadora afirma que: a) autorizou a TCE e a 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, ou seja, a exportadora certifica que autorizou a emissão dos invoices pró-forma; b) algumas faturas comerciais foram incorretamente emitidas contra uma empresa quando deveriam ter sido emitida para outra, pelo que autorizava a reemissão pela TCE ou pela SDW, corrigindo equívocos cometidos;
- resta claro que não houve fraude por parte das impugnantes ao reemitirem as faturas comerciais internacionais, já que todas as invoices refletem categoricamente as operações comerciais realizadas;
- o Sr. Luis Carlos Maia Cerqueira não poderia ter participado do julgamento de primeira instância pois foi inspetor da Alfândega do Porto de Manaus/AM no período fiscalizado, tendo inclusive assinado MPF em 21/08/00, através do qual se deu o início dos trabalhos de fiscalização em uma das empresas;
- a participação do Sr. Luis Carlos Maia Cerqueira no julgamento do litígio em questão fere os princípios da imparcialidade e macula o julgamento proferido, nos termos do art. 19, inciso I da Portaria MF nº 258/01, tornando nula a decisão proferida. Esta também é a jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Cita julgado.
- os julgadores não apreciaram o Parecer de autoria de advogada Íris Sansoni juntado aos autos pelas recorrentes sob o argumento de que não se aplicaria ao caso o disposto no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72. Ocorre que o referido artigo só se refere a apresentação de provas, não sendo extensivo a pareceres jurídicos. A não apreciação do referido parecer pela autoridade julgadora de primeira instância constitui cerceamento do direito de defesa das recorrentes, e leva à nulidade da decisão proferida;
- a juntada na fase recursal de documentos que comprovem que o lançamento é improcedente se justifica pelo fato de que, apenas em 19/04/2005 os documentos apreendidos pela Administração foram devolvidos às recorrentes e só a partir de então estas puderam desenvolver e comprovar suas alegações;
- as recorrentes são acusadas de falsificarem as faturas comerciais relativas às operações de importação, baseando-se, a fiscalização, para justificar a sua presunção em divergências apuradas em faturas emitidas em outros períodos e operações que não os autuados. A decisão recorrida também utilizou-se desta comparação para manter o lançamento, o que a torna nula;

- embora a decisão recorrida tenha dito que na fase executiva do mandado de busca e apreensão elabora-se um documento que descreve de forma genérica o que foi apreendido para que em momento posterior se emita um documento descrevendo de forma detalhada todos os documentos apreendidos, no caso dos autos esta descrição pormenorizada nunca ocorreu, o que significa que as provas trazidas aos autos foram obtidas de forma ilícita;
- a autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento justificando que as recorrentes emitiram faturas falsas para ocultar a verdadeira descrição das mercadorias importadas de forma a permitir o seu enquadramento no PPB, e tal ilação sequer faz parte da acusação fiscal;
- as recorrentes não foram acusadas de deixarem de recolher tributo devido, nem de não terem empregados os produtos importados na sua linha de industrialização ou de que os produtos importados não teriam direito à isenção;
- as mercadorias importadas foram sujeitas à conferência física na qual se constatou que as mercadorias eram exatamente aquelas descritas nas DI, elaboradas com base nas invoices pró-forma, o que por si só basta para descaracterizar a presunção da autoridade julgadora de que as contribuintes emitiram invoices pró-forma para enquadrar as mercadorias em questão no PPB (Processo Produtivo Básico) aprovado pela Suframa que garante a isenção nestas operações;
- requer seja feita diligência junto aos armazéns gerais nos quais as mercadorias foram armazenadas na zona primaria para que se comprove, através do mapa de desova dos containeres relativos às operações em questão que as mercadorias sofreram conferência física por parte da autoridade aduaneira;
- não tendo havido postergação, redução ou falta de pagamento de tributo não se pode falar em fraude e por consequência não se pode aplicar a penalidade em questão;
- a multa não pode ser aplicada porque no caso da ZFM, conforme demonstra o Parecer juntado desde a fase impugnatória e não apreciado pela autoridade julgadora de primeira instância, não há importação por ser a ZFM uma zona de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais;
- as mercadorias estrangeiras entradas ZFM continuam a ser consideradas, no território nacional, como estrangeiras, não se podendo falar em importação irregular no âmbito tributário. Repete todo o conteúdo do Parecer;
- as mercadorias importadas ao amparo de DI não podem ser consideradas de importação irregular ou fraudulenta, razão pela qual não se pode aplicar a multa em questão. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes;
- a multa aplicada equivale à pena de perdimento e deve ser aplicada no caso em que as mercadorias importadas irregular ou fraudulentamente tenham sido consumidas ou entregues a consumo e, por consequência, não pode ser aplicada mais a pena de perdimento. Cita hipóteses em que é aplicada a pena de

perdimento e conclui que no caso dos autos não tendo havido importação irregular, clandestina ou fraudulenta não se poderia cogitar de aplicar pena de perdimento e por conseqüência também não se pode aplicar a penalidade lançada;

- ainda que se considerasse que o despacho aduaneiro da mercadoria foi efetuado a) sem a apresentação de fatura comercial, já que as faturas pró-forma seriam “falsas” no entender do Fisco, a penalidade a ser aplicada seria a de 10% sobre o valor do tributo devido, b) apresentação de fatura comercial em desacordo com uma ou mais de uma das indicações contidas no art. 497 do RA a penalidade seria de 1% a 2% do valor do imposto devido não podendo ser superior a R\$ 36,66; c) falsidade nas provas exigidas para obtenção de benefícios e incentivos previstos neste Decreto (RA) a penalidade é de 100% do imposto devido; diferença entre o preço praticado e o declarado, a penalidade é de 100% sobre a diferença. Nunca os fatos apontados pela fiscalização poderiam ensejar a aplicação de pena de perdimento;
- simples enganos ou omissões na emissão de fatura comercial corrigidos ou corretamente supridos na DI não acarretarão a aplicação da penalidade segundo o art. 628, § 8º do RA;
- a decisão recorrida sustenta que a conferência aduaneira não tem o condão de detectar a fraude, pois o desembaraço nem sempre se dá após exame documental e verificação física das mercadorias já que parte das DI são selecionadas para conferência aduaneira pelo canais verde e amarelo, nos quais não há conferência física. Este procedimento adotado pela SRF é de sua inteira responsabilidade não podendo os contribuintes serem por ele penalizados;
- prossegue a decisão recorrida que não deve ser atribuído grande valor ao fato de as mercadorias terem sido desembaraçadas sem óbice pelo órgão alfandegário já que conforme demonstram os relatórios acostados nos autos pela fiscalização, houve participação de funcionários na implementação dos fatos. Todavia esta suposta participação de funcionários é, conforme diz a própria autoridade julgadora, baseado em informações da fiscalização e não em provas;
- ressalta que no período de 1998 a 2002 um total de 33 auditores fiscais procedeu ao desembaraço das mercadorias importadas, conforme lista anexa, elaborada com base nas DI juntadas pelo Fisco, e um dos auditores que efetuou a conferência de DI (nº 01/0416964-2 e nº 01/0023022-3), ambas selecionadas para o canal vermelho, assinou também o auto de infração objeto do Processo nº 10283.004528/2003-33, o que nos leva a acreditar que a suposta participação de funcionários é fictícia ou então a auditor em questão estaria se auto-acusando de participar das fraudes das recorrentes;
- os itens apontados pela fiscalização como divergentes entre as faturas consideradas originais e as “falsas” são assinatura do exportador; prazo de pagamento e data do embarque; e

- nenhuma destas informações reflete no controle aduaneiro das mercadorias já que estas estão descritas; com mesma quantidade, preço, origem, importador e exportador, tanto na fatura original como nas pró-forma de forma igual.

Às fls. 1001 a empresa MOL informa ter ingressado no Judiciário com Ação Anulatória de Crédito tributário com pedido de antecipação dos efeitos de tutela, conforme documentos de fls. 1002 a 1003, através da qual requer a anulação do indevido lançamento de crédito tributário coberto pelo Processo Administrativo Fiscal nº 10283.006929/2003-28, estando, por consequência o crédito tributário ora lançado sub judice.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

Antes de adentrar no mérito deve ser enfrentada a preliminar de competência suscitada pela Conselheira Silvia de Brito Oliveira, durante a sessão. Alegava, a conselheira, ser da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes o julgamento do recurso de ofício interposto em virtude de a exigência ter sido motivada, em derradeira instância, pela descaracterização do regime de tributação simplificada utilizado pela contribuinte.

Segundo o Regimento Interno do Conselho de Contribuintes é de competência do Segundo Conselho de Contribuintes o julgamento de recurso de ofício e voluntário de decisão de primeira instância versando sobre a aplicação da legislação referente ao IPI, excetuando-se se decorrente de classificação fiscal de mercadorias ou incidente sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados, cuja competência é do Terceiro Conselho de Contribuintes, de acordo com o estabelecido no art.14

Art. 14. Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:

I - imposto sobre produtos industrializados (IPI), inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados, exceto o IPI cujo lançamento decorra de classificação de mercadorias;

II - imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários;

III - contribuições para o Programa de Integração Social e de Formação do Servidor Público (PIS/Pasep) e para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando suas exigências não estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração à legislação do imposto sobre a renda;

IV - contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira (CPMF); e

V - apreensão de mercadorias nacionais encontradas em situação irregular.

Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

I - ressarcimento de créditos do imposto sobre produtos industrializados;

II - apreciação de direito creditório; e

III - reconhecimento de direito a isenção ou a imunidade tributária.

Verifica-se que a exigência fiscal formulada no Auto de Infração em análise é a cobrança da multa tipificada no art. 365, I do RIPI/82, que pune a entrega a consumo ou consumo de mercadoria estrangeira entrada irregular ou fraudulentamente no território nacional.

Ou seja, trata-se de exigência de multa tipificada no RIPI/82 prevista para o IPI, o que caracteriza a competência do Segundo Conselho de Contribuintes para o julgamento da matéria, ainda que a entrada irregular da mercadoria no território nacional tenha se dado em virtude da utilização indevida do regime aduaneiro de Tributação Simplificada.

Observe-se que não se trata de multa por descaracterização do referido regime aduaneiro, cuja competência, aí sim, seria do Terceiro Conselho de Contribuintes, mas sim, de multa relativa ao IPI por entrega a consumo de mercadoria entrada irregularmente no território nacional, cuja competência para julgamento da matéria é do Segundo Conselho de Contribuintes. Ressalte-se que a primeira das multas é aplicada por irregularidade constatada na zona primária, e a segunda, por irregularidade constatada em zona secundária, daí o porque de ter sido aplicada a multa prevista no RIPI/82 e não a correspondente prevista no Regulamento Aduaneiro. Esta diferença altera frontalmente a competência para julgamento da matéria: no primeiro caso seria do Terceiro Conselho de Contribuintes e, no segundo, é do Segundo Conselho de Contribuintes.

Desta forma voto por rejeitar a preliminar de competência suscitada pela conselheira, e declarar a competência do Segundo Conselho de Contribuintes para julgamento da matéria em questão.

Em relação às acusações fiscais cuja responsabilidade tributária foi imputada à empresa MOL Brasil LTDA deve ser observado que o lançamento em si está sendo questionado no Judiciário uma vez que a contribuinte mencionada ingressou com Ação Anulatória de Crédito Tributário, com pedido de antecipação dos efeitos de tutela, conforme documentos de fls. 1002 e 1003 através da qual requer a anulação do indevido lançamento de crédito tributário coberto pelo Processo Administrativo Fiscal nº 10283.006929/2003-28, estando, por conseqüência o crédito tributário ora lançado sub judice.

Tendo a contribuinte ingressado na esfera judicial questionando, não apenas a matéria que é objeto de litígio na esfera administrativa, mas todo o lançamento em si, no que diz respeito à responsabilidade que lhe foi atribuída em relação ao crédito tributário lançado, é de se aplicar a renúncia à esfera administrativa e não se conhecer da matéria na via administrativa, conforme, inclusive, determina a Sumula nº 001 deste Segundo Conselho de Contribuintes, com efeitos vinculantes.

Em relação às acusações fiscais cuja responsabilidade recaiu sobre as empresas TCE e SDW é de se analisar o recurso voluntário interposto por estar ele revestido das formalidades legais cabíveis.

Primeiramente há de ser analisada a questão da decadência suscita pelas recorrentes.

Neste ponto deve ser observado que a regra decadencial, citada pelas recorrentes, contida no art. 150, § 4º do CTN diz respeito apenas a tributo sujeito ao lançamento por homologação.

No caso em questão não se está a exigir o tributo devido, mas a multa regulamentar decorrente de infração praticada contra o disposto na legislação de vigência acerca do despacho aduaneiro de importação, por conseqüência, o prazo decadencial para que a Fazenda Nacional constitua crédito tributário relativo a penalidade regulamentar é aquele contido no art. 173, inciso I do CTN.

Ademais disto, ainda que se entendesse que se poderia aplicar para lançamento de penalidade a regra decadencial prevista para o lançamento de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no caso dos autos tem-se que as ações praticadas pelas recorrentes envolvem dolo, fraude e simulação, razão pela qual, mesmo nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação o prazo decadencial há de ser contado com base no art. 173 do CTN, pois conforme textualmente dito no § 4º do art. 150 do CTN, no caso de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de tributo sujeito ao lançamento por homologação não mais será de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, passando, desta forma para o prazo contido no art. 173 do CTN.

Afastada a decadência, hão de ser analisadas as alegadas nulidades da decisão recorrida argüidas pelas recorrentes.

No que diz respeito à participação do Sr. Luis Carlos Maia Cerqueira no julgamento proferido pela DRJ em Fortaleza por ter sido ele inspetor da Alfândega do Porto de Manaus no período fiscalizado, tendo inclusive assinado MPF, através do qual se deu o início dos trabalhos de fiscalização em uma das empresas, e que a sua participação fere os princípios da imparcialidade e macula o julgamento proferido, nos termos do art. 19, inciso I da Portaria MF nº 258/01, tornando nula a decisão proferida, entendo não ser exatamente a situação em tela que está a ser descrita no dispositivo legal citado.

Realmente não poderia a autoridade lançadora participar do julgamento dos seus feitos em virtude do princípio da imparcialidade que está exatamente contemplado no art. 19, inciso I da Portaria MF nº 258/01. Mas aqui deve ser ressaltado que a vedação refere-se àqueles que participaram diretamente da ação fiscal que culminou na autuação, ou seja, os fiscais que participaram da ação fiscal e da autuação. A estes sim, resta vedada a participação do julgamento do litígio travado em virtude de autuação que eles próprios tenham sido os autores.

No caso dos autos a situação é outra. O Sr. Luis Carlos Maia Cerqueira não participou efetivamente da operação de fiscalização nem efetuou ele próprio o lançamento. Apenas como autoridade administrativa, no caso inspetor da Alfândega do Porto de Manaus, expediu e assinou os MPF necessários para que as empresas fossem fiscalizadas, dentro daquelas funções que são próprias do cargo que ocupava à época. Nenhuma participação direta

teve nos trabalhos realizados pelos fiscais responsáveis e designados para a realização dos trabalhos fiscalizatórios, nem na autuação que veio a ser formalizada por meio do auto de infração aqui sob análise.

Desta forma, entendo que nenhuma restrição há para que aquele que desempenhou papel de administrador com as funções que lhe são próprias do cargo ocupado, na época da ocorrência dos trabalhos fiscais que culminaram na autuação, possa em momento posterior, ocupando a função de julgador, participar de solução de litígio gerado em uma ação fiscal da qual ele não foi parte integrante.

Quanto ao fato de a DRJ não ter apreciado o Parecer de autoria de advogada Íris Sansoni juntado aos autos pelas recorrentes sob o argumento de que não se aplicaria ao caso o disposto no art. 16, § 4º do Decreto n° 70.235/72. Deve ser observado que o entendimento da recorrente de que o referido artigo só se refere a apresentação de provas, não sendo extensivo a pareceres jurídicos, diferente, portanto, do entendimento da decisão recorrida que a norma legal é extensiva a pareceres, é um entendimento, uma interpretação sobre o alcance de determinada norma jurídica e a autoridade julgadora de primeira instância não é obrigada a ter o mesmo entendimento que as recorrentes.

Ainda mais que, não se trata de apreciação de provas, mas sim de parecer proferido sob encomenda das recorrentes por advogada que, no máximo, traria a opinião, o entendimento daquele que o produziu sobre os fatos. Neste caso não consigo vislumbrar o cerceamento do direito de defesa alegado, pois a apreciação de opiniões diversas sobre matérias tratadas na lide não é obrigatória. O que não pode deixar de ser feito é apreciação de provas ou de matérias. E este não foi o caso da decisão recorrida.

Diante do exposto entendo que a decisão recorrida não é nula.

Em relação à alegação de que a conferência aduaneira que antecedeu ao desembaraço das mercadorias conferiu a estas o caráter de importação regular devem ser traçados alguns comentários sobre a matéria.

A conferência aduaneira é uma das etapas do despacho aduaneiro. Pode ser composta de exame documental, exame preliminar de valor aduaneiro, e verificação física das mercadorias nos termos do art. 19 da Instrução Normativa SRF n° 69/96, vigente à época da ocorrência dos fatos, dependendo do canal que é parametrizado (verde, amarelo ou vermelho). A conferência aduaneira tem início com o registro da DI e conclui-se com o desembaraço das mercadorias, que é a sua entrega ao importador. Concluído o despacho aduaneiro este confere às mercadorias importadas o status de nacionalizadas.

Todavia, este status conferido, bem como a revisão de todo o procedimento atinente ao despacho aduaneiro pode ser revisto posteriormente por meio de revisão aduaneira prevista no art. 455 do RA.

O art. 455 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/1985, define como sendo Revisão Aduaneira o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado.

Quanto ao fato de que algumas DI foram objeto inclusive de conferência física, quando do seu desembaraço aduaneiro, isto não invalida a revisão aduaneira, nem implica que esta não poderá mais ser realizada ou que, se, durante a sua realização, for constatada alguma irregularidade na importação não pode mais ser objeto de lançamento por ter sido conferido o status de nacionalizada às mercadorias importadas.

Assim sendo, entendo ser perfeitamente cabível a realização de revisão aduaneira em qualquer importação realizada, tenha ou não ocorrido a conferência física das mercadorias importadas para que se concluisse o despacho aduaneiro de importação através do desembaraço aduaneiro destas mercadorias.

Não se configura também cerceamento de direito de defesa o fato de o auto de infração ter sido lavrado nas dependências da Procuradoria da República em Manaus –AM nem de ter se baseado em documentos que não mais se encontravam em poder das recorrentes por terem sido apreendidos em momento anterior ao lançamento, encontrando-se em poder das autoridades fiscais e dos membros do Ministério Público Federal.

As autuadas receberam copia do auto de infração e dos documentos produzidos pela fiscalização que o instruíram, restando, portanto, devidamente científicadas das acusações fiscais que lhes são imputadas. Por outro lado, embora os documentos em questão não tenham sido encaminhados ou devolvidos às autuadas eles constam dos autos do processo e as recorrentes poderiam ter vistas dos autos a qualquer momento, bem como extrair deles as cópias que entenderem necessárias à sua defesa.

Entretanto, assim não procederam. Se realmente a documentação em questão tivesse sido subtraída dos autos aí sim haveria cerceamento do direito de defesa. Isto não ocorreu. A documentação na qual se baseou a fiscalização para realizar a acusação fiscal encontra-se acostada aos autos e poderia ter sido solicitada copia por parte das recorrentes.

Em relação à licitude das provas nas quais se baseou a acusação fiscal é de se observar que foram obtidas por meio de Mandado de Busca e Apreensão concedido pelo Judiciário e cujo objetivo é exatamente evitar a destruição de provas materiais que servirão para embasar a acusação fiscal.

O cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão concedido pelo Judiciário foi efetuado na presença de duas testemunhas, conforme determina o art. 245, § 7º do CPP e resta comprovado pelo documento de fls. 890 a 891. De acordo com o CPP não é necessário na execução do Mandado de Busca e Apreensão a presença de representantes legais da empresa, mas apenas de duas pessoas que não as executoras do mandado e isto de fato ocorreu.

Quanto ao argumento de que os documentos apreendidos não foram discriminados de forma detalhada deve se observar que durante a execução do mandado de Busca e Apreensão torna-se impossível discriminar de forma precisa e detalhada o conteúdo e alcance de toda a documentação apreendida, razão pela qual esta descrição é feita de forma sintética e genérica. Até mesmo porque para que se possa descrever detalhadamente cada documento apreendido é preciso que se analise com cautela e cuidado cada um deles, o que demanda tempo. Este tempo não é suficiente na hora da apreensão.

Mais ainda, a não elaboração, como alegam as recorrentes, deste segundo termo de retenção que deveria ter sido feito discriminando detalhadamente a documentação apreendida em absoluto macula a prova trazida aos autos ou lhe confere ilicitude.

Ilícita é a prova obtida por meios escusos ou não autorizados pelo Judiciário, cuja obtenção foge da competência legal daquele que as obteve. No caso dos autos as provas foram obtidas exatamente ao amparo da ordem judicial proferida, razão pela qual não vislumbro nelas qualquer mácula de ilicitude.

Em relação ao argumento de que as divergências entre as faturas comerciais citadas na autuação deram-se em virtude de que aquela que instruiu o despacho aduaneiro é uma fatura pro forma enquanto que a outra é a original, devem ser feitas algumas observações.

Como já se disse o despacho aduaneiro de importação é o conjunto de procedimentos que visam nacionalizar mercadoria de procedência estrangeira, sendo o seu documento base a Declaração de Importação (DI), que deverá conter os elementos indispensáveis à identificação do importador e da mercadoria, bem como a quantificação e valoração desta, nos termos do art. 418 do RA.

No seu art. 493 o RA estabelece que a DI será instruída com a via original do conhecimento de carga ou documento de efeito equivalente; a via original da fatura comercial, assinada pelo exportador; o comprovante de pagamento dos tributos, se exigível; outros documentos exigidos em decorrência de acordos internacionais ou por força de lei, regulamento ou ato normativo. Verifica-se, portanto, que a fatura a ser exigida é a original, assinada pelo exportador e não a pró-forma, bem como o conhecimento de carga original, também assinado pelo transportador.

Art. 493 A declaração de importação será instruída com (Decreto-lei nº 37, de 1966, artigo 46, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, artigo 2º):

I - a via original do conhecimento de carga ou documento de efeito equivalente;

II - a via original da fatura comercial, assinada pelo exportador;

III - o comprovante de pagamento dos tributos, se exigível; e

IV - outros documentos exigidos em decorrência de acordos internacionais ou por força de lei, de regulamento ou de ato normativo. (grifo nosso)

Por sua vez, o art. 425 do RA determina que a fatura comercial original, deverá conter: nome e endereço completo do exportador; nome e endereço completo do importador; especificação das mercadorias em português ou em idioma oficial do GATT ou se, em outro idioma, acompanhada de tradução em língua portuguesa, a critério da autoridade aduaneira, contendo as denominações próprias e comerciais, com a indicação dos elementos indispensáveis à sua perfeita identificação; marca, numeração e, se houver, número de referência dos volumes; quantidade e espécies dos volumes; peso bruto dos volumes, entendendo-se como tal o da mercadoria com todos os seus recipientes, embalagens e demais envoltórios; peso líquido, assim considerado o da mercadoria livre de todo e qualquer envoltório; país de origem, como tal entendido aquele onde houver sido produzida a

mercadoria ou onde tiver ocorrido a última transformação substancial; país de aquisição, assim considerado aquele do qual a mercadoria foi adquirida para ser exportada para o Brasil, independente do país de origem da mercadoria ou de seus insumos; país de procedência, assim considerado aquele onde se encontrava a mercadoria no momento de sua aquisição; preço unitário e total de cada espécie de mercadoria e, se houver, o montante e a natureza das reduções e descontos concedidos ao importador; frete e demais despesas relativas às mercadorias especificadas na fatura; condições e moeda de pagamento. Ressalta ainda os §§ 1º e 2º do referido artigo que, a fatura será emitida em duas vias, no mínimo, ficando a primeira para instruir o despacho aduaneiro e a segunda, destinando-se ao arquivo do importador e, se precisar de visto consular, deverá ter uma terceira via destinada à repartição consular brasileira; ressalva que as emendas, ressalvas ou entrelinhas feitas na fatura deverão ser autenticadas pelo emitente.

Verifica-se, portanto, que existem uma série de requisitos obrigatórios para a fatura, cujo objetivo é exatamente permitir o controle de elementos indispensáveis à política econômica e de comércio exterior do Brasil.

A fatura ou invoice representa, na verdade, uma materialização documental de uma operação de compra e venda cujo comprador, no caso de importação, está situado em território brasileiro e o vendedor em território estrangeiro. Exatamente por isto é que deve conter todos os dados da operação de compra e venda que reflete. E, mais ainda, por se tratar de uma operação de compra e venda que envolve partes situadas em países diferentes, envolve mais que uma simples transação comercial realizada dentro do território nacional, pois os dados nela constante refletem política cambial, relações comerciais não só entre as partes envolvidas no negócio jurídico entre elas celebrado, mas a relação comercial do Brasil. A fatura comercial é, pois, o documento indicativo de uma venda mercantil, correspondendo a uma nota de venda, caso a operação envolvesse apenas residentes no país.

Além disto a fatura comercial tem grande importância na valoração aduaneira das mercadorias importadas, pois o primeiro método a ser adotado na valoração aduaneira de mercadorias de acordo com as regras do GATT é exatamente o valor da transação comercial (que deve estar contido na fatura). Também através dela é que se torna possível identificar corretamente a mercadoria que está sendo objeto da transação e classificá-la de acordo com as regras contidas na Tarifa Externa Comum.

Por ter tão grande importância é que é exigida a assinatura de próprio punho de exportador, atestando assim a validade jurídica do documento por ele emitido, bem como tornando-o responsável pelo seu conteúdo e pelas conseqüências dele decorrentes.

Vejamos agora a diferença entre a fatura original e a pro forma.

A fatura pro forma serve para demonstrar que o exportador aceitou as condições propostas pelo importador na operação de compra e venda da mercadoria em questão. Isto porque antes de se concluir a operação definitiva de compra e venda diversas negociações prévias ocorrem entre as partes até que se chegue a um acordo final da negociação. É exatamente este acordo final que está refletido na fatura pro forma que identifica a mercadoria, sua quantidade e valor, permitindo que o importador utilize-a junto a órgãos públicos de controle prévio para agilizar a liberação da mercadoria quando esta chegar ao país; obter autorizações quando necessárias; obter financiamentos em instituições financeiras públicas ou privadas, contratar seguro e transporte, etc.

Entretanto esta fatura pro forma não se reveste da validade jurídica de uma nota de compra e venda, razão pela qual muito menores são as exigências que lhe são atribuídas. A fatura pro forma representa assim uma perspectiva de negócio jurídico, enquanto que a original representa o negócio jurídico já realizado, concretizado.

Diante destas considerações torna-se evidente que a fatura pro forma não substitui em absoluto a fatura original, nem pode ser usada para instruir o despacho aduaneiro de importação.

Examinando os documentos juntados aos autos verifica-se que as faturas pro forma, denominadas tipo A pela fiscalização, diferem das faturas originais, denominadas tipo B pela fiscalização, não apenas pelo seu lay out, mas também pela divergência entre a assinatura do exportador, termos de pagamento, e incompatibilidade entre a data do embarque e a data da emissão da fatura, descrição das mercadorias e nome do importador.

Agravando a situação a GE Plastics, uma das empresas exportadoras, que teria supostamente emitido as faturas pro forma de fls. 50 a 53, informa em correspondência de fls. 28 e 29 não ter sido ela a emissora de tais documentos. Ressalte-se que a estrutura tipográfica dos documentos aos quais se refere a GE Plastics é exatamente igual à estrutura das demais faturas tipo A indicadas pela fiscalização como falsas.

Ainda se não bastasse, as correspondências emitidas pela empresa Jean Co. Ltd. e traduzida por tradutor juramentado informam que: a) autorizaram a TCE e a 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, ou seja, a exportadora certifica que autorizou a emissão dos invoices pró-forma; b) algumas faturas comerciais foram incorretamente emitidas contra uma empresa quando deveriam ter sido emitida para outra, pelo que autorizava a reemissão pela TCE ou pela SDW, corrigindo equívocos cometidos.

Verifica-se, portanto, que de fato, conforme consta da declaração das empresas supra citadas, as faturas tipo A não foram efetivamente emitidas por elas, ou seja, a assinatura nelas constantes não é a do exportador conforme exige expressamente a legislação tributária. Mais ainda, as referidas faturas foram realmente emitidas pelas empresas TCE e SDW e não pelo exportador, razão pela qual os referidos documentos não podem ser considerados faturas comerciais nos termos da lei por não terem sido emitidas pelo exportador, que é quem de direito deveria fazê-lo, e menos ainda serem consideradas faturas originais – estas sim que deveriam ter sido usadas para instruir o despacho aduaneiro de importação.

Se acordo houve entre as partes para que as empresas exportadoras autorizassem as importadoras a reemitirem faturas comerciais em seu nome, este acordo entre partes não pode ser sobreposto à lei.

Outro agravante é que, como admitem as exportadoras, as empresas vinculadas nas faturas originais como importadoras estavam “equivocadas”, ou seja, as faturas originais foram emitidas hora no nome da TEC quando o importador efetivo foi a SDW e hora no nome da SDW quando o importador efetivo foi a TCE. Este não pode ser considerado um simples erro de preenchimento, pois o conteúdo desta informação diz respeito à essência da operação de compra e venda realizada já que uma das partes do negócio jurídico realizado é exatamente o comprador, sendo imprescindível a sua correta identificação.

Em havendo erros deste porte deveria ter sido feita a emenda necessária, nos termos do § 2º do art. 425 do RA, devidamente autenticadas pelo emitente, que no caso seria a empresa exportadora. Ao proceder de forma diversa as envolvidas feriram dispositivos legais inerentes às regras que versam sobre operações de comércio exterior, mais especificamente, a importação.

Por fim há de se considerar que não tendo legitimidade para emitir fatura comercial em nome de terceiros (exportador) as empresas autuadas agiram não apenas em desconformidade com a lei, mas com falsidade material ao tentarem fazer parecer legítimo documento que não possui qualquer validade jurídica uma vez que emitido por quem não tem competência e legitimidade para fazê-lo.

Observe-se que se das faturas emitidas pela TCE ou SDW em nome das exportadoras resultar alguma falta delituosa a quem cabe a responsabilidade pelo delito cometido? Óbvio está que poderiam, as exportadoras, se escusarem de qualquer responsabilidade, principalmente penal, se este fosse o caso, sob o singelo argumento de que não haviam sido elas as emissoras dos referidos documentos, não possuindo este qualquer validade jurídica. E, neste caso, estariam corretas, pois realmente não foram elas que os emitiram.

Resta ainda uma última pergunta: se o exportador não emitiu as faturas tipo A de quem é a assinatura nelas constantes? A resposta que parece ser a única aceitável é de que as emissoras forjaram uma assinatura para conferir legitimidade a um documento que sabiam deste o início não possuí-la.

Desta forma não há dúvidas de que as faturas comerciais que instruíram os despachos aduaneiros em questão: não são originais; não foram emitidas pelos exportadores; foram produzidas pelas recorrentes; não foram assinadas pelos exportadores; contêm divergências não apenas formais em relação às originais (nome do importador e exportador diferentes, descrição das mercadorias, etc), interferindo na essência do negócio jurídico; foram emitidas por terceiros sem legitimidade para tal; contêm informações inverídicas (assinatura não é a do exportador); não se revestem de legitimidade; não poderiam servir para instruir os despachos aduaneiros de importação e, por fim, diante de todas estas constatações, pode-se afirmar: são falsas.

Em relação à reprodução de diálogos via e-mail juntados aos autos às fls.34 a 49 é de se observar que estes comprovam que houve nas operações: falsificação de invoices; falsificação da descrição da mercadoria, subfaturamento, superfaturamento, falsificação de BL, simulação importador, simulação exportador, fraude regime ZFM, falsificação de manifesto de carga, descaminho, fraude cambial, vinculação TCE e SDW, corrupção ativa.

Verifica-se, portanto, que as adulterações e falsificações realizadas pelas recorrentes tiveram diversos objetivos de fraudar a fiscalização e controle aduaneiro, bem como “fazer as mercadorias se enquadrarem no PPB aprovado pela SUFRAMA”, conforme dito pela fiscalização. Esta afirmativa encontra sua comprovação nas correspondências eletrônicas de fls. 39, 40; 42; 43; 45; 46; 47; através das quais resta comprovado que as autuadas tinham como objetivo enquadrar as mercadorias importadas no regime aduaneiro especial denominado ZFM, cujo tratamento aduaneiro e tributário dado às importações realizadas para a ZFM está intimamente ligado ao PPB aprovado pela SUFRAMA.

Para que pudessem ser enquadrados no PPB de cada uma das autuadas é que muitas vezes as faturas foram alteradas pelas recorrentes para que vinculassem como importador hora uma, hora outra, dependendo da mercadoria e do PPB de cada uma. Assim descabe a alegação das recorrentes de que não havendo divergências quanto à mercadoria objeto da importação não há que se falar em fraude por inexistência de intuito doloso. Ao contrário, ao trocar o nome do importador o objetivo foi exatamente enquadrar a mercadoria importada no PPB da empresa em questão, já que se o importador tivesse sido a outra empresa (constante da fatura original) as mercadorias importadas não estariam enquadradas no PPB da importadora.

Assim, resta claro, que os objetivos que moveram as recorrentes foram exatamente burlar a fiscalização e o controle aduaneiro das importações.

Aqui deve ser ressaltado que o fato de haver ou não tributo a ser recolhido na operação em análise não afasta a infração cometida e a conseqüente aplicação da multa regulamentar. Observe-se aqui que a função da Área Aduaneira não é arrecadatória, como para os demais tributos, mas sim de controle sobre o Comércio Exterior e, no caso em questão, não há dúvidas de que estes controles foram infringidos ou menosprezados ao ter, a autuada, forjado documentação obrigatória para instruir o despacho aduaneiro de mercadorias importadas com o objetivo de beneficiar-se do regime aduaneiro da ZFM.

Se há ou não tributo a ser recolhido, esta é outra questão. Fato é que houve falsificação de documentos obrigatórios a instruir o despacho de importação com a intenção deliberada de beneficiar-se do regime aduaneiro da ZFM. Desta forma, instruído com documentação falsa, o despacho aduaneiro realizado não pode ser legitimado de forma a dar às operações realizadas a característica de importação regular.

Se as mercadorias foram internalizadas na ZFM através de despacho aduaneiro feito com base em documentação falsificada, adulterada, resta configurada uma importação irregular.

Quanto ao regime da ZFM, algumas considerações merecem ser tecidas.

A ZFM configura-se, nos termos do art. 452 do RA como uma zona de livre comércio de importação e de exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário, dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância a que se encontram os centros consumidores de seus produtos:

Art. 452 A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e de exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário, dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância a que se encontram os centros consumidores de seus produtos (Decreto-lei nº 288, de 1967, artigo 1º).

Por sua vez o art. 453 do RA determina que “a entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza, exportação, bem assim a estocagem para

reexportação, será isenta dos impostos de importação e sobre produtos industrializados”. Excetua deste benefício fiscal: armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou toucador, preparado e preparações cosméticas, salvo os constante das posições 3303 a 3307 da TAB, se destinados, exclusivamente, a consumo interno da ZFM ou quando produzidos com utilização de matéria-prima da fauna ou flora regionais, em conformidade com o processo produtivo básico.

Por sua vez o Decreto nº 61.244/67, que regulamentou a entrada de mercadorias de procedência estrangeira na ZFM, no seu art. 3º determinou que esta far-se-á com a suspensão do imposto de importação e do IPI vinculado de mercadorias de procedência estrangeira destinadas a consumo interno; industrialização de outro produto no seu Território; pesca e agropecuária; instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza; estocagem para reexportação; estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do território nacional. Se as mercadorias forem empregadas nos fins previstos e acima mencionados a suspensão converte-se em isenção, à exceção de estocagem para comercialização ou emprego em outro ponto do território nacional, cujos tributos suspensos serão exigíveis quando da internalização das mercadorias estocadas.

A contrário senso, caso não se verifique que os produtos estrangeiros foram usados nas finalidades acima descritas, acaba-se a suspensão de tributos e estes passam a serem exigíveis.

Aqui vale destacar que, embora a ZFM seja uma zona de livre comércio e albergada por incentivos fiscais, isto não significa que as mercadorias estrangeiras nela adentradas não se submetam ao despacho de importação previsto no RA. Também deve se ressaltar que para a ZFM a entrada de mercadoria de procedência estrangeira em seu território é efetivamente uma importação, ainda que, por ser beneficiária de incentivo fiscal estabelecido em lei, os impostos incidentes nestas operações (II e IPI) fiquem suspensos e, se cumpridas as exigências legais, se convertam em isenção.

Que a operação de importação, isto não há dúvida. Embora a parecerista contratada pelas recorrentes afirme que nas operações de entrada de mercadorias de procedência estrangeira na ZFM não ocorra uma importação.

Importação é definida como sendo toda entrada em território nacional de mercadoria de procedência estrangeira. A ZFM localiza-se em território nacional? Sim. A mercadoria adentrada nele é de procedência estrangeira? Sim. Então, por consequência, há uma importação.

Tanto ocorre uma importação que para que a mercadoria de procedência estrangeira entre no território da ZFM de forma regular é submetido a um despacho de importação, ainda mais rigoroso do que para outras áreas do território nacional, pois, estão sujeitas a licenciamento não-automático, previamente ao despacho aduaneiro, com a expressa anuência da Superintendência da Zona Franca de Manaus, nos termos do art. 455 do RA.

Entretanto, por ser beneficiária de incentivos fiscais, através dos quais as mercadorias de procedência estrangeiras importadas para a ZFM nos termos já mencionados estão isentas do II e do IPI vinculado, é que se forem destinadas a outro ponto do território nacional sujeitam-se ao procedimento chamado de internação, através do qual as mercadorias

internalizadas para outros pontos do território nacional sujeitam-se ao pagamento dos impostos (II e IPI vinculado) suspensos quando adentraram na ZFM.

Art. 456 Denomina-se internação, para os efeitos deste Capítulo, a entrada, no restante do território aduaneiro, de mercadoria saída da Zona Franca de Manaus, nos termos dos artigos 457 e 460.

Art. 457 As mercadorias estrangeiras importadas para a Zona Franca de Manaus, quando desta saírem para outros pontos do território aduaneiro, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos exigíveis sobre importações do exterior (Decreto-lei nº 1.455, de 1976, artigo 37, com a redação dada pela Lei nº 8.387, de 1991, artigo 3º).

Se de fato, as mercadorias estrangeiras entradas na ZFM fossem consideradas como ainda estrangeiras, para que pudessem entrar no restante do território nacional submeter-se-iam aos ritos de uma importação comum, como registro de DI, etc. entretanto, não é isto que ocorre. As mercadorias saídas da ZFM para outro ponto do território nacional não são mais objeto de registro de DI, apenas sofrem o processo de internação que significa que devem recolher o imposto anteriormente suspenso.

Verifica-se ainda que o Decreto nº 61.244/67, no caso de industrialização de produtos na ZFM determina que quando estes produtos industrializados saírem para qualquer outro ponto do território nacional “estarão sujeitos à exigibilidade do II relativo a matéria-prima, produto intermediário, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados, calculado o tributo mediante coeficiente de redução de sua alíquota ad valorem na conformidade do parágrafo 1º deste artigo, desde que atentam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil – TAB”. Dai a necessidade de os produtos importados pelas recorrentes enquadrarem-se no PPB apresentado à SUFRAMA.

A redução do II, nos termos acima descritos, só se dará para produtos industrializados previstos em projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, e que atendam os limites anuais de importação de MP, PI, MS e EM constante do projeto.

Desta forma tem-se que ao se constituírem em duas empresas distintas (SDW e TCE) as autuadas visaram beneficiar-se duplamente dos saldos de importações autorizados pela Suframa por meio de aprovação de dois PPB distintos.

Aqui será tratada a matéria versando sobre a acusação fiscal de que as empresas SDW e TCE em verdade são uma única entidade.

Aqui deve ser observado que formalmente as empresas SDW e TCE são pessoas jurídicas distintas, todavia, diante da farta prova documental contida nos autos é de se considerar que de fato são empresas interdependentes e que possuem vinculação.

A relação de interdependência resta comprovada pelo fato de que há uma mesma pessoa participando de ambas as empresas, na qualidade de sócio e com funções de gerencia, bem como que há relações de parentesco entre diversos sócios de uma e da outra.

Claro está que este fato isolado não pode caracterizar a vinculação entre uma empresa e outra já que pode legalmente uma mesma pessoa física ser sócia de varias empresas distintas. Entretanto este não é um fato isolado.

As comunicações eletrônicas acostadas aos autos comprovam que: a) foram expedidas instruções à exportadora com vistas ao embarque das mercadorias, de forma subdividida, sendo parte destinada à SDW e parte destinada à TCE quando na legislação cada conhecimento de carga deve instruir um único despacho aduaneiro, salvo as exceções previstas em lei, sendo incabível a mudança de consignatário (o que restou comprovado que houve); b) indicação de como deveria ser elaborada a fatura comercial de forma a permitir que as mercadorias adquiridas hora pertencessem à SDW, hora à TCE, tendo inclusive, segundo informações prestadas pelas exportadoras e trazidas aos autos pelas recorrentes sido este o motivo de alterações das faturas originais emitidas; c) subdivisão do preço total da mercadoria importada entre SDW e TCE.

Outros indícios ainda reforçam a conclusão de que as empresas autuadas são realmente vinculadas:

a) as empresas TCE e SDW utilizavam o mesmo espaço físico sem que houvesse separação por via pública. Claro está que a legislação não determina que se duas empresas não forem separadas por via pública constituem-se em uma única. Mas, caso não sejam separadas por via pública, não podem ser consideradas, de pronto, como dois estabelecimentos industriais distintos. Ou seja, o fato de que estão localizadas em espaço físico contínuo e único é indicio de que estas empresas possam ser uma única.

Se considerarmos apenas este fato isolado não se pode afirmar que apenas em decorrência dele as empresas em questão sejam de fato uma única empresa. Entretanto, como já se disse, este não é um fato isolado, mas compõe um quadro que se, acrescidos de outros fatos, levam à conclusão de que as empresas autuadas são de fato uma única empresa, divididas apenas para que obtivessem a aprovação pela Suframa de dois PPB distintos, podendo, desta forma, usufruir duplamente dos benefícios da ZFM.

b) o corpo funcional de ambas as empresas era comum, sendo que os cargos de gerencia, de comando, de tomada de decisões era exercido pelas mesmas pessoas, ligadas muitas vezes por laços de parentesco;

c) as empresas adulteravam, falsificavam documentos para instruir os despachos de importação de forma semelhante;

d) manipulavam os preços das mercadorias importadas de forma a que os valores pudessem ser dividido entre elas;

e) simulavam descrição de mercadorias importadas para que pudessem se adequar ao PPB da ZFM de ambas, para isto em um momento as mercadorias eram importadas em nome de uma e, no momento seguinte, em nome da outra;

f) falsificavam conhecimentos de carga para que pudessem desembaraçar as mercadorias importadas sob o benefício fiscal estabelecido para a ZFM;

g) os documentos de ambas as empresas eram guardados conjuntamente, sem separação.

Aqui é preciso lembrar que os indícios são substratos fáticos para construção de presunções, as quais, de acordo com o art. 136 do Código Civil, são meios de prova.

Gilberto de Ulhôa Canto in “Presunções no Direito Tributário”, Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 3/4, ensina que:

“Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da conseqüência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexu causal lógico que o liga aos dados antecedentes .”

Moacyr Amaral Santos, em “Primeiras Linhas de Direito Processual Civil”,
leciona:

“... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo.”

“A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção. ...”

Neste sentido vem se manifestando a autoridade julgadora da esfera administrativa, vejamos a jurisprudência emanada dos órgãos colegiados julgadores:

“MEIOS DE PROVA - A omissão de receitas, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador.” (Acórdão nº 105-4.032/90, 1º . Conselho de Contribuintes, Publicado em 14/09/90).

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÕES LEGAIS - A constatação no mundo factual de infrações capituladas como presunções legais juris tantum, tem o condão de transferir o dever ou ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.” (Acórdão nº 103-20564, 1º . Conselho de Contribuintes, Terceira Câmara, Data da Sessão: 18/04/2001)

Paulo Celso B. Bonilha in “Da prova no Processo Administrativo Tributário”, Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

“Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva

do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido ("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:

'Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.'

Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção."

Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in "Processo Administrativo Fiscal", Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:

"8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/01-0.004, de 26-10-1979, 'A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção.'

O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas."

Maria Rita Ferragut in "Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação", Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:

"Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descriptor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomenicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada 'presumem' juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas 'presumem.'

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário, o uso da prova indireta, qual seja o indício e a presunção, especialmente nos casos de fraude fiscal que é exatamente o caso dos autos: a contribuinte falsificou documentos para poder se beneficiar indevidamente dos benefícios fiscais tecidos para a ZFM.

Ademais porque a única conclusão lógica para os fatos que se têm comprovados por meio de documentação nos autos é que: as empresas SDW e TCE são de fato uma única empresa, dividida em duas para poder usufruir em duplicidade dos benefícios fiscais instituídos para a ZFM ao obterem PPB distintos, aprovados pela Suframa.

Quanto à incidência da multa deve ser observado que a tipificação na qual a fiscalização enquadrou a situação delituosa praticada pelas recorrentes foi o art. 463, inciso I do RIPI/98:

Art.463 . Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na Nota Fiscal, respectivamente:

I- os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou ainda que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado de Declaração de Importação, Declaração de Licitação ou Nota Fiscal, conforme o caso.

Da análise do dispositivo legal supracitado verifica-se que são situações previstas para a aplicação da multa: a) introdução clandestina de mercadoria de procedência estrangeira no território nacional; b) importação irregular ou fraudulenta; c) circulação de mercadoria de procedência estrangeira no estabelecimento para as quais não exista comprovante de importação regular ou aquisição no mercado interno.

No caso dos autos resta claro que a operação praticada pelas recorrentes não se enquadram como introdução clandestina, nem circulação no estabelecimento de mercadoria de procedência estrangeira para as quais não exista comprovante de importação, pois que, efetivamente a mercadoria foi sujeita ao desembaraço aduaneiro (o que afasta a aplicação da

alínea ‘a’) e possui DI (o que afasta a aplicação da alínea ‘c’). Todavia resta a hipótese contemplada na alínea ‘b’: importação irregular ou fraudulenta.

De plano resta comprovado que o despacho aduaneiro foi instruído com fatura comercial que não era a original, contrariando, desta forma o disposto no RA e tornando a importação irregular.

Vejam os que diz o RA acerca do que se considera irregularidade na importação ou infração à legislação aduaneira:

Art. 602. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-lei nº 37, de 1966, artigo 94).

Par. Único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-lei nº 37, de 1966, artigo 94, § 2º).

Por sua vez o art. 603, IV do RA determina que são responsáveis pela infração a pessoa física ou jurídica em razão do despacho que promova de qualquer mercadoria:

Art. 603 Respondem pela infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, artigo 95):

IV. a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria; e

Assim sendo não há dúvidas de que trata-se de uma operação irregular, já que o despacho aduaneiro foi instruído com invoices e BL que não eram os originais. Apenas este fato já seria bastante para considerar que a operação praticada pelas recorrentes era uma importação irregular sujeitando-se, portanto, à aplicação da multa prevista no art. 463 do RIPI/98.

Todavia a situação que hora se delineia é ainda mais gravosa: as recorrentes usaram de documentação falsa para instruir o desembaraço aduaneiro das mercadorias, o que implica em fraude.

Como já restou demonstrado no voto, as recorrentes adulteraram, falsificaram faturas comerciais originais e BL para poderem enquadrar as mercadorias importadas na descrição de mercadorias contidas no PPB, para tanto, emitiram faturas comerciais falsas, alteraram descrição de mercadorias, nome do importador ou exportador e valor das mercadorias, com um único objetivo: utilizar-se indevidamente do benefício fiscal concedido para a ZFM.

Vale aqui ressaltar que descabe o argumento de que nas DI registradas as informações são exatamente iguais às constantes das faturas que serviram para instruir o despacho aduaneiro de importação. Ora, é claro que as informações constantes das DI são exatamente as mesmas constantes das faturas falsificadas, pois foi exatamente este o objetivo da falsificação. O que resta saber é se as informações constantes das DI correspondem às

informações constantes das faturas originais. A resposta é: não. Desta forma não há dúvida de que as mercadorias importadas tiveram suas descrições, preço, informações acerca do importador e exportador alteradas de maneira irregular e fraudulenta.

Resta saber se no caso em concreto houve dolo e o evidente intuito de fraude nas ações praticadas pela recorrente.

A conduta dolosa não pode ser comprovada por documentação, pois está intimamente ligada à finalidade da conduta do agente, ao fim ao qual está relacionada, à vontade intrínseca ao ato praticado pelo agente. A intenção de alguém não pode ser comprovada por documentos, mas sim pela consequência premeditada que os seus atos almejam obter.

Dolo é considerado quando o agente da ação efetivamente quis o seu resultado ou assumiu o risco de o produzir. Ou seja, quando há intenção de produzir o resultado que a sua ação alcançaria.

Verifica-se que toda a conduta do agente reflete o dolo, ou seja, a intenção de obter o resultado que a sua ação acarretaria, qual seja: utilizar-se indevidamente do benefício fiscal concedido para a ZFM e para conseguir seu intento falsificou documentos de forma a permitir o enquadramento das mercadorias importadas no PPB. Ou seja, o intuito de fraude nas ações praticadas pela recorrente tornou-se evidente pela prática de atos como: modificar as suas características essenciais do fato gerador do tributo, de modo a evitar o seu pagamento.

Diante disto não há dúvida de que a intenção do agente é dolosa e fraudulenta, nos exatos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64:

Art. 72. Fraude é 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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.:

Para atingir seu intuito fraudulento as recorrentes utilizaram-se da prática de simulação.

A simulação ocorre quando o ato jurídico prático estiver baseado em declaração falsa com o objetivo de enganar terceiros, prejudicando-o. No caso da simulação fiscal esta ocorre quando a contribuinte apresenta declaração ou documentação falsa com o objetivo de enganar o Fisco, prejudicando-o. É exatamente esta a situação dos autos: as recorrentes falsificaram documentação básica necessária para instruir o despacho aduaneiro de importação com o objetivo de usufruir indevidamente de benefício fiscal concedido por lei.

O que se constata é que existe um negócio jurídico verdadeiro, encoberto, valendo apenas entre as partes, representado e comprovado pelas faturas comerciais originais e um outro aparente, simulado, destinado a enganar terceiro (o Fisco) representado pela apresentação de faturas falsas para instruir o despacho aduaneiro.

Desta forma, não resta dúvida de que a importação realizada pelas autuadas é irregular e fraudulenta, podendo, por conseguinte, se aplicar a ela a multa prevista no art. 463 do RIPI/98.

Resta agora verificar se caberia a pena de perdimento para a mercadoria na operação em questão, já que a pena prevista no art. 463 do RIPI/98 equivale a uma pena de perdimento.

O art. 618, inciso VI do RA prevê pena de perdimento da mercadoria estrangeira, na importação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado:

Art. 618 Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei nº 37, de 1966, artigo 105, e Decreto-lei nº 1.455, de 1976, artigo 23 e § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, artigo 59):

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

No caso em tela documentos necessários para o desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas (invoices e BL) foram falsificados, razão pela qual caberia, nesta hipótese pena de perdimento da mercadoria.

Desta forma, é perfeitamente aplicável ao caso a penalidade prevista no art. 463 do RIPI/98.

Vale ainda dizer que as demais penalidades previstas no RA e citadas pelas recorrentes no que se refere à fatura comercial, quais sejam: a) sem a apresentação de fatura comercial a penalidade a ser aplicada seria a de 10% sobre o valor do tributo devido, b) apresentação de fatura comercial em desacordo com uma ou mais de uma das indicações contidas no art. 497 do RA a penalidade seria de 1% a 2% do valor do imposto devido não podendo ser superior a R\$ 36,66; c) falsidade nas provas exigidas para obtenção de benefícios e incentivos previstos neste Decreto (RA) a penalidade é de 100% do imposto devido; d) diferença entre o preço praticado e o declarado, a penalidade é de 100% sobre a diferença, não se aplicariam à situação em questão.

Vejam: a primeira penalidade se refere a não apresentação de fatura comercial por ocasião do despacho aduaneiro de importação. No caso em questão foi apresentada uma fatura, só que falsificada, razão pela qual a apresentação de documento falso não pode ser confundida com a falta de apresentação do documento.

A segunda penalidade refere-se a apresentação de fatura comercial, por ocasião do despacho aduaneiro de importação, em desacordo com uma ou mais das indicações contidas no art. 497 do RA. Ou seja, a aplicação desta penalidade diz respeito a apresentação de fatura comercial legítima, embora contendo algumas irregularidades formais e o caso dos autos trata de apresentação de fatura comercial falsificada, situação esta muito mais gravosa. Por este motivo esta penalidade não pode ser aplicada.

A terceira hipótese é a de falsidade nas provas exigidas para obtenção de benefícios e incentivos fiscais. Neste caso, a importação foi efetuada de maneira regular, o que é falso são as provas necessárias para obtenção do benefício ou incentivo fiscal pleiteado. No caso dos autos, embora o objetivo das ações das autuadas fosse exatamente obter indevidamente benefício fiscal, o artifício usado não foi falsificar documentos que diziam

respeito apenas ao benefício em questão, mas sim falsificar documentos básicos necessários para instruir o despacho de importação, o que tornou a mercadoria importada de forma irregular e fraudulenta. Assim sendo, esta não poderia ser a penalidade aplicada.

Por fim, a terceira hipótese diz respeito a diferença de preço declarado e o praticado. No caso dos autos a falsificação diz respeito não apenas ao preço das mercadorias, mas também a sua descrição, importador e exportador, etc. Ou seja, a infração praticada é mais complexa e abrange mais itens do que simplesmente a diferença entre preço declarado e o praticado.

Em existindo infração mais gravosa esta há de prevalecer sobre as menos gravosas. No caso a fiscalização aplicou a penalidade equivalente à pena de perdimento, correspondente a uma infração mais gravosa que as demais citadas pelas recorrentes.

Em relação ao pedido de diligência, denego-o por entender que dos autos constam todos os elementos necessários para formação da convicção acerca do litígio tratado, sendo, por consequência, desnecessária a sua realização.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer da infração imposta à MOL por renúncia à esfera administrativa e, em relação ao recurso voluntário interposto pela SDW e TCE voto no sentido de negar provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009.

NAYRA BASTOS MANATTA

Voto Vencedor

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Redator Designado

Divergiu a maioria do Colegiado do voto da i. Relatora apenas no tocante à caracterização da fraude na constituição das empresas, que levaria a considerá-las como uma única. Dessa discordância resultou não aceita a imputação a uma delas das infrações que supostamente foram cometidas pela outra.

Os motivos para tanto podem ser resumidos assim.

Em primeiro lugar, não parece haver um critério claro por parte da autoridade fiscal. Ao mesmo tempo em que a acusação fiscal afirma que as duas empresas são, em verdade, uma só, a autuação engloba as duas, imputando, indistintamente, as infrações que teriam sido cometidas por uma à outra.

Até aí, portanto, parece que a autoridade entendia ocorrida a responsabilidade tributária de que cuida o capítulo V do Código Tributário Nacional, impressão que se reforça pela menção, no corpo do auto de infração, ao art. 135 do código.

Ao descrever seus procedimentos, entretanto, aquela autoridade não procura demonstrar qual das hipóteses ali prevista se aplicaria ao caso. Ao contrário, passa a tentar caracterizar que haveria apenas uma empresa, valendo-se, para tanto, ora de alegações quanto à constituição das sociedades – que teria sido fraudulenta – ora da existência de comunicações que provariam a estreita ligação entre elas.

Impossível por isso mesmo avançar na análise da responsabilidade – que aqui haveria de ser solidária – já que não há nos autos qualquer elemento que a justifique.

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

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

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

Do mesmo modo, não tem qualquer força jurídica para caracterizar fraude na constituição de empresas o fato de elas serem constituídas por membros de uma mesma família, e ainda que contra essa família pesem acusações fiscais cometidas em outras empresas. Registre-se que nenhuma dessas afirmações restou comprovada nos autos.

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

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

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

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

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

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

Entendo, e assim entendeu a maioria, que não.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Os demais elementos que a n. relatora considerou indícios dessa fraude são posteriores à constituição e têm a ver mais propriamente com a operação das duas empresas. De fato, seriam elas administradas pelas mesmas pessoas, que atuariam nas operações de importação em nome de ambas indistintamente.

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

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

Nesse sentido, avultam dos autos que a imensa maioria (mais de 98%) das operações de importação foi promovida pela empresa TCÊ, não havendo qualquer menção à SDW seja nos documentos originais seja nos utilizados na efetiva importação, que foi realizada pela primeira.

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

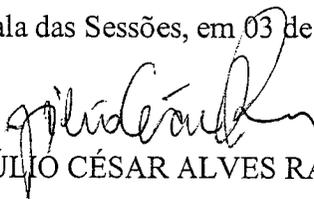
O segundo aspecto não se mostrou, para a maioria, de maior relevo no julgamento. De fato, concordou-se com a acusação de fraude independente da apuração dos motivos para que fosse ela realizada.

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

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

Foi assim que decidiu a Câmara, por maioria.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009.


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS