



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10283.100179/2004-61
Recurso n°	134.742 Voluntário
Matéria	II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão n°	303-34.310
Sessão de	22 de maio de 2007
Recorrente	WILSON LOGISTICS DO BRASIL LTDA, SDW SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA, TCE COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida	DRJ/FORTALEZA/CE

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1999

Ementa: EMENTA: JUNTADA DE DOCUMENTAÇÃO DEPOIS DO PRAZO IMPUGNATÓRIO. POSSIBILIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFORMALISMO.

A Lei n. 9784/99, em seu art. 69, autoriza a juntada de documentos e pareceres em toda a fase instrutória do processo administrativo.

JUNTADA DE DOCUMENTOS PELAS RECORRENTES. INDEFERIMENTO. SUPOSTA IRRELEVÂNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA CARACTERIZADA.

Não é defeso à autoridade administrativa fazer juízo de valor acerca de quais documentos são ou não relevantes ao pleno exercício do direito constitucional à ampla defesa, mormente quando tais documentos permaneceram em poder do fisco por longo lapso temporal e embasaram a autuação em escopo.

Recurso voluntário julgado procedente, para que seja anulada a decisão recorrida, e reaberto o prazo para que as recorrentes promovam a juntada dos documentos que julguem necessários ao exercício pleno da sua defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, declarar a nulidade da decisão recorrida, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa e Nanci Gama, que davam provimento ao recurso voluntário.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Zenaldo Loibman.

Relatório

Trata o processo ora guerreado de lançamento no valor de R\$ 647.205,32, lavrado solidariamente contra as pessoas jurídicas ora recorrentes, inerente à multa regulamentar tipificada no art. 83, caput e inciso I, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, com as alterações impostas pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 400, de 30/12/1968 (alteração 2ª), formalizado através do auto de infração de fls. 01/14.

Segundo a descrição dos fatos objeto do auto de infração em evidência (fls. 02/13), assim como dos relatórios constantes às fls. 15/20 e 37/61 dos autos, o lançamento foi motivado, em síntese, pela “falsificação/adulteração de invoices e conhecimentos de carga...” e em virtude da constituição fraudulenta das pessoas jurídicas *TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda* e *SDW Serviços Empresariais Ltda*. Os fatos que levaram a essa conclusão foram detalhadamente descritos no auto de infração e nos relatórios acima referenciados, cuja reprodução dos principais excertos se faz necessária para a plena compreensão da realidade fática que ensejou a formalização da exigência contra as atuadas. Peço vênua, pois, para a reprodução das partes principais do trabalho fiscal elaborado pela autoridade lançadora, que neste ato se transcreve *in verbis*:

“I – INTRODUÇÃO.

As atuadas, TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda (denominada a seguir como “TCE”), SDW Serviços Empresariais Ltda (referida aqui como “SDW”) e Wilson Logistics do Brasil Ltda (doravante apenas “Wilson”), que antes se denominava Combined logistics do Brasil Ltda, consumiram e entregaram a consumo produtos de procedência estrangeira importados fraudulentamente.

A fraude consistiu, principalmente, na falsificação/adulteração de invoices e de conhecimentos de carga (também chamados de conhecimentos marítimos ou de “B/L”) e na constituição fraudulenta das duas primeiras entidades mencionadas. As infrações constatadas e provadas nesta peça são referentes às operações internacionais de comércio exterior em 1999.

Estas 3 (três) atuadas já foram diversas vezes atuadas por falsificações e adulterações de documentos necessários ao despacho aduaneiro, sendo assim, há muitos procedimentos administrativos, cambiais e criminais contra elas. A TCE e a SDW são vinculadas, como será adiante provado, ao grupo CCE, acusado de fraudar incessantemente o regime ZFM.

Ressalte-se, oportunamente, que as simulações, fraudes e dolo também estão provados em dois esclarecedores relatórios: o primeiro emitido em 08/08/2003 (fls. 15/20) e o segundo expedido em 13/01/2004 (fls. 37/61). Ambos os relatórios mencionados nesta “descrição dos fatos” são partes integrantes deste auto de infração.

Analizando-os, notar-se-á que as atuadas TCE e SDW eram geridas por um mesmo grupo de pessoas e que estas empresas foram constituídas com a finalidade específica de fraudar o Estado. As

informações constantes dos relatórios fazem parte desta descrição fática, sendo assim imprescindíveis à inteligência do sucedido.

(...)

Tanto a Matriz da TCE, localizada em Manaus (fls. 371/375), quanto a filial paulista (fls. 377/379) estão com o diagnóstico fiscal "irregular" (fls. 376 e 380, respectivamente). Por outro lado, a matriz brasileira da empresa WILSON também está situada em São Paulo (fls. 857/863) e tem uma filial em Manaus (fls. 854/855). A Combined Transportes e Serviços do Brasil Ltda. (fl. 863) foi a primeira razão social da empresa WILSON, tendo como sócio majoritário a Wilson Logistics Holding AB. (fls. 864/865).

Embora a inexistência fática das atuadas TCE e SDW foi constatada/comprovada pela Receita e Parquet Federais e de já ter sido proposta a inaptidão de ambas as "empresas", o grupo investigado teima em continuar suas manobras à vista do Estado.

As alterações processadas nos cadastros e da composição societária das atuadas TCE/SDW são atos audaciosos e desesperados na atual fase das investigações e visam, apenas, a livrar as pessoas físicas relacionadas nos dois relatórios antes mencionados das penalidades legais. Os fatos aqui verificados foram praticados em 1999, m/o sendo alcançados por esses atos.

Diversas infrações cambiais e fiscais, além de crimes, foram cometidas pelas empresas auditadas, razão da lavratura deste Auto de Infração com fundamento, principalmente, no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, no art. 1º, alteração 2ª, do Decreto-Lei nº 400/68 – regulamentado pelo art. 463, inciso I, do Decreto nº 2.637/98 (RIP1/98), in verbis:

(...)

Por isso, ficam os atuados sujeitos solidariamente ao pagamento de multa regulamentar de R\$ 647.205,32 (seiscentos e quarenta e sete mil, duzentos e cinco reais e trinta e dois centavos), equivalentes ao valor da mercadoria constante do demonstrativo anexo, às fls. 587.

Como paradigma de atuação, a ousadia e a fé na impunidade levavam os fraudadores a falsificar invoices de diversas empresas, até de grupos transnacionais famosos mundialmente. Para comparar e comprovar, dentre outras provas, juntam-se as invoices falsificadas e adulteradas da General Electric Company (fls. 351/354). As respectivas vias originais/verdadeiras dos documentos internacionais estão juntadas às fls. 355/358.

Inquirida (fls. 347/348), a GE Plastics afirma que não emitiu as faturas internacionais falsificadas (fls. 349/350), daí que, comprovadamente, foi a TCE/SDW quem o fez.

Ainda existem mais provas: às fls. 362, há uma fatura falsa/adulterada da Samsung Eletromechanics Co. Ltd. com preço superfaturado. A original/verdadeira está às fls. 363.

[Handwritten mark]

No item "4", será elucidada a questão da falsificação/adulteração das invoices, que basearam os despachos aduaneiros auditados, necessitando-se, apenas, explicar que os documentos estão agrupados em jogos (fls. 587), apresentando as invoices falsas assinaladas com letra "A", a original/verdadeira com "B", o packing list regular com "C", a DI correlata com o signo "D" e o conhecimento verdadeiro com "E".

Todas as vias falsificadas/adulteradas ("A") seguem o modelo tipográfico (fls. 346), não trazendo quaisquer verossimilhanças com a original/verdadeira ("B"). Desta comprovação já se pode afirmar, com absoluta certeza, que todas as faturas que têm esta tipografia gráfica são falsas.

É fácil comprovar as Fraudes, bastando cotejar a invoice "A" (via falsa/adulterada emitida conforme o modelo tipográfico aludido e utilizado nas operações cambiais e aduaneiras) com a assinalada com "B" (a original/verdadeira, emitida pelo exportador). As diferenças são gritantes. A ousadia dos fraudadores é tanta que os documentos estavam arquivados juntos quando foram apreendidos em obediência ao Mandado de Busca e Apreensão n.º 2003.4595-3.

O esquema utilizado para a leitura das infrações e crimes apurados aqui segue o roteiro já identificado em outras ocorrências anteriores, que envolvem a empresa "CCE" e outras do grupo, como a "DM", tendo por intuito, sempre, fraudar os cofres públicos. Atua nele o mesmo grupo de pessoas físicas, sócias em várias indústrias importadoras localizadas na ZFM, entre elas estão TCE e a SDW. O restante delas, configurando uma grande rede, está listado, por sócio, às fls. 381/411.

Em algumas ocasiões havia falsificação/adulteração de B/L, envolvendo o transportador internacional das cargas nos episódios irregulares. Estão sendo lavrados muitos procedimentos autuando as empresas TCE, SDW e diversos transportadores marítimos em que se constata a falsificação de conhecimentos marítimos concomitantemente à de invoices, dentre eles, este auto de infração.

Como já explicado, as empresas TCE e SDW têm os sócios vinculados a outras empresas fraudadoras do regime da ZFM, que, também, por meio da emissão de invoices e de BL falsos, tal qual agiram as autuadas neste caso, introduziram mercadorias estrangeiras irregularmente no país, consumindo-as e/ou entregando-as para consumo posteriormente.

Essas vinculações familiares e simulações serão abordadas no tópico "2.2" adiante.

Apenas como exemplo inicial das vinculações existentes, além de as empresas TCE e SDW funcionarem no mesmo local físico, cite-se o fato de o Sr. ISAAC SYERNER, figura central na constituição de sociedades que cometeram vários ilícitos na Zona Franca de Manaus, ser sócio majoritário da empresa TCE. Complementando o esquema, um dos sócios da SDW, Sr. RAPHAEL ADES, mantém vínculo familiar com o Sr. CÉSAR ADES, que é parceiro do Sr. ISAAC SYERNER na TCE. É um ciclo fraudador e vicioso.

A bem da verdade, conforme se constata na cláusula 45, numa das vias do contrato social da empresa SDW (fls. 581/583), esta era administrada pelas mesmas pessoas responsáveis pela TCE.

.....
....

2 – RESPONSABILIDADE DOS AUTUADOS.

As autuadas TCE e SDW, materialmente, são uma só pessoa jurídica, daí a necessidade de autuá-las conjuntamente. Esta afirmação será provada nos itens “2.1” e “2.2” adiante.

A responsabilidade da “WILSON” e outras nuances da falsificação/adulteração dos B/L serão explicados no item “5”, sendo que a ela também se aplicam os dispositivos a seguir. Os artigos adiante, vigentes à época dos fatos, capitulam as ações irregulares, nos quais, dentre outras constatações, vê-se que a infração tributária é objetiva:

(...)

2.1 – SIMULAÇÃO/FRAUDE/DOLO na constituição e GERÊNCIA DAS ENTIDADE TCE e SDW.

As simulações, fraudes e dolo estão também provados nos 2 (dois) relatórios juntados, que são partes integrantes deste auto de infração, como já destacado na “introdução”.

Desta Forma, a Fiscalização prova inequívoca e inexoravelmente que as empresas SDW e TCE são uma única entidade privada, ou melhor, são uma só empresa – a mesma unidade econômica -, formalizada desta forma bipartida tão somente para usufruir duplamente os saldos de importação autorizados pela Suframa, por meio de aprovação de 2 (dois) Processos Produtivos básicos (PPB) distintos e para fraudar o Erário.

Corroborando isso, reproduzem-se aqui os seguintes excertos do Auto de Infração 0285/00 (fls. 412/463), de 06/12/2000, originador do PAF 10283011345/2000-23 na Alfândega do Porto de Manaus, sublinhando-se aqui os itens “2” e “5”:

“No curso da ação fiscal desenvolvida no estabelecimento do contribuinte acima identificado, para verificação das operações de importação industrialização e internação, processadas ao amparo do Decreto-Lei Nº 288/67, com as alterações da Lei Nº 8387/91, constatamos os fatos a seguir expostos, referentes aos anos calendários de 1997, 1998 e 1999:

1. A empresa produz e interna para fora da ZFM, utilizando no cálculo do DCR e componentes (...) que são adquiridos da empresa SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda. CGC 84.658.855/0001-02, declarando-os como componentes nacionais.

2. Ocorre que em trabalho de vistoria às instalações fabris, verificamos que as duas empresas estão instaladas basicamente no mesmo endereço, rua Içá, Nº 21, em prédios contíguos, localizados dentro da

mesmo área, compartilhando, além do dependência administrativa no tocante aos funcionários burocráticos, o portão de entrada e saída, pátio de estacionamento de veículos, área de cerca e descarga de insumos e produtos. As linhas de produção, embora autônomas, possuem comunicação interna entre os prédios.

3. A matéria, contemplada no Parecer CST Nº 88/75, estabelece que para ser considerada a duplicidade de estabelecimento se faz necessário que os prédios estejam situados em áreas descontínuas, separadas por via pública (ruas, avenidas, rodovias, ferrovias, etc). Acrescente ainda que a descontinuidade geográfica, obrigando o intercâmbio de produtos por via pública, é bastante para caracterizar a duplicidade de estabelecimento respondendo cada um pelas obrigações fiscais próprias.

4. Da presente situação chega-se às seguintes constatações:

a) As empresas, TCE e SDW, no desenvolvimento de seus projetos, estão agindo como "coligadas", contrariando, o procedimento citado no item 1, a regra jurídica estabelecida pela Lei Nº 8387/91,

b) Ressalte-se que a expressão "coligada" empregada na retrocitada lei deve ser interpretada no sentido do art. 111 da Lei Nº 5.172/66, isto é, usando-se a interpretação literal;

(...)

5. Conclui-se que, ao promover as interações (...), a empresa utilizou-se indevidamente do benefício fiscal integral referente às Placas mencionadas, produzidas pela SDW Componentes e declaradas como nacionais quando, deveria acrescer o Imposto relativo (...).

A autuação mencionada foi pugnada pelo infrator, validando integralmente as declarações da fiscalização. O Auto de Infração foi quitado em 08/02/2001. Resignaram-se a TCE/SDW àquela época à frente das verdadeiras constatações de que ambas as autuadas, embora formalizadas individualmente, são, de fato, uma só entidade econômica que exercia suas atividades industriais no mesmo espaço físico.

Para não haver repetição, ressalte-se que esta peça se fundamenta, em um dos seus pilares, na alegação, antes reproduzida, de que, comprovadamente, a SDW e a TCE são uma só empresa, formalizadas por pessoas físicas vinculadas entre si, conforme será demonstrado nos tópicos 2.1 e 2.2 adiante.

Por isso, vale reproduzir o parágrafo único da cláusula 45 de uma das vias do contrato social da empresa SDW (fls. 581/582), que, no caput, nomeia como diretores delegados, para exercerem o comando administrativo da aludida empresa, as mesmas pessoas físicas responsáveis pela TCE, ei-lo:

"Os Diretores Delegados nomeados acima, que não têm qualquer impedimento legal para a prática de atos comerciais, são investidos nos respectivos cargos com sua assinatura no presente instrumento."



Ou seja, de fato, as empresas TCE e SDW, além de funcionarem no mesmo endereço, utilizando as mesmas instalações industriais, tinham como administradores as mesmas pessoas. Trata-se, na verdade, de simulação, fraude e dolo para lesar a economia nacional.

Além de ambas as empresas haverem realizado suas atividades concomitantemente em um único imóvel de propriedade do grupo empresarial CCE, cujo sócio majoritário é também, o principal quotista da TCE, Sr. Isaac Sverner, há também os anexos relatórios de Diligência Fiscal (fls. 464/542).

Provando, assim, a afirmação de que as empresas atuadas foram constituídas para usufruírem ilegalmente dos benefícios da Zona Franca de Manaus, dos relatórios constam as seguintes informações, dentre outras, de que:

" (...) as pessoas jurídicas SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda e TCE Indústria Eletrônica da Amazônia S/A estavam estabelecidas no mesmo imóvel, tratando-se, de fato, ser uma única empresa".

"O endereço 21-A, supostamente pertencente à SDW, não existe, sendo na realidade, um único imóvel com divisões internas, ocupadas por essas pessoas jurídicas".

"O imóvel encontra-se, atualmente, sublocado à pessoa jurídica WMTM Equipamentos de gases Ltda pelo Sr. Romero Reis, conforme contrato de sublocação. Por sua vez, o Sr. Romero é locatário do imóvel locado pela CCE da Amazônia S/A, proprietária do imóvel, conforme contrato de locação apresentado."

Arrematando, um dos relatórios assim concluiu

"Considerando-se os dois endereços em que estiveram estabelecidas, num mesmo período de tempo, somado às declarações do Sr. WILSON CÉSAR DA C. COUTO, e também a inveracidade da existência do endereço de número 21-A, verificam-se indícios de que havia, SM.J, um propósito fraudulento na atuação das pessoas jurídicas supra, pelo artifício de passar-se por empresas distintas."

Não existe justificativa legal possível para essas informações que não seja a fraude. Repise-se, a TCE e a SDW são uma única empresa, um bloco monolítico, com sócios vinculados entre si, que funcionava no mesmo espaço físico, sendo formalizadas com o intuito de obter benefícios fiscais por meio de crime, no mínimo.

Como já afirmado anteriormente, ressalte-se, a formalização das duas empresas TCE e SDW visava somente a facilitar a fruição dos benefícios fiscais disponibilizados para a ZFM, não consubstanciando existência de 2 (duas) empresas separadas, autônomas e independentes, ou coligadas. Trata-se de simulação objetivando fraude fiscal e cambial.

Destaque-se: os documentos, pertencentes às duas entidades e coligidos neste Auto de Infração, foram encontrados e apreendidos no mesmo endereço. Esse fato significa a comprovação de que até os

arquivos das entidades eram únicos, ou seja, independentemente da empresa à qual pertenciam, os documentos eram guardados juntos.

É a crença irrefutável na ausência do poder de do (sic) Estado, de que nunca haveria punição. Daí que a fiscalização afirma tratar-se do mesmo esquema fraudador, alicerçado e comandado pelo Sr. Isaac Sverner, neste caso, figurando como sócio da empresa TCE, como proprietário do imóvel onde funcionava o bloco TCE/SDW e como sócio da CCE; vinculações a que aludirá o próximo tópico. Desta forma está provada a ligação entre a CCE da Amazônia SA, a TCE e a SDW;

Há, ainda, o contrato de abertura de crédito juntado (fls. 585/586). Ademais, também se vê que a SDW "faturava-repassava" mercadorias para a TCE, conforme nota fiscal anexa (fls. 584).

Assim, estava, comprovadamente, montada e bem organizada uma rede criminosa para lesar o Regime da Zona Franca de Manaus.

Reafirme-se, logo, que as empresas autuadas mantêm vínculo com o grupo CCE, já acusado de fraudar o Regime da Zona Franca de Manaus, por meio de empresas formalizadas exclusivamente para este fim e que não funcionavam "de fato".

2.2 – VINCULAÇÕES EXISTENTES NOS QUADROS SOCIETÁRIO DA SDW E TCE.

No que tange à responsabilidade dos sócios das empresas SDW e TCE, emergem vinculações e informações, as quais, sincronizadas, reafirmam que as pessoas jurídicas autuadas, são uma só empresa.

Os sócios vinculados planejaram e realizaram os atos ilegais aqui delatados para lesar a economia nacional por meio da constituição fictícia da TCE e da SDW.

Vejamos as comprovações fáticas:

- a) todos os sócios têm vinculação (familiar e/ou empresarial) entre si e
- b) o imóvel no qual funcionavam as empresas autuadas pertence ao Grupo CCE, cujo proprietário majoritário, Sr. Isaac Sverner, também é sócio principal da TCE.

Diga-se que o mesmo imóvel onde funcionará o bloco TCE/SDW abrigou a "Associação de Tecnologia da Informação". Lendo o contrato Social desta Entidade (fls. 521/542), vê-se que ela é fruto da articulação das mesmas pessoas mencionadas antes, somadas ao Sr. Jesus Manuel Caal Pan, CPF 809.259.528-34 (fls. 328 – verso), ativo administrador do bloco SDW/TCE, conforme se nota nos dois relatórios anexos.

São tantas as vinculações que, se a fiscalização fosse positiva-las neste Auto de infração, necessitar-se-ia de várias páginas, porém, há de ressaltar-se que as pessoas jurídicas envolvidas e geridas pelas físicas aludidas também se misturam numa sucessão interminável e intrincada de vinculações. Com efeito, estão relacionadas às empresas em que as

peessoas físicas antes citadas constaram ou ainda constam como sócias (fls. 381/411).

Verificando os documentos e relatórios juntados a este Auto de Infração, notar-se-á a conjugação das mesmas pessoas jurídicas e físicas, todas envolvidas na feitura de graves fraudes ao regime da Zona Franca de Manaus e à economia nacional, trazendo, assim, prejuízos sociais e econômicos irreparáveis a sociedade. São elas, agrupadas conforme os laços familiares:

r. Isaac Sverner – CPF 004.843.858-87 (fls. 381/385 – sócio da DM, CCE, TCE, entre outras)

Sr. Roberto Sverner – CPF 038.331.758-42 (fls. 386/389 – diretor-presidente da SDW).

Sr. Raphael Ades – CPF 118.087.508-70 (fls. 390/393 – sócio-diretor da TCE/SDW e do Sr. Sverner em empresas)

Sr. César Ades – CPF 044.593.268-68 (fls. 394/397 – sócio SDW)

Sr. Vittorio Danesi – CPF 008.292.718+99 (fls. 398/400 – acionista da TCE)

Sr. Romeo Danesi – CPF 674.210.915-15 (fls. 401/402 – sócio SDW)

Sr.ª Cleys Danesi – CPF 028.306.818-35 (fls. 403/404 – acionista e diretora da SDW)

Sr. Nelson Sany Wortsman – CPF 209.747.018-15 (fls. 405/407 – acionista TCE, Diretor SDW)

Sr. Fabrizio Wortsman – CPF 212.734.228-30 (fls. 408/409 – acionista SDW)

Sr. Solon Chryssostomos Tsantulas - CPF 023.814.198-53 (fls. 410/411 - sócio Gerente TCE).

3 – PRAZO DECADENCIAL

Inicialmente, esclareça-se que este auto de infração resulta de verificação de cometimento de infrações e crimes, afastando, de plano, a materialização da decadência, pois o dies a quo é deslocado para a hipótese geral do art. 173, I, do CTN (primeiro dia do ano seguinte), quando há fraude, dolo ou simulação.

Motiva este enquadramento, em contraponto ao disposto no art. 150, § 4º do CTN, o fato de o sujeito passivo ter se pautado em procedimentos ilegais para realizar as operações aqui auditadas.

Assim, “Restando caracterizado o evidente intuito de fraude, as regras de decadência do art. 150 deslocam-se para as do art. 173 do CTN”. Os Artigos citados dizem o seguinte (sem grifo no original):

(...)



Com efeito, este procedimento, a despeito de as autuadas terem efetivado inúmeras operações com o mesmo modus operandi, abarca, apenas, as declarações de Importação registradas no ano de 1999, haja vista a peculiaridade dos dispositivos legais.

4 – FALSIFICAÇÃO DE FATURA COMERCIAL INTERNACIONAL (INVOICE)

documento necessário ao desembaraço aduaneiro.

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

(...)

Dos jogos de documentos, numerados e relacionados da planilha (fls. 587), parte deste Auto de Infração, consta um código alfanumérico, como já tenha sido explicado antes.

A via grafada com a letra "A" é a invoice falsificada/adulterada, que segue o modelo tipográfico para falsificação (fls. 346). Aquela com "B" é a via original/verdadeira da fatura internacional. A "C" é o Packing List correlato à fatura original. A "D" é a Declaração de Importação (DI), emitida quando do registro da importação no Siscomex para o despacho aduaneiro, subsidiado com a via falsificada/adulterada. A via com "E" é o B/L original/verdadeiro que corresponde à fatura verdadeira "B". Do mesmo modo, a via falsa "F" do B/L está de acordo com a fatura falsa "A".

Daí, a invoice falsificada/adulterada tem o código 1-A (fls. 588/592). A original/verdadeira traz em si a codificação 1-B (fls. 593). O Packing List é o 1-C (fls. 594). A Declaração de Importação (DI) é o 1-D (fls. 595/620). O B/L original é o 1-E (fls. 621), enquanto o falso/adulterado é o 1-F (fls. 620).

Assim, facilmente, verificar-se-á que todos os documentos falsos ("A") tem o modelo tipográfico (fls. 346), como já aludido, que foi utilizado para inúmeras outras falsificações, objeto deste e de outros, procedimentos administrativos.

O processo de falsificação/adulteração das invoices é grosseiro. Há mixórdia e línguas nos documentos internacionais falsificados/adulterados. Indistintamente, ora se usa o inglês ora o português, ou seja, a despeito de os exportadores estarem situados em países diferentes e de serem as faturas emitidas de acordo com a legislação vigente de cada país, o layout gráfico (fls. 346) utilizado para a falsificação nunca sofreu modificações.

Neste caso e nos outros, a descrição das mercadorias nas invoices "A" (falsas/adulteradas), sempre, em língua portuguesa, é exatamente aquela constante do Processo Produtivo Básico (PPB) autorizado pela Suframa. Eis um dos motivos de fraude: fazer as mercadorias se enquadrarem no PPB aprovado pelo órgão anuente mencionado.

Porém, das invoices verdadeiras "B" consta descrição genérica e não explicativa tal qual o B/L verdadeiro "E".

Observe-se que muitos dos conhecimentos marítimos utilizados para o desembaraço aduaneiro são ao portador, propiciando o rápido endosso, a transferência da titularidade das cargas. Esse fato se dava para facilitar a mudança de propriedade entre a SDW e a TCE sem os requisitos legais, de acordo com a conveniência para falsificação/adulteração da invoice em contrapartida aos saldos disponibilizados pela Suframa; com relação ao preço, para facilitar a remessa de capitais para o exterior ou a adaptação aos custos do Processo Produtivo Básico (PPB).

Repisem-se as comprovações da falsificações/adulterações estão provadas, pois, de todos os documentos anexados, depreende-se a falsificação de invoices, inclusive de transnacionais de renome mundial.

Provando mais uma vez a falsificação/adulteração, o escritório da Receita Federal nos Estados Unidos (fls. 348) e a Procuradoria da República no Amazonas (fls. 347) remeteram ao grupo General Electric (GE) questionamentos sobre a emissão das invoices n.º 0370025201 (fls. 351), 0370025401 (fls. 352), 0370025501 (fls.353) e 0388365601 (fls. 354), das quais constam a marca oficial e a suposta subscrição oficial de funcionário daquela empresa. Adiante-se que as correlatas vias originais/verdadeiras estão, seguidamente anexadas às falsas, às fls. 355/358, e têm ambas a mesma numeração.

Não restando dúvidas, assim, quanto às falsificações/adulterações realizadas grosseiramente pelas autuadas, a GE Plastics (fls. 349/350), referindo-se às vias de acordo com o modelo às fls. 346, respondeu:

"As três faturas que Vsas. anexaram à carta não são as faturas originais que a GE Plastics apresentou ao Banco Boa Vista INTERATLANTICO para estas três transações de importações. (...) enquanto estas faturas estão aparentemente corretas no total, há erros administrativos que ressaltamos na planilha anexa. Note que algumas das nomenclaturas de cor do produto estão incorretas e alguns dos dados de peso estão em libras aos invés de quilogramas."

Alerte-se que a fatura comercial internacional, também chamada de invoice, não se relaciona com a fatura comercial nacional, pois aquela obedece, também, às regras legais vigentes no país do exportador que a emitiu e serve para acobertar as mercadorias em trânsito internacional. Ao contrário disso, sobrepõe-se à fatura comercial nacional somente as regras da legislação brasileira, não obstante esta subsidiar mercadorias nacionais ou já nacionalizadas que circulam dentro do Brasil.

Prosseguindo: é imprescindível, para a instrução da Declaração de Importação (DI), a apresentação da via original da fatura comercial internacional (invoice), sendo essa via é insubstituível (sic) para a nacionalização das mercadorias estrangeiras. Vejamos o artigo 13 da IN/SRF 69/96, que, à época, regulamentava o despacho aduaneiro:

 (...)

5 – FALSIFICAÇÃO DO CONHECIMENTO DE CARGA (B/L)

necessário ao desembaraço aduaneiro.

Afirme-se que, de fato, ao fazer constar informação falsa da documentação de transporte internacional, emitindo vias falsas/adulteradas do documento legal, o transportador internacional contribuiu, efetivamente, para a consumação de ilegalidades, sendo intrínseco à atividade de comércio exterior o envolvimento do transportador – possuidor temporário da carga – nas operações em que ele atua.

Neste caso específico, ao assinar o Pedido de Visita e Termo de Responsabilidade, rito necessário para que a fiscalização proceda à visita aduaneira, o subscritor, conforme impresso literalmente no corpo do termo referenciado “assume perante a alfândega do Porto de Manaus toda a responsabilidade dos dispositivos do artigo 71, parágrafo único, do RA, (...), ficando responsável, inclusive, pelo pagamento dos tributos, multas e outras obrigações que devam ser satisfeitas por força de divergências apuradas na forma da Lei, (...)”.*

(...)

Assim, com referência ao representante do transportador internacional no Brasil, a empresa WILSON (antes COMBINED) deve ser qualificada como parte legítima para figurar no pólo passivo da relação jurídica estabelecida pela lavratura deste Auto de Infração.

Ademais, a atuada WILSON (antes COMBINED) foi, perante a Alfândega do Porto de Manaus, à época dos fatos, a regular e legal representante do transportador internacional, pois, a pedido da representante ora atuada, foi emitido, subsidiado em procuração válida, os cartões de credenciamento (fls. 875/886, anverso e verso).

Atualmente, a WILSON nacional, que se chamava COMBINED, representa o Transportador Internacional Wilson perante à Alfândega do Porto de Manaus. Observe-se que esta atuada (sic) tem pessoas físicas credenciadas para representá-la no exercício de suas atividades na Alfândega do Porto de Manaus (fls. 875/886 anverso e verso) e tem a mesma razão social do transportador internacional representado.

Portanto, ao representar Wilson internacional, a WILSON nacional e responsável pelos atos praticados pelo representado que tenham eleitos aduaneiros no território brasileiro, sendo-lhe imputada a responsabilidade pelos mesmos.

(...)

O transporte de mercadorias subordina-se a várias regras legais, que embutem no desempenho da atividade uma série de deveres.

Por exemplo, a declaração da natureza da mercadoria no conhecimento marítimo (B/L) realizada pelo transportador deve estar de acordo com o produto que está sendo transportado.

Ainda mais, quando se tem em vista que a cobrança pelos serviços prestados mantém relação direta com o que a natureza dos bens

transportados (peso, dimensão, valor, etc.) e que a responsabilidade pelo material transportado é do transportador.

(...)

Logo, por todo o exposto, quando da emissão do Manifesto Internacional e do Conhecimento Marítimo (B/L), as declarações do transportador internacional revestem-se de importância legal e fundamental para o despacho aduaneiro e, também, para a segurança jurídica do próprio transportador internacional, que, se não se precaver, poderia transportar armas, drogas, etc.

(...)

Todo o exposto é para provar que, ao se cotejar uma via do B/L original assinalada com "E" com a falsificada/adulterada grafada com "F" respectiva, são percebidas diferenças que vão de encontro às determinações expostas neste tópico, haja vista que se trata do mesmo conhecimento marítimo com única numeração. Ou seja, as vias cotejadas deveriam ser exatamente iguais, porém, não o são.

Algumas incongruências estão circundadas para melhor visualização da falsificação/adulteração. Principalmente, os campos relativos à propriedade das cargas, a data do embarque, porto de origem, assinatura do emitente e a descrição das mercadorias eram adulterados e/ou falsificados, porque estes são os campos que, se preenchidos como no conhecimento original impediriam a feitura das fraudes.

(...)"

" Das impugnações

3. *Cientificadas do lançamento em 14/05/2004 (fls. 01), as autuadas insurgiram-se contra a exigência, tendo apresentado, em 09/06/2004, as impugnações acostadas às fls. 909/941 (em nome da empresa Wilson Logistics do Brasil Ltda., doravante Wilson), e 981/1014 (referente às empresas TCE Indústria Eletrônica da Amazônia Ltda., a seguir denominada simplesmente de TCE, e SDW Serviços Empresarias Ltda., ou, simplesmente, SDW). Com respeito à pessoa jurídica TCE Indústria Eletrônica da Amazônia Ltda., referenciada na segunda impugnação, trata-se da antiga denominação social da empresa TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda., conforme 10ª alteração do contrato social, acostada às fls. 1022 a 1035 dos autos.*

Impugnação apresentada pelas autuadas TCE e SDW

4. *A seguir, serão relatados os argumentos trazidos pelas autuadas TCE e SDW, conforme impugnação de fls. 981/1014. As alegações da empresa Wilson serão abordadas na seqüência.*

5. *Assim, na impugnação de fls. 981/1014, após ter sido feito um breve relato dos fatos, são aduzidas várias razões em desfavor do lançamento objeto da lide, abaixo discriminadas:*

5.1. alegam, inicialmente, que "as supostas infrações consubstanciadas no AIIM não ocorreram", tendo a autuação se baseado em "meros indícios e não em provas efetivas das situações descritas pelos Srs. Agentes no AIIM sob censura";

5.2. asseveram que "não há qualquer irregularidade do ponto de vista societário quanto à constituição e a gerência das empresas autuadas" uma vez que tais empresas teriam sido "constituídas e geridas em conformidade com a lei";

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

5.4. posteriormente, baseadas em respeitável doutrina, defendem a interpretação estrita das normas punitivas, trazendo à lide o conceito de fraude discriminado no art. 72 da Lei nº 4.502/64, onde destacam, como necessária à caracterização do tipo legal, a prova do dolo do contribuinte, constituído pelos seus elementos subjetivo (a intenção do agente, a "intencionalidade fraudulenta") e objetivo (o caráter ilícito do resultado, a "ilicitude do objeto"); e continuam sua linha de defesa ressaltando que, por ser o dolo um elemento essencial do tipo, sua inexistência ("a inexistência da intenção do agente") implicaria na "descaracterização da fraude, e, conseqüentemente, na inaplicabilidade da multa exigida";

5.5. feita sua abordagem acerca dos requisitos necessários à tipificação do ilícito, afirmam que "não houve intenção de postergar, reduzir, ou evitar o pagamento do tributo, tanto assim que o lançamento ora impugnado não exigiu recolhimento a título de tributo, somente a título de multa por infração";

5.6. no tópico II.2 de sua impugnação (fls. 986), as recorrentes, após fazerem um resumo dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, afirmam que a fiscalização se baseou em "meras suposições ou presunções", ressaltando, adicionalmente, que "os conceitos de falsidade ideológica" ou "falsidade documental", utilizados em diversos momentos pela d. fiscalização para descrição dos fatos ocorridos, não se aplicam às operações de importação realizadas pelas autuadas"; para facilitar o entendimento das alegações a seguir aduzidas pelas recorrentes, reproduz-se, abaixo, a exposição abreviada dos acontecimentos que redundaram na formalização da exigência, nos termos relatados pelas suplicantes:

Os indícios da fraude que a d. fiscalização pretende imputar às operações de importação das autuadas são as seguintes:

a) duplicidade de faturas comerciais ("invoices"), sendo um documento denominado de "Falso" (invoice A) e outro de "Verdadeiro" (invoice B):

b) "mixórdia" de idiomas nos documentos indicados como falsos ("invoices A"):

c) mesmo "layout" utilizado para a emissão dos documentos indicados como falsos ("invoices A"):

d) esclarecimentos e informações prestadas por empresa exportadora acerca das faturas comerciais emitidas para o desembaraço de mercadorias:

e) conhecimentos de transportes "ao portador" utilizados no desembaraço de mercadorias importadas.

5.7. no mesmo tópico, argüem que a "invoice A", "intitulada erroneamente de "invoice falsa"", seria mero documento "proforma", emitido "para atender às exigências da Aduana quando do desembaraço de mercadorias importadas"; segundo defendem, tais documentos "refletem, substancialmente, as mesmas informações constantes na "invoice B", considerada pela fiscalização como "verdadeira"";

5.8. após destacarem o porquê da necessidade da emissão de "invoices" para o preenchimento da Declaração de Importação – DI, devido, principalmente, à alegada ausência dos dados necessários na fatura comercial, defendem as recorrentes não ter ocorrido "fraude para emissão das faturas comerciais", e que dita fraude não poderia ser presumida "pela existência de duas "invoices" referentes à mesma operação, frise-se, substancialmente idênticas"; e continuam sua exegese nos seguintes termos:

Fraude existiria se houvesse a comprovação de que os registros da DI e do correspondente Pedido de Licenciamento da Importação – PLI tivessem sido procedidos com base em informações não condizentes com as operações realizadas, fornecidas por uma fatura comercial divergente do documento supostamente apontado como "verdadeiro".

5.9. citam doutrina de Roosevelt Baldomir Sosa, onde o autor destaca que, embora a fatura comercial deva ser emitida pelo vendedor, tal preceito tem sido por vezes desrespeitado, "havendo empresas que emitem no Brasil as faturas comerciais, notadamente no caso de filial/matriz, ou até por questões ligadas à facilitação operacional"; em seguida, aduzem ser este "exatamente o caso das Impugnantes, que desembarçaram suas mercadorias através de "invoices proforma" emitidas para a facilitação operacional do desembaraço aduaneiro"; tais explicações, segundo entendem, demonstrariam o equívoco da Fiscalização ao formalizar a exigência contra as atuadas;

5.10. no tópico II.2.b (Mixórdia de idiomas), as recorrentes alegam que "a presunção da fraude pela simples existência de "mixórdia de línguas nos documento internacionais falsificados/adulterados" deverá ser desconsiderada", posto que nas "invoices" imputadas pela atuante como verdadeiras ("invoices B"), também haveria a mixórdia de idiomas;

5.11. na seqüência (item II.2.c), procuram demonstrar a impropriedade da presunção de fraude baseada na "utilização de "mesmo modelo tipográfico" para a emissão de "invoices" tidas como "falsas""; nesse sentido, ressaltam que "inexistem requisitos ou formatações específicas para a emissão de faturas comerciais no comércio

exterior”, muito embora a legislação aduaneira brasileira imponha requisitos básicos para a emissão de tais faturas, conforme art. 425 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (Decreto n.º 91.030, de 05/03/1985), reproduzido na impugnação, com destaque para a alínea “c” do citado artigo, inerente à necessidade de especificação das mercadorias na fatura comercial; logo depois, concluem sua argumentação nesses termos:

“Diante da análise dos fatos, pode-se perceber que as “invoices” consideradas “verdadeiras” não contêm a especificação detalhada dos mercadorias, o que ensejou a necessidade de emissão da “invoice proforma”, que seguia mesmo padrão tipográfico, haja vista que foram emitidas com o objetivo de viabilizar o desembaraço aduaneiro”.

5.12. no item II.2.d de sua impugnação, as autuadas afirmam que as declarações prestadas por seus fornecedores comprovariam, na verdade, a inexistência de fraude; neste interim, destacam que a declaração prestada pela GE Plastics (fls. 348/349 dos autos) informaria que “apesar de diferenças nas faturas comerciais emitidas, “estas (as faturas) refletem com precisão o valor total de dólares das transações”; diante disso, afirmam as recorrentes existirem tão somente “erros administrativos nas “invoices proforma”, as quais não alteram a substância das “invoices” emitidas pelo exportador (diferenças relativas a cor dos produtos e da medida de peso utilizado), pelo que jamais poderiam ser consideradas como fraudulentas”;

5.13. ainda sobre o tema, destacam que tanto nas faturas supostamente falsas como nas verdadeiras constam “o mesmo peso, quantidade dos produtos, valores e destinatários, ou seja, substancialmente são idênticas as invoices “verdadeiras” e as invoices “proforma””; dessa forma, segundo defendem, “se o intuito fosse o de fraudar o fisco, por meio da prática de ilícitos fiscais, tais como o descaminho ou o contratando, as “invoices” emitidas pelo importador deveriam ter principalmente valor diferente daquele constante da “invoice” emitida pelo fornecedor no exterior”; assim, “se os documentos fiscais supostamente apontados como “invoices falsas” pela d. fiscalização apresentam tão somente erros ou equívocos quando do seu respectivo preenchimento, sem adulterar contudo os valores da transação, a única conclusão a que se pode chegar é no sentido da existência de erros e não de fraude nos documentos “proforma” utilizados nas operações efetuadas”.

5.14. em conclusão ao assunto tratado no presente tópico, alegam que houve a intenção de denegrir a imagem das autuadas e de seus sócios, principalmente do Sr. Issac Sverner, ao qual teria sido atribuído o papel de – reproduzindo as palavras do auto de infração – “figura central” do “ciclo fraudador e visioso”, trazendo, na seqüência, dados relativos ao seu histórico e concernentes ao papel social e produtivo da empresa sob sua responsabilidade, asseverando, ainda, a não ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no art. 463, I do Regulamento do IPI;

5.15. no item 11.2. e as autoras se contrapõem ao fato de o Fisco, através de seus agentes, ter presumido a existência de fraude pelo fato dos conhecimentos de carga B/L) terem sido emitidos ao portador, uma

vez que, através de endosso dos citados documentos, haveria uma rápida transferência de titularidade das mercadorias importadas “com o objetivo de “facilitar a mudança de propriedade entre SDW e TCE sem os requisitos legais, de acordo com a conveniência para falsificação / adulteração da invoice (...)””; nesse sentido, defendem que “o conhecimento de transporte (ou também denominado de conhecimento marítimo ou aéreo) é um título de crédito que poderá ser emitido à ordem ou a portador, inexistindo imposição legal quanto à sua forma de emissão”; por fim, requerem que se atente para os documentos acostados às fls. 621/622, 651/652, 708/709 e 737/738, os quais, “se comparados entre si, apresentam os mesmos dados quanto ao importador, descrições e valores dos produtos, sendo os mesmos substancialmente idênticos”;

5.16. defendem ainda (item 11.3) a inaplicabilidade da multa administrativa tipificada no art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/64 (art. 463, inciso I do Regulamento do IPI – Decreto n.º 2.637/98), uma vez que, para a ocorrência da infração, seria necessária a existência de operações “(a) clandestinas, (b) irregulares, (c) fraudulentas, ou (d) não registradas, envolvendo produtos de procedência estrangeira”, o que, segundo entendem, não teria sido observado no caso presente; analisando cada uma das hipóteses acima discriminadas, assim se pronunciam as reclamantes:

a) argüem a inexistência de importação clandestina, posto que todas as operações de importação “foram devidamente registradas no SISCOMEX, órgão da Administração Federal”; nesse sentido, com base no art. 37 da Lei n.º 9.784, de 20/01/1999, alegam a obrigatoriedade do órgão preparador em juntar aos autos os “documentos registrados na Administração, junto ao SISCOMEX”, os quais, segundo entendem, comprovariam o alegado;

b) quanto ao tópico “inexistência de irregularidades” (subi tem II.3.b), aduzem, inicialmente, “que apenas as irregularidades que impliquem na inviabilização da verificação, por parte da fiscalização, do cumprimento da obrigação principal (recolhimento do tributo), ou da ocorrência do fato gerador do tributo, poderão ensejar a aplicação de penalidade”, uma vez que “as obrigações acessórias se prestam, tão-somente, a garantir a fiscalização do cumprimento da obrigação tributária principal”; reforçam sua tese com a seguinte assertiva, in verbis:

“Ou seja, as irregularidades que não representem (i) impedimento à fiscalização na evidenciação do cumprimento da obrigação de recolhimento do tributo, e (ii) do próprio cumprimento da obrigação principal, não poderão ensejar a aplicação de qualquer tipo de multa, quicá multa tão severa quanto a aplicada nos presentes autos.”

c) ainda em reforço à tese de “inexistência de irregularidades” na importação, ressaltam que houve o registro da Declaração de Importação nos termos do art. 10 da IN n.º 69/1996, que “as impugnantes sempre obtiveram a autorização oficial para a liberação das mercadorias importadas”, e que o desembaraço só ocorreu após todo o procedimento de conferência aduaneira, tendo ainda sido

atendidas todas as obrigações junto à SEFAZ, e demais requisitos legais abaixo transcritos:

"... (ii) existem os comprovantes de internamento das mercadorias importadas, (iii) constam, nos sistemas do Banco Central e da SRF, os recibos de envio das respectivas DIs pelo SISCOMEX e (iv) existem registros de contratos de câmbio para fins de cobertura cambial das respectivas operações de importação junto ao BACEN."

d) aduzem, ainda, a aplicação do disposto no art. 37 da Lei nº 9.784/99, acima referenciado, ressaltando, por fim, que se houvesse irregularidades "o despacho aduaneiro não se concretizaria, e as mercadorias não seriam liberadas para o consumo";

e) sobre a ausência de fraude (subitem II.3.c) alegam que "as importações não foram fraudulentas, em razão da inexistência de intuito de postergar, reduzir ou evitar o pagamento do tributo, o que se pode concluir da própria atuação, na qual não há cobrança de qualquer valor a título de tributo"; assim, estariam ausentes os dois requisitos necessários à fraude, quais sejam, a "intenção do agente (dolo)" e o "resultado (reduzir, evitar ou postergar o pagamento do tributo)"; aduzem em conclusão que "as emissões das "invoices proforma" eram procedidas com o intuito exclusivo de viabilizar o desembaraço aduaneiro";

5.17. quanto à inexistência de falta de registro ressaltam que "todas as DIs foram devidamente registradas no SISCOMEX o que pode ser verificado nos registros constantes em órgão da Administração, devendo, novamente, ser aplicado o disposto no art. 37 da Lei nº 9.784/99".

5.18. em conclusão à inaplicabilidade da multa administrativa, trazem à lide ementa do acórdão nº 202-13944, da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. Ressaltando, adicionalmente, que "a emissão dos documentos "proforma" não poderia nem ao menos ensejar a aplicação da multa prevista no art. 521, inciso III, do Regulamento Aduaneiro (artigo 628 do atual Regulamento Aduaneiro), que mais se aproximaria ao caso dos autos"; nesse sentido, afirmam que "a utilização do documento "proforma", para atender as exigências das autoridades aduaneiras para o correto preenchimento da DI, viabilizando o desembaraço aduaneiro, repita-se, nem ao menos corresponde à inexistência de fatura comercial para o desembaraço de mercadorias estrangeiras, o que inviabiliza também a configuração de hipótese sujeita à multa prevista no referido art. 521 do Regulamento Aduaneiro"; ressaltam por fim que a autoridade lançadora não observou o disposto no art. 112 do CTN;

5.19. no tópico II.A de sua impugnação, as litigantes se contrapõem preliminarmente contra a contagem do prazo decadencial baseada no art. 173, I, do CTN, dispositivo o qual, conforme sustentam, só poderia ter sido aplicado nos casos de dolo, de fraude ou de simulação, hipóteses estas rechaçadas pelas reclamantes, de acordo com os tópicos anteriores; assim, a contagem do prazo decadencial deveria ter se baseado no art. 150, § 4º, entendimento este fundado em doutrina de Luciano da Silva Amaro e em jurisprudência do Conselho de



Contribuinte e do STJ, reproduzidas às fls. 999/1001 dos autos; diante disso, requerem seja acatada a preliminar de decadência argüida, determinando o cancelamento da exigência consignada no auto de infração sob censura;

5.20. no item II.5 as autoras alegam a inexistência de fraude ou simulação na constituição de suas empresas, ressaltando o seguinte:

a) que as autuadas "foram constituídas em conformidade com a legislação, sendo pessoas jurídicas de fato e de direito independentes na consecução de suas atividades", possuindo "objetos sociais distintos, conforme Cláusulas Segundas dos respectivos contratos sociais";

b) que "os atos constitutivos das Impugnantes foram devidamente arquivados na Junta Comercial do Estado de São Paulo, em 14/11/95 para a empresa TCE e, em 17/08/94, para a empresa SDW, na Junta Comercial do Amazonas, observados, para tanto, todos os requisitos necessários para a constituição de pessoas jurídicas de direito privado tais como a elaboração do contrato social de acordo com a lei comercial, assinatura dos representantes legais, obtenção de registros, etc";

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

d) após ressaltarem que, nos termos da legislação comercial, a empresa coligada seria aquela que participa com 10% ou mais do capital da outra sem controlá-la, defendem que a SDW e a TCE não seriam empresas coligadas, mas somente "empresas interligadas, com relações comerciais entre si";

e) asseveram que a Fiscalização buscara caracterizar "a existência de uma mesma unidade econômica" com o "argumento singelo de que as Impugnantes seriam domiciliadas no mesmo endereço, conforme constante em seus contratos sociais, sendo geridas pelas mesmas pessoas físicas"; nesse sentido, ressalta que "se confunde a d. fiscalização na diferenciação dos conceitos de (sic) empresas pertencentes ao um mesmo grupo econômico e de fraude ou simulação na constituição de pessoas jurídicas", afirmando que "a legislação autoriza o funcionamento de duas unidades econômicas independentes no mesmo endereço desde que a localização das referidas pessoas jurídicas, na mesma área, não impeça a diferenciação de uma empresa da outra";

f) na mesma esteira, asseveram que "o compartilhamento de dependências administrativas e de funcionários, por empresas jurídicas distintas e de um mesmo grupo econômico ou não, também não é novidade ou sequer indicativo de fraude ou simulação", trazendo à lide acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, reproduzido às fls. 1003 dos autos;

g) em reforço à sua tese, sustentam que "foram concedidos para ambas as empresas e, em momentos distintos, os alvarás de funcionamento pelas Autoridades Fiscais, Estadual e Municipal, o que corrobora ainda mais a regularidade e a licitude na forma de funcionamento adotada pelas empresas"; nesse sentido, protestam pela juntada posterior dos documentos comprobatórios;

h) por fim, ressaltam que os vínculos pessoais ou familiares existentes entre os administradores das empresas autuadas, conforme apontados pela autoridade lançadora, em nada se prestam para a comprovação da ocorrência de fraude ou simulação na gerência das impugnantes.

5.21. no item II.6 de sua defesa, as recorrentes reclamam pelo cerceamento do direito de defesa e nulidade decorrente da obtenção e da utilização de prova ilícita; com respeito ao citado tema, defendem o seguinte:

a) que a lavratura do auto de infração fora baseada na documentação apreendida em função do mandado de busca e apreensão expedido nos autos do processo judicial nº 2003.32.4595-3, documentação esta que não mais se achava nas sedes dos estabelecimentos das impugnantes em Manaus, vez que se encontravam "em poder das autoridades fiscais e do Ministério Público Federal"; todavia, conforme alegam, tais documentos não chegaram a ser devolvidos às autuadas após a lavratura do auto de infração, o que implicaria em "nítida ofensa ao princípio constitucional que garante a ampla defesa", previsto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal; nesse sentido, trazem respeitável doutrina de Celso Ribeiro Bastos e de Manoel Gonçalves Ferreira Filho, reproduzidas às fls. 1005/1007 do presente procedimento fiscal, reforçando ainda sua tese com os seguintes argumentos:

Com efeito, considerando a injustificada manutenção da apreensão da documentação pelas autoridades, é indurvidoso o prejuízo à defesa imposto às Impugnantes.

Não se pode admitir que para a continuidade da defesa no âmbito administrativo, à luz do princípio constitucional que assegura o contraditório, se admita que as Impugnantes se vejam obrigadas a impugnar as supostas alegações de fraude formuladas pela d. fiscalização sem a possibilidade de apresentação de provas que denotem a inexistência de fraude nas operações de importação realizadas no período de 1999.

b) na seqüência, trazem à lide jurisprudência do 1º e do 2º Conselho de Contribuintes, transcritas às fls. 1007/1008 dos autos;

c) numa nova linha de argumentação, alegam as suplicantes que haveria nulidade também em virtude das provas terem sido obtidas por meios ilícitos, em infração ao disposto no inciso LVI, do art. 5º, da Constituição Federal; assim, segundo afirmam, a nulidade do auto de infração seria decorrente dos "procedimentos adotados pelas autoridades policiais em diligência nas dependências das Impugnantes", uma vez que, quando do cumprimento do mandado de busca e apreensão, tais autoridades não teriam observado os requisitos



constantes do art. 240 e seguintes do Código de Processo Penal, conforme asseveram, textualmente:

No caso, é patente a violação de garantias constitucionais (contraditório e a ampla defesa) face à ausência de representante legal das empresas atuadas no momento da apreensão de toda a documentação utilizada para o lavratura do presente AIIM. Para tanto, vale observar a inexistência de assinatura ou ciência por parte dos detentores da documentação apreendida (representantes legais das pessoas jurídicas TCE e a SDW) no Termo de Arrecadação presente às fls. do processo de busca e apreensão mencionado (Doc. 05).

Além disso, não foram relacionados os documentos apreendidos, conforme determina o art 245, § 7º, do Código de Processo Penal. Apenas foram genericamente descritos, tais como "item 6 – 6 (seis) caixas de documentos SDW", "item 8 – 2 (duas) pastas de balancetes", "item 10 – 2 (dois) engradados com documentos diversos" "item 12 – 80 (oitenta) caixas de papelão com documentos diversos" e "item 13 – 239 (duzentos e trinta e nove) caixas de papelão com documentos diversos", sem a especificação necessária de quais e quantos documentos se tratavam, e de quais empresas. Nesse contexto, vale observar que os correios eletrônicos (e-mails) apreendidos e utilizados como "prova", não atestam ou sequer comprovam a existência de fraude, descabendo o reconhecimento da sua validade como prova.

d) após transcreverem a definição de De Plácido e Silva para o termo nulidade, trazem ao litígio jurisprudência do 3º Conselho de Contribuintes concernente ao tema (vide fls. 1011), ressaltando, por fim, o disposto no art. 1º, inciso VIII, da Lei nº 9.784/99, inerente à necessidade da Administração Pública observar as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados.

5.22. no item II.7 de sua peça impugnatória, as reclamantes alegam a inexistência de solidariedade entre estas e a "empresa de transporte marítimo", se referindo, no caso, à pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda.; asseveram que "não há, entre as Impugnantes e a empresa de transporte marítimo, interesse comum nos procedimentos de desembaraço das mercadorias importadas, para efeito de atribuição, da suposta "responsabilidade solidária", nos termos dos artigos 124, I e 136 do CTN"; nesse sentido, ressaltam que as impugnantes têm "tão somente o interesse de adquirir os produtos importados enquanto que, a Agência de Transporte Marítimo atuada, tem interesse único de transportar as mercadorias importadas"; ressaltam ainda as impugnantes que "a emissão dos conhecimentos de carga ("B/L") é de responsabilidade da transportadora internacional, que o faz por determinação da exportadora, não tendo, assim, as Impugnantes qualquer relação com a referida documentação";

5.23. por fim, procuram imputar à "empresa de transporte marítimo" a responsabilidade isolada pela infração, conforme argumentos abaixo aduzidos, in verbis:

Não obstante a ausência de fraude nas operações mencionadas, apenas ad argumentandum se fosse admitida a responsabilidade solidária entre as pessoas jurídicas atuadas, a multa imposta através do

presente lançamento não se aplicaria às impugnantes. Tal fato se dá em razão do disposto no art. 137 do CTN, o qual estabelece que a responsabilidade por infrações fiscais é pessoal do agente nas hipóteses da ocorrência de fraude, que demanda a comprovação do dolo específico por parte do agente.

Ou seja, nesse caso, o único agente passível de punição pela Administração seria exclusivamente a empresa de transporte marítimo, que, conforme vem acusando a d. Fiscalização seria o responsável pela suposta fraude dos conhecimentos de carga/transporte ("B/L").

6. *Com base nos argumentos acima discorridos, apresentam seu pedido, abaixo reproduzido, textualmente:*

Por todo o exposto, é o presente para requerer se digne V.Sa. declarar a nulidade e a improcedência do lançamento tributado perpetrado, cancelar a exigência fiscal perpetrada e, em consequência, arquivar o respectivo processo administrativo, por ser medida de Direito e de Justiça!

Requerem as Impugnantes que a autoridade preparadora providencie a juntada aos autos de todos os documentos que se encontram em poder da Administração que comprovem as alegações tecidas na presente impugnação, nos termos do disposto no art. 37 da Lei nº 9.784/99, especialmente os seguintes:

- (i) comprovantes de internamento das mercadorias importadas;*
- (ii) comprovantes dos registros de contratos de câmbio para fins de cobertura cambial das respectivas operações de importação junto ao BACEN;*
- (iii) comprovantes da conferência de manifestos de carga;*
- (iv) comprovantes da consolidação documental dos containers por agente de carga;*
- (v) comprovantes da notificação na Secretaria da Fazenda do Estado – SEFAZ;*
- (vi) comprovantes dos recolhimentos das taxas de armazenagem e capatazia dos Portos; e*
- (vii) comprovantes dos registros das respectivas Declarações de Importação – DI no SISCOMEX.*

Por fim, protestam as Impugnantes pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, sem exceção, por mais privilegiado que seja, especialmente pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários à prova de suas alegações.

7. *Às fls. 1080/1081 consta petição protocolada na DRJ em 11/01/2005, apresentada pelos procuradores da empresa TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda. (nova denominação social da pessoa jurídica TCE Indústria Eletrônica da Amazônia Ltda. – vide 10ª alteração do contrato social às fls. 1022/1035), mediante a qual, fundada no art. 16, § 5º, do Decreto nº*

70.235/72, c/c art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, foi requerida a juntada de parecer proferido pela profa. Íris Sansoni, acostado às fls. 1082/1117 deste procedimento administrativo-fiscal. Neste parecer constam posicionamentos relativos a três quesitos formulados pela consulente, abaixo reproduzidos. Textualmente:

(...)

QUESITOS

Face ao ocorrido, a empresa acima identificada nos apresenta consulta sobre as seguintes dúvidas:

- 1. No Regime da Zona Franca de Manaus, onde a entrada de mercadorias estrangeiras não se sujeita a pagamento de imposto de importação nem de imposto sobre produtos industrializados, é cabível considerar a existência de fraude tributária na importação (entrada, na Zona Franca)?*
- 2. O que é importação clandestina, irregular ou fraudulenta? E qual é o alcance da infração prevista no artigo 490, I, do RIFI 2002 (cuja base legal é o artigo 83 da Lei 4502/64, alterada pelo Decreto 400/68)?*
- 3. É possível caracterizar-se importação clandestina, irregular ou fraudulenta, quando há registro de Declaração de Importação, obtenção de Licença de Importação, e submissão à fiscalização da Secretaria da Receita Federal, com irregularidades apontadas pelo fisco relativas apenas a dados sem relevância tributária, no conhecimento de embarque ou na fatura comercial?*

Impugnação apresentada pela autuada Wilson

8. Conforme já ressaltado, a pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda. (a seguir, meramente Wilson) também se insurgiu contra o lançamento, tendo apresentado a impugnação de fls. 909/941, que vem firmada por Alcides Rocha Fernandes (o qual, nos termos do contrato social de fls. 962/971, tem poderes para administrar isoladamente a sociedade), por Sydnei Fernandes S. Silva (despachante aduaneiro, conforme fls. 973/974), e pelo advogado Fernando Pedrosa Barros, este com poderes outorgados através do instrumento de mandato de fls. 956. Na impugnação em tela, depois de fazer um resumo dos fatos, a recorrente traz as seguintes argumentações, abaixo relatadas:

8.1. primeiramente, ressalta que a Fiscalização teria confundido duas hipóteses de infração à legislação tributária: a "transferência de mercadorias importadas entre empresas para se beneficiarem dos subsídios concedidos pela legislação que rege a Zona Franca de Manaus". e a "importação irregular";

8.2. ainda em caráter introdutório de sua exegese, argui que a atuação não deveria prosperar por duas razões básicas: a "inexistência de prática de qualquer ato ilegal", e a "inexistência de relação jurídica tributária entre a Impugnante e a legislação que rege o imposto sobre produtos industrializados";



8.3. em seguida, a demandante (assim como as autuadas TCE e SDW – vide item 5.19), também reclama pela decadência (vide fls. 913/914), se insurgindo contra a aplicação do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial, ao argumento de que o dolo, a fraude e a simulação de que trata o art. 150, § 4º, do Código Tributário, se destinam unicamente a “evitar a ocorrência do fato gerador do tributo”; desta forma, pelo fato da impugnante não ser contribuinte do IPI, a mesma jamais poderia incorrer nas hipóteses tipificadas no art. 150, § 4º, acima referenciado; faz alusão ainda ao art. 450 do Decreto n.º 91.030/85, segundo o qual o desembaraço aduaneiro é o ato final do despacho aduaneiro, defendendo, assim, que “os fatos que originaram esta autuação são posteriores ao despacho, ou seja, alheios ao conhecimento da Impugnante”, e que, quando muito, deveria ser utilizado para a mesma a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN;

8.4. alega equívoco da autoridade fiscal ao afirmar que a impugnante teria participado da suposta fraude perpetrada pelas autuadas SDW e TCE, bem como ao mencionar que “os conhecimentos de transporte eram marítimos, quando na verdade, eram combinados com último modal aéreo de chegada a Manaus”;

8.5. que a fraude relacionada à falsificação de faturas comerciais internacionais (invoices) não poderia ter sido atribuída à suplicante, posto que esta, na qualidade de transportadora, “não tem qualquer vinculação como emitente e destinatário da carga”, não havendo, pois, “que se falar em sua participação na suposta falsificação das invoices o que, ressalte-se, com probidade em nenhum momento é falado no auto de infração”;

8.6. afirma que sua defesa será sustentada na negativa de dois pontos básicos: que a falsificação dos B/L's se dava para facilitar a transferência da propriedade das mercadorias entre a SDW e a TCE, e que a falsificação consistia em fazer constar do documento informação inverídica; para tanto, ressalta que a insubsistência das irregularidades apontadas pelo Fisco será demonstrada “conhecimento a conhecimento de transporte”;

8.7. com respeito ao CTD (combined transport document) n.º 227883, cuja cópia foi acostada às fls. 621/622 dos autos, argüi o seguinte:

O transportador de cargas, para a emissão dos conhecimentos de transporte, recebe do importador ou contratante do transporte as instruções para emissão do conhecimento (a denominada “instrução de embarque”), que contém os seguintes dados:

- dados do exportador;
- peso, volume e número de pallets;
- instruções de movimentação, marcações destinadas a Zona Franca de Manaus;
- os dados do consignatário da carga; e
- origem e destino.

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

Constatados erros na emissão do "Original Shipper" antes da atracação ou entrada da carga no território nacional, procede-se à re-emissão tanto do "Original Shipper" quanto do "Original Consignee", bem como das vias não negociáveis. De outra parte, uma vez atracada a carga ou com a chegada da aeronave no território nacional a correção somente é viável mediante carta de correção a ser deferida pela alfandega antes do início do desembarço aduaneiro.

É isto que se deu exatamente no caso concreto.

O "Original Shipper" referente ao pré-aviso, identificado nestes autos com a letra "E", foi emitido com a condição "to order" notificando a SDW, quando deveria sê-lo consignando a empresa SDW como consignatária da carga.

Constatado o erro, procede-se à nova emissão do "Original Shipper" e do "Original Consignee", desta vez consignando a empresa SDW como consignatária da carga, que é o conhecimento acostado aos autos com a letra "F".

Vale ressaltar que o conhecimento utilizado para desembarço da carga é aquele identificado com a letra "F", no qual consta expressamente a empresa SDW como consignatária da carga.

Portanto, confundiu-se a D. Fiscalização ao afirmar que os conhecimentos visavam "facilitar a mudança de propriedade entre a SDW e a TCE sem os requisitos legais...", posto que o procedimento visava justamente o contrário, não possibilitar a transferência da carga, como o seria factível num conhecimento "to order".

Para comprovar o alegado basta verificar que os conhecimentos de embarque de fls. 621 e 622 foram substituídos de "to order" para o nome da importadora. E mesmo quando eram "to order" com ordem para notificar a empresa SDW, passando esta a figurar na qualidade de consignatária nos conhecimentos re-emitidos, continuando a figurar a mesma nas declarações de importação como importadora das mercadorias.

8.8. ressalta ainda a recorrente que "em nenhum momento foram alterados nos conhecimentos de transporte, quando aí sim poderia se inquiná-los de fraudulentos ou simulados, os itens principais relativos ao despacho aduaneiro de importação";

8.9. alega que a supressão de informações "das versões de "F" para "E", diziam respeito somente aos dados do primeiro transportador, data de colocação da carga a bordo "on board date", que se referiam ao transporte marítimo no exterior, que não tem qualquer relevância para a legislação aduaneira nacional"; todavia, em virtude dessas informações gerarem "confusão na alfândega com relação ao

embarque aéreo”, as mesmas são normalmente suprimidas, tendo assim procedido a reclamante naquela oportunidade;

8.10. em seguida, transcreve doutrina de Roosevelt Baldomir Sosa, o qual, ao comentar o art. 422 do Regulamento Aduaneiro à época vigente, ressalta que “a importância do conhecimento de carga, para fins aduaneiros, centra-se nos aspectos de “tradição” da mercadoria ou produto importado”;

8.11. argumenta que o art. 424 do mesmo Regulamento Aduaneiro não fazia exigências quanto aos requisitos que deveriam estar presentes no conhecimento de carga, remetendo apenas a dispositivos das leis civil e comercial;

8.12. manifesta-se surpresa pelo fato das vias dos conhecimentos indicados com a letra “E”, “destinadas ao Shipper, ou seja. Exportador”, terem sido encontradas em poder das empresas TCE ou SDW, tendo alegado a autuada que “a única razão plausível para tanto é imaginar que o exportador o remeteu a referidas empresas devido a sua substituição pelo retificado, ficando com o outro original”;

8.13. defende que a autuante se equivocou ao mencionar no auto de infração “a aplicabilidade da Convenção para Facilitação do Tráfego Marítimo Internacional. posto que o modal de chegada da carga a Manaus é aéreo, regulado pela Convenção de Varsóvia e normas da IATA, e não pela referida convenção”; assevera que “existe previsão legal específica para a hipótese no artigo 10 da Lei nº 9.611 de 19 de fevereiro de 1.998, que regula o transporte multimodal de cargas, exatamente a natureza dos contratos analisados que combinam a modalidade de transporte sea/air...”, ressaltando, por fim, que não há, no ordenamento jurídico, hipótese para a cominação de “multa ou punição” pela omissão das informações em comento, as quais, “ressalte-se, não são exigidas em qualquer declaração ou documento de importação”;

8.14. em relação ao CTD na 228339, acostado às fls. 651/652, ressalta que ao mesmo se aplicam os argumentos já aduzidos ao tratar do CTD na 227883;

8.15. com respeito aos CTD's nºs 228936 (fls. 708/709), 761871 (fls. 728/729), 427731 (fls. 737/738) e 429522 (fls. 746/747), a impugnante alega que não houve falsificação, alteração na propriedade dos bens ou re-emissão de conhecimentos de transporte; segundo defende, o problema inerente aos três documentos citados teria origem na “comparação entre vias diversas do mesmo jogo de conhecimento de transporte”, conforme explica textualmente (sic):

O que ocorre é que a D. Fiscalização compara conhecimentos identificados pela letra “E”, que se referem aos originais da companhia marítima no exterior (daí porque grafados de “original shipper”), que vêm com a data de “on board” e nome do navio grafados o que, à evidência, ocorreu posteriormente a sua emissão; com conhecimentos identificados pela letra “F”, que se referem aos originais do consignatário da carga (daí porque grafados de “original consignee”), que não tem grafados o nome do navio e data de “on board”.

8.16. quanto aos CTD's 843635 (fls. 755/756), 823152 (fls. 789/790) e 823367 (fls. 798/799), alega ter havido "flagrante equívoco da D. Fiscalização", pelos motivos abaixo discriminados, in verbis:

Em primeiro lugar as vias estão totalmente invertidas. As vias identificadas pela letra "E" foram aquelas utilizadas no desembaraço aduaneiro (grafadas de "original consignee"), as quais estão carimbadas e firmadas pela Impugnante. Os conhecimentos grafados pela letra "F" (grafados de "original shipper") é (sic) a via da companhia marítima. Assim, não há qualquer adulteração de vias do conhecimento.

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

Portanto, mais uma vez não há que se falar em re-emissão, falsificação ou adulteração de conhecimentos, senão de detalhes operacionais que não tem (sic) qualquer influência no transporte, tratando-se a presente de equívoco deveras grande por parte da D. Fiscalização Aduaneira.

8. 17. finalizando a análise individual dos "combined transport document", a demandante alega que as vias dos CTD's n.ºs 833896 (fls. 825/826) e 322003 (fls. 852/853) são idênticas, "diversificando somente a existência de alguns dados a mais no original shipper, no entanto, sem qualquer alteração de consignatários, valores, carga, enfim, de qualquer outra informação relativa ao processo de importação"; isso revelaria a fragilidade do lançamento, que decorreria "somente do desconhecimento da D. Fiscalização acerca do assunto";

8.18. no item 6 de seu recurso (fls. 924/925), a suplicante alega que o transporte da carga é feito amparado pela cláusula "said to contain", mediante a qual "a declaração de conteúdo é de responsabilidade do informante"; desta forma, a transportadora não teria responsabilidade "pelo conteúdo ou conferência da carga", cujo conhecimento de transporte seria emitido com base apenas em instruções passadas pelo importador ou exportador, não havendo sequer a necessidade da fatura comercial ser remetida ao transportador, fato este ratificado pelo art. 429 do Regulamento Aduaneiro, o qual, segundo entende, admite a apresentação da fatura pelo importador "inclusive posteriormente ao despacho aduaneiro";

8.19. no item 7 de sua impugnação (fls. 925/936) a atuada aborda o tema "responsabilidade da impugnante"; neste íterim, procura, inicialmente, descaracterizar a responsabilidade atribuída à mesma pelos atos praticados pelo transportador internacional no território nacional, contrapondo-se, assim, à aplicação do disposto no art. 32, parágrafo único, alínea "b", do Decreto-Lei na 37/66, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 2.472/88, dispositivo o qual, segundo entende, é "totalmente inaplicável ao caso concreto por

regular a responsabilidade pelo pagamento do imposto de importação ...”; sobre o tema, ressalta que a matéria está pacificada no STJ, trazendo à lide ementa de acórdão proferido no Recurso Especial nº 90.191/RS, reproduzido às fls. 926/927 dos autos, onde dá destaque ao item nº 2 do acórdão, que reza o seguinte:

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

8.20. outrossim, aduz a inexistência de equiparação entre o transportador internacional e seu agente marítimo, assertiva também fundamentada em jurisprudência do STJ, cujo acórdão foi reproduzido às fls. 927/929; quanto à jurisprudência em evidência, transcreve-se, abaixo, suas partes de maior interesse:

RECURSO ESPECIAL – ALÍNEA “A” – MANDADO DE SEGURANÇA – EMBARCAÇÃO ALIENÍGENA ATRACADA NO TERRITÓRIO NACIONAL – AUTUAÇÃO PELA ENTRADA IRREGULAR DE ESTRANGEIRO NO PAÍS – AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO – INFRACÇÃO COMETIDA PELO ARMADOR – ART. 11 DO ESTATUTO DO ESTRANGEIRO (LEI N. 6.815/80).

(...)

O extinto Tribunal Federal de Recursos, ao editar a Súmula n. 192, consagrou o entendimento de que “o agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado transportador para efeitos do Dec. Lei 37/66”, ato normativo que trata do imposto de importação.

Se não há equiparação entre ambas as figuras para fins tributários, tampouco se deve admitir a responsabilização do agente marítimo por infração administrativa cometida pelo descumprimento de dever que a lei impôs ao armador.

(...)

8.21. na seqüência (item 7.2 da impugnação - fls. 929/930), a reclamante aduz que sua inclusão como co-responsável pela conduta da autuada foi decorrente de duas hipóteses: por sua suposta participação no ato fraudulento, ou em virtude de eventual benefício almejado com o ato negado; a hipótese de a recorrente ter logrado algum benefício é rechaçada ao argumento de que a única contraprestação recebida teria sido o pagamento do frete normalmente cobrado pelos serviços de transporte; quanto à sua suposta participação para “a feitura do ato infracional” (conforme descrição dos fatos no auto de infração – fls. 10), a litigante sustenta que, nas argumentações acima aduzidas, já teria sido demonstrado que “a remissão dos conhecimentos ocorreu justamente para evitar o ato que a D. Autoridade Fiscal aponta como ensejador da fraude, ou seja, a transferência da mercadoria com o transporte de mercadorias sob a condição “to order””; alega ainda que a emissão do conhecimento de transporte sob a condição “to order” está prevista no ordenamento jurídico, sendo dito conhecimento um título de crédito passível de ser

emitido ao portador ou à sua própria ordem, não existindo, portanto, nenhuma restrição legal a essa espécie de cláusula de emissão;

8.22. no item 7.2.1 de sua peça impugnatória, a autuada defende a impossibilidade de aplicação do art. 71 do Decreto nº 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro vigente à época), uma vez que a norma em tela “não permite a extensão de sua responsabilidade por débitos de natureza fiscal dos quais o transportador, por força da lei, não é responsável”; com base em doutrina de Roosevelt Baldomir Sosa (fls. 932), reforça a inaplicabilidade do art. 71 do Regulamento Aduaneiro também em face do disposto no art. 249 do mesmo Regulamento, que trata da suspensão das obrigações fiscais mediante a constituição de termo de responsabilidade firmado pelo beneficiário; nesse sentido afirma o seguinte:

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

8.23. reafirma não ter praticado nenhuma infração, asseverando que eventual irregularidade poderia, em tese, ter sido cometida pelas empresas SDW e TCE, mas “sem qualquer conivência ou conhecimento da Impugnante”;

8.24. após reproduzir os incisos II, III e IV do art. 112 do CTN, aduz a impossibilidade de aplicação da interpretação extensiva para o caso, ressaltando que “em gerando o dispositivo qualquer dúvida quanto à abrangência da penalidade ou à extensão dos seus efeitos, a atuação não prospera”;

8.25. ainda em relação à defendida inaplicabilidade do art. 71 do Regulamento Aduaneiro, alega o seguinte:

A lei menciona expressamente tributos e multas aplicados ao veículo transportador, o que exclui, à evidência as penalidades aplicadas por força da legislação do IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados, por falta de expressa previsão na referida legislação para responsabilização do transportador.

8.26. no item 7.2.2 de seu recurso administrativo, a suplicante se insurge contra a aplicação do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66, com base nos seguintes argumentos:

a) o citado Decreto-Lei teria sido revogado pelo Decreto nº 91.030/85, “na medida em que as disposições daquelas relativas às Normas Gerais de Controle Aduaneiro das Mercadorias foram integralmente reguladas por legislação posterior, no caso o Regulamento Aduaneiro”;

b) que sua vigência estaria restrita ao Imposto de Importação;

c) que a interpretação dada ao art. 95 do Decreto-Lei n.º 37/66 teria sido equivocada, uma vez que o disposto no referido artigo encontraria limitações no disposto no art. 94 do mesmo dispositivo legal; assim, a autuação seria improcedente em virtude de não estar tipificada no Capítulo II do Regulamento Aduaneiro "nenhuma hipótese que abarque a responsabilidade da Impugnante por força de fraude no conhecimento de transporte";

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

8.27. com respeito ao art. 32 do Decreto-Lei n.º 37/66, alega que o caput do artigo, ao se referir à responsabilidade "pelo imposto", aborda apenas o Imposto de Importação, de tal sorte que dito dispositivo não poderia ser estendido ao IPI ou às "penalidades previstas naquele regulamento, pelos mesmos motivos já invocados no tópico anterior"; afirma ainda que "o citado artigo 32 está no bojo de legislação específica não sendo, portanto, norma geral em matéria tributária";

8.28. no item 8 de sua peça recursal, após fazer alusão a auto de infração supostamente acostado às fls. 183/234 dos autos, o qual seria referente "à exigência do imposto de importação devido em razão da desqualificação do benefício do regime de internação previsto no Decreto-lei n.º 288/67", a reclamante manifesta estranheza pelo fato da presente autuação procurar "qualificar a importação da mercadoria como fraudulenta, com fundamento no artigo 463, I, do RIPI"; nessa linha, aduz o seguinte:

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

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

c) procura embasar o que foi acima exposto fazendo nova referência ao "auto de infração anteriormente lavrado", que "nada menciona de irregular com relação à importação da mercadoria, limitando-se a constituir o crédito tributário incidente sobre a operação"; e continua sua exegese nesses termos: "isso porque, mais uma vez ressalte-se, a importação em si da mercadoria não é irregular, clandestina ou

fraudulenta. Fraudulento é o ato perpetrado para obter benefícios fiscais dos quais a eventual titular não se beneficiaria”;

d) ressalta que o descumprimento das exigências legais inerentes à Zona Franca de Manaus ensejariam a aplicação dos artigos 37 a 39, além dos artigos 42 e 63, todos do Regulamento do IPI vigente à época (Decreto n.º 2.637/98), donde se poderia extrair que, dito descumprimento, “longe de caracterizar a importação dos bens como fraudulenta e clandestino, acarreta sim na exigência do tributo acrescido das penas pecuniárias correspondentes previstas na referida legislação”;

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

f) por fim, assevera que “a regularidade ou não da importação em nada se confunde com a obrigação tributária, mas sim com os requisitos de ingresso do mercador no país”.

9. Com base nas alegações acima, pleiteia o cancelamento da autuação por co-responsabilidade pelo pagamento da multa relativa ao IPI, “seja porque não existe previsão legal para a responsabilização do representante do transportador internacional, seja porque operada a decadência do direito de lançar o crédito e, ainda, ante a inexistência de responsabilidade da Impugnante pelos fundamentos acima...”.

10. Instruem ainda os autos, além de outros documentos de mero expediente, os seguintes:

a) “RELATÓRIO INICIAL DE TRABALHOS”, e seus anexos, inerente a investigações preliminares procedidas em relação às pessoas jurídicas TCE Indústria Eletrônica da Amazônia Ltda. (TCE) e SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda. (SDW), objeto do processo administrativo n.º 10283.008073/2002-44 (fls. 15/36);

b) “2º RELATÓRIO DA COMISSÃO ESPECIAL EM 13/01/2004”, acompanhado de seus anexos, dando continuidade às investigações objeto do processo n.º 10283.008073/2002-44 (fls. 37/343); neste relatório, datado de 13/01/2003, destaca-se um “quadro sinótico” no qual estão transcritos excertos de correspondências que, segundo o Fisco, demonstram graves infrações cometidas pelas empresas TCE, SDW e CCE;

c) cópia do ofício n.º 381/2003/GAB/RKD/PRJAM (fls. 347), remetido à pessoa jurídica GE Plastics, através do qual a Procuradoria da República em Manaus questiona a empresa se a invoice n.º 0370 0254 01 fora emitida pela mesma;

d) cópia de correspondência remetida à GE Plastics pelo adido da Secretaria da Receita Federal nos Estados Unidos da América, através da qual se requer informações acerca do real valor dos bens exportados através de três invoices supostamente expedidas pela citada pessoa jurídica (fls. 348); as respostas aos questionamentos formulados, incluindo os anexos, constam às fls. 345/361;

Jf.

e) cópia da invoice n.º ILB0040240, expedida pela Samsung Electro-mechanisms Co. Ltd. (fls. 362/363);

f) impressos do sistema Dossiê CNPJ, CNPJ Consulta e Dossiê CPF, relativos às pessoas jurídicas SDW e TCE, assim como às pessoas físicas abordadas na investigação conduzida contra tais empresas (fls. 364/411);

g) cópia do auto de infração relativo ao MPF n.º 0227600/00285/00, lavrado contra a pessoa jurídica TCE Indústria Eletrônica da Amazônia S.A., em 06/12/2000 (fls. 412/463);

h) cópia de relatório de diligência fiscal, acompanhado dos anexos, inerente à pessoa jurídica TCE Indústria Eletrônica da Amazônia S. A., cujo objetivo foi "verificar a existência da empresa e se o volume por ela importado é compatível com suas instalações físicas" (fls. 464/483);

i) cópia de relatório de diligência fiscal, acompanhado de seus anexos, em nome da pessoa jurídica SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda., conduzido no intuito de verificar se a empresa teria funcionado no endereço "Rua Iça - 21-a" (fls. 484/519); o relatório de diligência em tela apresenta a seguinte conclusão:

Por todo o exposto, com base nos documentos anexos, não é difícil de se concluir que há uma suspeitosa relação entre as pessoas jurídicas SDW INDÚSTRIA DE COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA e TCE INDÚSTRIA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA S.A.

Considerando-se os dois endereços em que estiveram estabelecidas, num mesmo período de tempo, somado às declarações do Sr. WILSON CÉSAR DA C. SOUTO, e também a inveracidade da existência do endereço de número 21-a, verifica-se indícios de que havia, S.M.J., um propósito fraudulento na atuação das pessoas jurídicas supra, pelo artifício de passarem-se por empresas distintas.

j) cópia de atos societários das pessoas jurídicas Associação de Tecnologia da Informação (fls. 520/542), TCE Indústria Eletrônica da Amazônia Ltda. (fls. 543/549), SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda. (fls. 550/583);

k) cópia de nota fiscal expedida pela empresa SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda. (fls. 584);

l) cópia de contrato de câmbio firmado entre a pessoa jurídica TCE Indústria Eletrônica da Amazônia Ltda. e o Banco Inter-Atlântico SA, (fls. 585/586);

m) planilha demonstrativa dos documentos anexos ao auto de infração, acompanhada de cópias dos documentos mencionados na mesma, onde estão indicadas as falsidades apontadas pela Fiscalização nas invoices e nos conhecimentos de carga (fls. 587/853);

n) impressos do sistema Dossiê CNPJ, CNPJ Consulta e Dossiê CPF, relativos à pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda. (fls. 854/865 e 894/905);

o) documentação da empresa Wilson Logistics do Brasil Ltda., concernente à outorga de poderes relativos ao despacho aduaneiro de mercadorias (fls. 866/886);

p) cópia de instrumentos de mandato, de dados cadastrais e de atos societários das impugnantes (fls. 956/977, 1015/1048 e 1061/1075);

q) cópia do mandado de busca e apreensão expedido nos autos do processo judicial n.º 2003.4595-3 (fls. 1050);

r) cópia de termo de arrecadação inerente a ação policial conduzida nas dependências da pessoa jurídica TCE Indústria Eletrônica Ltda. (fls. 1052/1053);

11. O processo em evidência havia sido distribuído para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife no dia 17/06/04, uma vez que a competência originária para o julgamento da lide era da citada Delegacia, conforme Portaria SRF n.º 259, de 24/08/2001 (Regimento da Secretaria da Receita Federal então vigente). Todavia, por força da Portaria SRF n.º 1.348, de 08/11/2004, a competência para o julgamento deste processo, dentre outros, foi transferida para esta DRJ, para onde o mesmo foi movimentado em 11/11/2004."

A DRF de Julgamento em Fortaleza – CE, através do Acórdão N.º 6.424 de 20 de junho de 2005, julgou os lançamentos como procedentes, nos termos que a seguir se transcreve:

"Das Preliminares

Da admissibilidade das impugnações

13. As impugnações são tempestivas, tendo sido apresentadas por partes legítimas, atendendo aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações implementadas pela Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, devendo, pois, ser conhecidas.

Da inexistência de decadência

14. Conforme disposto no item 5.19 do relatório supra, as reclamantes TCE e SDW se insurgiram contra a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, I, do CTN, ao argumento de que não teria ocorrido nenhuma das hipóteses constantes da parte final do § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal, quais sejam, o dolo, a fraude, ou a simulação.

15. O caput do art. 150 do CTN trata do lançamento por homologação, conforme dispõe, textualmente:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercido pelo obrigado, expressamente a homologa.

16. *Ora, o fato de o art. 150 do Código Tributário Nacional se referir à modalidade de lançamento por homologação demonstra claramente que a regra contida no referido dispositivo não poderá ser considerada, no caso presente, para a contagem do prazo decadencial, vez que o objeto do lançamento em exame não se relaciona a tributo, muito menos a tributo sujeito a recolhimento antecipado, mas sim a PENALIDADE PECUNIÁRIA constituída de ofício em virtude de suposta ilicitude cometida pelo sujeito passivo.*

17. *Assim, na hipótese sub examine, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, repetida no art. 116, 11, do Decreto n.º 2.637/98; ou seja, o dies a quo para contagem do prazo em tela corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

18. *Numa outra linha de defesa, a impugnante Wilson argüi a decadência baseada no fato de que, por não ser contribuinte do IPI, não poderia ser enquadrada nas hipóteses que tratam do lançamento por homologação, objeto do art. 150 do CTN, incluindo aí o seu § 4º, onde são previstas as exceções para os casos de dolo, de fraude e de simulação. Realmente assiste razão a reclamante ao levantar a premissa de que a mesma não é contribuinte do IPI; todavia, sua conclusão lógica é falsa. Ora, não sendo a situação em tela enquadrada no art. 150 do CTN, a contagem do prazo decadencial deverá, obviamente, ser procedida com base na regra geral de que trata o art. 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, segundo o mesmo método utilizado para os atos praticados pelas outras duas autuadas (SDW e TCE).*

19. *Por fim, há que se destacar que, ao contrário do que afirma a impugnante Wilson, não há nenhuma relação entre a regra do § 4º do art. 150 do CTN e o disposto no § 1º do art. 450 do Decreto n.º 91.030/85. O fato de o antigo Regulamento Aduaneiro estabelecer que o "desembaraço aduaneiro é o ato final do despacho aduaneiro..." não traz nenhuma influência sobre a mudança da metodologia de contagem do prazo decadencial, cuja regra aplicável aos casos em análise, conforme ressaltado, é a do art. 173, 1, do Código Tributário Nacional.*

20. *Assim, considerando que o lançamento se baseou nas importações realizadas no ano-calendário de 1999, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial foi o dia 1º de janeiro de 2000, de forma que a decadência somente se materializaria em 10 de janeiro de 2005. Como o lançamento ocorreu em 14 de maio de 2004 (data das ciências de todas as autuadas), nota-se que o mesmo fora formalizado antes de findo o prazo de que dispunha a Fazenda Pública para fazê-lo. Portanto, com respeito à autuação em comento, não há que se falar em decadência.*

Da impossibilidade de aceitação de parecer juntado aos autos depois de encerrado o prazo para impugnação

21. *Conforme relatado, a empresa TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda, apresentou, em 11/01/2005, parecer proferido pela profa. Íris Sansoni, centrado na resposta a três quesitos*

formulados pela consulente, devidamente reproduzidos no item 7 do relatório supra. Pela data da apresentação do citado parecer, vê-se, desde logo, que o mesmo foi colacionado aos autos muito depois de findo o prazo para apresentação da impugnação, cuja data limite ocorreu em 14/06/2004. Todavia, alega a requerente estar amparada pelo disposto no art. 16, § 5º, do Decreto nº 70.235/72, combinado com o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, assim como com o art. 2º da Lei 9.784/99.

22. *De acordo com o Decreto nº 70.235/72, a impugnação deverá obedecer a vários requisitos, dentre os quais ser “instruída com os documentos em que se fundamentar” (art. 15, caput), assim como mencionar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta. os pontos de discordância e as razões e provas que possuir” (inciso III do art. 16). Tais prescrições demonstram, de forma incontestada, que é do contribuinte o ônus de comprovar as alegações que porventura venha opor ao ato administrativo do lançamento, comprovação a qual deverá ser apresentada tempestivamente na peça processual adequada, qual seja, a impugnação do sujeito passivo.*

23. *Além disso, o § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que “a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos” (grifei). Por sua vez, estabelece o § 5º do mesmo dispositivo que “a juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior” (grifei).*

24. *Da leitura do parecer de fls. 1082/1117 vê-se que o mesmo não se enquadra em nenhuma das hipóteses de admissibilidade discriminadas no § 4º do art. 16 da norma que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF (Decreto nº 70.235/72). Dito parecer, de acordo com o que já foi relatado, está voltado a responder a três quesitos, já devidamente reproduzidos no item 7 supra, quesitos esses que não se coadunam com a definição de prova a que alude o § 4º do art. 16 do PAF.*

25. *O próprio conceito do termo “parecer” já permite que seja vislumbrada a possibilidade de inadmissibilidade da peça acostada intempestivamente aos autos, posto que esta, por não configurar prova, não está amparada pelo disposto no § 4º do art. 16 do PAF, cujo núcleo central é relativo a “prova documental”. Quanto à questão, trago à lide os ensinamentos de De Plácido e Silva, o qual, em sua conceituada obra Vocabulário Jurídico (versão eletrônica – Forense e JURID Publicações Eletrônicas – baseada na 15ª edição da versão mecânica), assim definiu o vocábulo em evidência:*

Parecer. Em sentido geral, quer significar o vocábulo, a opinião escrita, ou mesmo verbal, dada por uma pessoa acerca de determinado negócio, mostrando as razões justas ou injustas, que possam

determinar sua realização ou não. É, nesta acepção, o parecer, na maioria dos casos, culmina em ser tomado como um voto dado a favor ou contra o mesmo negócio.

Parecer, pois, é a manifestação ou a declaração de uma opinião, ou modo de pensar, acerca de um fato ou negócio. E, segundo as circunstâncias, tanto pode ser favorável ou contrário a ele.

Parecer. Em sentido mais estrito, assim se entende a opinião de um jurisconsulto a respeito de uma questão jurídica, a qual, fundada em razões de ordem doutrinária e legal, conclui por uma solução, que deve, a seu pensamento, ser aplicada ao caso em espécie.

Em regra, o parecer jurídico é provocado por uma consulta, em que se acentuam os pontos controversos da questão, a serem esclarecidos pelo consultado.

26. *Portanto, um parecer, em quaisquer dos sentidos acima apregoados, não passa de uma opinião sobre determinado assunto ou fato, não podendo, por suas características, ser classificado como uma prova documental, visto não ter o poder de demonstrar a "existência ou veracidade de um fato material ou de um ato jurídico, em virtude da qual se conclui por sua existência do fato ou do ato demonstrado" (conforme De Plácido e Silva – referência já citada).*

27. *E mesmo que se estivesse diante da hipótese de a autuada estar trazendo à lide alguma prova documental efetiva, o § 5º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 exige, como condição de admissibilidade para tal apresentação, que a interessada evidencie a ocorrência de alguma das condições previstas no § 4º do mesmo dispositivo legal, quais sejam: a demonstração da impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior (art. 16, § 4º, alínea "a"); que a prova se refira a fato ou a direito superveniente (art. 16, § 4º, alínea "b"); ou que a prova se destine a contrapor questões trazidas posteriormente à lide (art. 16, § 4º, alínea "c").*

28. *Na petição em que a interessada requer a juntada do parecer aos autos (fls. 1080/1081), embora baseada "nos termos do art. 16, § 5º do Decreto n. 70.235/72, c/c art. 5º. LV da Constituição Federal, e art. 2º da Lei 9.78-1/99", não foi demonstrado, nem de longe, que a de mandante estivesse amparada por quaisquer dos requisitos constantes do § 4º do art. 16 do Decreto que regulamentou o PAF. O mesmo se pode afirmar com respeito ao conteúdo do próprio parecer (fls. 1082/1116), que se ateu a proferir a opinião da parecerista sobre os quesitos formulados por sua cliente, ou seja, não se reportando a nenhuma prova documental que necessitasse ser acostada aos autos. Assim, o parecer que se pretende seja considerado não foge ao conceito formal do termo, não se caracterizando, por conseguinte, como prova documental, sendo desnecessários maiores discussões com relação a este tema.*

29. *Todavia, tendo em vista que a impugnante também fundamentou a juntada do documento sub examine na Constituição Federal e na Lei 9.784/99, não custa tecer mais alguns comentários os quais, ao fim, deixarão claro que a denegação do parecer não*

representa nenhuma desobediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

30. *O inciso LV da Constituição Federal, referido pela recorrente, estabelece que "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". Da mesma forma, o artigo 2º da Lei nº 9.784/99 trata dos princípios que regem a Administração Pública, dentre os quais a "legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência".*

31. *Ora, a própria oportunidade dada pela Administração Pública ao contribuinte, através de rito próprio (Processo Administrativo Fiscal), de apresentação de recurso contra a infração atribuída a si, não é outra coisa senão a plena sujeição da mesma Administração aos princípios do contraditório e da ampla defesa, mas desde que obedecidos os ritos processuais específicos, necessários a inibir qualquer forma de tumulto processual e a permitir a boa condução do procedimento como um todo.*

32. *É exatamente pela função protetora ao rito processual-administrativo, presente também no rito processual-judicial, que a legislação brasileira estabelece limites sem os quais os interesses das partes, ou de uma das partes, seria fatalmente prejudicado, em vista das amplas possibilidades de que o fulcro final do processo – dizer o direito – não fosse atingido. No caso presente, não há nenhum dispositivo legal que autorize o administrador público a acatar obrigatoriamente os novos argumentos trazidos pela querelante na forma de parecer de terceiro. A regra incutida nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, repita-se, é de importância fundamental para a boa condução do Processo Administrativo Fiscal não representando, de forma alguma, lesão aos princípios do contraditório e da ampla defesa.*

33. *Vale destacar que também não se aplica ao caso o disposto no artigo 38 da Lei nº 9.784/99. O Processo Administrativo Fiscal tem regulamentação própria, ditada por lei específica (Decreto nº 70.235/72 – recepcionado pela Constituição Federal com força de lei ordinária). Por seu turno, a Lei nº 9.784/99 regula, em caráter geral, o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal; inclusive, seu artigo 69 estabelece textualmente que "os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei".*

34. *E mesmo em se admitindo que estivéssemos diante de uma antinomia entre duas normas de poder hierárquico equivalente, prevaleceriam, pela regra da especialidade, os ditames do Decreto nº 70.235/72. Enfim, não há nenhum fundamento legal que justifique a aceitação do parecer juntado aos autos depois de encerrado o prazo para impugnação.*

35. *Ressalte-se ainda que o próprio Código de Processo Civil – CPC, em seu art. 183, dispõe que, uma vez decorrido o prazo,*



"extingue-se, independentemente de declaração judicial, o direito de praticar o ato, ficando salvo, porém, à parte provar que o não realizou por justa causa". Da mesma forma, dispõe o art. 264 do mesmo CPC que, "feita a citação, é defeso ao autor modificar o pedido ou a causa de pedir, sem o consentimento do réu, mantendo-se as mesmas partes, salvo as substituições permitidas por lei". São normas, por conseguinte, imprescindíveis à boa condução do processo, como aquelas contidas no PAF, acima comentadas, sem as quais a função de dizer o direito estaria irremediavelmente prejudicada.

36. *Por fim, não custa lembrar que, em respeito ao princípio da legalidade a que está obrigatoriamente vinculada toda a Administração Pública, faz-se necessário o exame do lançamento como um todo, não devendo o julgador se ater apenas às questões trazidas pela impugnante. Nesse sentido, encontrando o julgador razões que levem à improcedência ou à nulidade do auto de infração, este deverá obrigatoriamente reconhecer tal condição, mesmo que de ofício, ou seja, independentemente de ter havido ou não arguição pelo contribuinte. Este entendimento foi aprovado por ampla maioria no I Encontro Nacional de Julgadores da Secretaria da Receita Federal, realizado na cidade de Ribeirão Preto, em outubro de 2004.*

Da inexistência de nulidade por supostos cerceamento ao direito de defesa e utilização de provas ilícitas

37. *As impugnantes TCE e SDW apresentaram diversas argumentações onde procuram demonstrar a nulidade do auto de infração, ao argumento de que a autuação teria se baseado em provas obtidas de forma ilícita, bem como de que os procedimentos conduzidos pelo Fisco caracterizariam cerceamento ao direito de defesa (vide item 5.21 do relatório acima).*

38. *Inicialmente, as autuadas alegam que os documentos nos quais se baseou o auto de infração não teriam sido devolvidos após a lavratura do auto, o que caracterizaria uma "nitida ofensa ao princípio constitucional que garante a ampla defesa", conforme argumentos já abordados no relatório anexo ao voto em tela.*

39. *Mesmo em se considerando a hipótese de retenção, pós-lavratura, dos documentos das autuadas pelo Ministério Público ou pela Secretaria da Receita Federal não se vislumbra, aqui, nenhuma lesão ao princípio da ampla defesa. O auto de infração sub examine traz ampla descrição dos fatos, onde consta referência a toda a documentação que foi utilizada pelos agentes fiscais para a apuração do ilícito. A cópia de tais documentos é parte integrante do processo administrativo fiscal, cujo acesso foi facultado às recorrentes, inclusive com a possibilidade de obtenção de reprodução integral dos autos, justamente em respeito ao direito de defesa dos administrados. Ressalte-se, ainda, que as impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos, pela riqueza de argumentos tendentes a descaracterizar as provas materiais nas quais se fundamentou a autuação, demonstram que não houve nenhum prejuízo para a elaboração da defesa, fato este comprobatório da observação, pela Administração Fazendária, do necessário respeito à ampla defesa das autuadas.*



40. *Por fim, vale lembrar o disposto no § 1º, do art. 35 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, segundo o qual “constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado” (grifei). E não poderia ser de outra forma, vez que a Fazenda Pública, diante da prova do ilícito, não poderia dela se desfazer em respeito a qualquer interesse individual do fiscalizado, posto que o interesse público está acima do particular. Ademais, a ação da Administração Pública seria de total ineficácia caso não houvesse a possibilidade dos fiscais adentrarem os estabelecimentos comerciais e efetuarem a fiscalização.*

41. *As recorrentes reclamam ainda pela ilicitude das provas entendendo ter havido desobediência aos requisitos constantes do art. 240 e seguintes do CPP. Nesse interim, alegam a “inexistência de assinatura ou ciência por parte dos detentores da documentação apreendida...”, conforme Termo de Arrecadação de fls. 1052/1053, assim como a não discriminação, dos documentos apreendidos, ao que estariam obrigadas as autoridades públicas por conta do disposto no art. 245, § 7º, do Código de Processo Penal – CPP.*

42. *Primeiramente, cumpre destacar que a busca e a apreensão têm como objetivo principal a apropriação judicial de documentos que poderão servir como elemento constitutivo da prova material do delito, sendo ferramenta de importância indiscutível para, dentre outros objetivos, impedir a destruição de prova sobre a qual, posteriormente, se discutirá o direito.*

43. *No caso presente, a apreensão dos documentos das impugnantes ocorreu por força do Mandado de Busca e Apreensão nº 2003.32.4595-3. Diante disso, é importante ressaltar que não compete a este procedimento administrativo-fiscal se pronunciar quanto à admissibilidade ou não do mandado de busca e apreensão, assim como com respeito aos seus requisitos formais, matéria esta tratada nos artigos 240 a 244 do CPP, vez que tal apreciação foi submetida ao crivo do Poder Judiciário, o qual, como se sabe, julgou pela conveniência do procedimento que redundou na apreensão dos documentos das recorrentes. Qualquer apreciação administrativa valorativa sobre o mandado em evidência representaria lesão ao Princípio da Jurisdição Única.*

44. *Assim, resta a este foro examinar se a fase executiva do mandado de busca e apreensão transcorreu dentro da legalidade, ou, mais especificamente, se a falta de assinatura do Termo de Arrecadação (fls. 1052/1053 – cópia acostada pelas impugnantes) e a discriminação não individualizada dos documentos apreendidos poderiam invalidar, nesta seara administrativa, as provas utilizadas pelo Fisco.*

45. *O artigo 245 do CPP traz os pré-requisitos necessários nos procedimentos de busca e apreensão, conforme dispõe, in verbis:*

Art. 245. As buscas domiciliares serão executadas de dia, salvo se o morador consentir que se realizem à noite, e, antes de penetrarem na

casa, os executores mostrarão e lerão o mandado ao morador, ou a quem o represente, intimando-o, em seguida, a abrir a porta.

§ 1º Se a própria autoridade der a busca, declarará previamente sua qualidade e o objeto da diligência.

§ 2º Em caso de desobediência, será arrombada a porta e forçada a entrada.

§ 3º Recalcitrando o morador, será permitido o emprego de força contra coisas existentes no interior da casa, para o descobrimento do que se procura.

§ 4º Observar-se-á o disposto nos §§ 2º e 3º, quando ausentes os moradores, devendo, neste caso, ser intimado a assistir à diligência qualquer vizinho, se houver e estiver presente.

§ 5º Se é determinada a pessoa ou coisa que se vai procurar, o morador será intimado a mostrá-la.

§ 6º Descoberta a pessoa ou coisa que se procura, será imediatamente apreendida e posta sob custódia da autoridade ou de seus agentes.

§ 7º Finda a diligência, os executores lavrarão auto circunstanciado, assinando-o com duas testemunhas presenciais, sem prejuízo do disposto no § 4º.

46. *De fato, o caput do art. 245 do CPP exige que o "morador", ou "quem o represente", seja intimado previamente do mandado judicial antes do início da busca e apreensão. Contudo, mais adiante, o § 4º do mesmo dispositivo prevê a hipótese de que, uma vez ausentes "os moradores", sejam adotados os procedimentos constantes dos parágrafos 3º e 4º do mesmo artigo, os quais admitem até mesmo o arrombamento da porta, o forçamento da entrada, e o "emprego de força contra coisas existentes no interior da casa, para o descobrimento do que se procura". Em tais casos, deverá ser observado apenas o cuidado para que seja "intimado a assistir à diligência qualquer vizinho", e, mesmo assim, "se houver e estiver presente". Ao fim da busca e apreensão, estabelece o § 7º do dispositivo em evidência que "os executores lavrarão auto circunstanciado, assinando-o com duas testemunhas presenciais, sem prejuízo do disposto no § 4º".*

47. *Como se vê, a assinatura do detentor no Termo de Arrecadação decorrente da execução do mandado de busca e apreensão não é condição suficiente para invalidar a prova obtida através do citado mandado. Ademais, observando-se a cópia do Termo de Apreensão acostado pela litigante (fls. 1052/1053), vê-se que o mesmo foi conduzido na presença de duas testemunhas, portanto, em estrita obediência aos ditames constantes nos §§ 4º e 7º do art. 245 do CPP, donde se conclui que não houve nenhuma irregularidade capaz de invalidar as provas obtidas pela Administração Pública.*

48. *Com respeito à alegação de que, no Termo de Arrecadação, os documentos apreendidos não teriam sido discriminados de forma detalhada, o que, portanto, também ensejaria nulidade por obtenção de*

provas por meios ilícitos, aqui também não merecem prosperar os argumentos das impugnantes.

49. *Não seria razoável admitir que, na condução de uma operação de busca e apreensão, envolvendo milhares de documentos diversos, deveriam as autoridades policiais passar horas, ou mesmo dias, elaborando uma detalhada relação daquilo que foi apreendido. Justamente por isso é que, em operações dessa natureza, é comum lavrar-se um Termo de forma mais genérica para, só depois, após um exame mais minucioso, elaborar-se um laudo com descrição pormenorizada dos documentos e demais bens objeto da ação policial.*

50. *Nesse sentido, peço vênia para transcrever o parecer da Dra. Cláudia Sampaio Marques, Subprocuradora-Geral da República, contida no voto proferido pelo ministro Carlos Alberto Menezes Direito na Representação Criminal n.º 320-SP. Ao requerer o arquivamento da citada representação criminal assim se pronunciou a insigne Subprocuradora:*

6. Com efeito, o Representante juntou 3 (três) termos lavrados em decorrência de buscas e apreensões realizadas no contexto da nacionalmente conhecida 'Operação Anaconda'. O primeiro deles (fls. 28/35) é um 'auto circunstanciado de busca e apreensão', lavrado após a busca realizada no imóvel situado à Rua Maranhão, 208, apartamento 121.

7. O referido documento contém a descrição genérica dos documentos apreendidos na residência do Representante.

8. O segundo termo é um 'auto de apreensão' lavrado no dia 1º de novembro de 2003. Nesse documento, juntado apenas em porte, não há a especificação do imóvel objeto da diligência nem o seu proprietário. Contém apenas uma relação de documentos apreendidos em cumprimento ao mandado de busca e apreensão (fls. 37/58).

9. Finalmente, às fls. 60/64, há um 'auto de apreensão' relativo aos documentos apreendidos em razão da diligência realizada na residência do Representante.

10. Sabe-se que, nas buscas e apreensões, a autoridade policial elabora imediatamente após o encerramento da diligência, um termo contendo a descrição genérica dos documentos e bens apreendidos. Esse termo é feito apenas para um primeiro registro do que foi apreendido.

11. Posteriormente, com o exame minucioso de todos os documentos e objetos, é que a Polícia Federal elabora o laudo onde especifica detaladamente o que contém cada documento apreendido.

(...)

(Excerto do voto na decisão do Ministro Relator Carlos Alberto Menezes Direito, publicado no Diário da Justiça de 02/03/2005, referente à Representação Criminal n.º 320 – SP (2004/0176065-5))



51. *Por todo o exposto, não vislumbro nenhum indício de nulidade por cerceamento ao direito de defesa das demandantes, pelo que julgo superado este argumento em sede de preliminar.*

Da prescindibilidade do pedido de diligência

52. *Com fulcro na comprovação da inexistência de importação clandestina e da alegada regularidade do despacho aduaneiro, e fundamentadas no art. 37 da Lei n.º 9.784/99, as autuadas SDW e TCE suscitaram a obrigatoriedade de o órgão preparador juntar aos autos os comprovantes relativos às seguintes operações: internamento das mercadorias, registro dos contratos de câmbio, conferência de manifestos de carga, consolidação documental dos containers por agente de carga, notificações da SEFAZ, recolhimentos das taxas de armazenagem e capatazia dos portos, e registros das declarações de importação. Tais documentos, segundo entendem, comprovariam a regularidade das operações de importação e, como consequência, deveriam descaracterizar as irregularidades imputadas contra as reclamantes (vide itens 5.16.a, 5.16.c, 5.16.d, 5.17 e 6 do relatório supra).*

53. *O art. 37 da Lei n.º 9.184/99 estabelece o seguinte:*

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

54. *É claro que o dispositivo em evidência aplica-se aos casos em que a Administração esteja na posse de documentação capaz de comprovar questão suscitada pelo interessado. No caso concreto, contudo, a eventual juntada dos documentos acima discriminados em nada contribuiria para o afastamento das ilicitudes perpetradas pelas requerentes (SDW e TCE). O registro da DI e a comprovação da realização dos demais procedimentos envolvidos na importação são absolutamente irrelevantes para a descaracterização da falsificação das faturas comerciais, bem como das outras irregularidades que levaram à lavratura do auto de infração contra as querelantes, de forma que o disposto no art. 37 da Lei n.º 9.784/99 não se aplica ao caso ora em análise.*

55. *Da mesma forma, não há necessidade de juntada aos autos dos alvarás de funcionamento (vide item 5.20.g do relatório supra), posto que o atendimento dos requisitos formais ao início de atividades das autuadas não elide o cometimento das infrações objeto do lançamento. Portanto, com base no art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93, julgo desnecessária a realização da diligência requerida, uma vez que os elementos presentes nos autos são suficientes para o julgamento do litígio.*

Da inaceitabilidade do protesto genérico pela produção de prova

56. *Ainda em caráter preliminar, deve ser esclarecido que o protesto genérico pela produção de prova “por todos os meios em direito admitidos...” não produz efeitos no processo administrativo*

fiscal, uma vez que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, conforme determina o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972. Além disso, em se tratando de solicitação de diligências ou perícias, devem ser atendidos os requisitos previstos no art. 16, inciso IV e § 1º, do mesmo texto legal, sob pena de se considerar não formulado o pedido. Ademais, o caso em exame prescinde de produção adicional de prova, uma vez que os fatos estão devidamente elucidados pelos documentos acostados aos autos, cabendo uma apreciação estritamente jurídica sobre a questão.

Do Mérito

57. *Passa-se, agora, à análise dos argumentos de fato e de direito que constituem o principal objeto da lide.*

58. *Por uma questão de organização, o presente voto será subdividido em dois tópicos principais: no primeiro, serão tratadas as argumentações desenvolvidas pela impugnante Wilson Logistics do Brasil Ltda. (Wilson), enquanto no segundo abordar-se-ão as alegações trazidas pelas autuadas SDW Serviços Empresariais Ltda. (SDW) e TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda. (TCE). Ressalte-se ainda que esta parte do voto, embora destinada a tratar do mérito da contenta, incluirá a discussão de algumas questões preliminares, as quais, por conta da forte ligação com o direito material discutido, não foram incluídas no exame das preliminares anteriormente abordadas.*

Do lançamento contra a pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda.

Resumo dos fatos

59. *Conforme relatado, a Wilson Logistics do Brasil Ltda, foi solidariamente responsabilizada pela infração em vista de falsificações, apontadas pela Fiscalização, nos conhecimentos de carga emitidos pelo transportador internacional. Assim, por conta de tais irregularidades, e por ser a Wilson Logistics representante do transportador internacional em solo brasileiro, foi imputada à mesma a responsabilidade pelas supostas infrações cometidas pelo transportador.*

60. *Em sua defesa, a impugnante alega, dentre outras questões, que o transporte de carga foi amparado pela cláusula "said to contain", mediante a qual "a declaração de conteúdo é de responsabilidade do informante" (importador), de tal forma que o transportador não poderia ser penalizado por erro que, conforme alega, teria sido cometido pelo importador, a menos que fosse demonstrada a participação do transportador na falsificação das invoices, o que, segundo defende, não teria ocorrido. Alega ainda a recorrente que a re-emissão dos conhecimentos de transporte alterando a modalidade de consignação dos documentos de à ordem para nominativa, além de estar prevista no ordenamento jurídico, teria ocorrido "justamente para evitar o ato que a D. Autoridade Fiscal aponta como ensejador da fraude, ou seja, a transferência da mercadoria com o transporte de mercadoria sob a condição "to order".*



61. *Tais argumentas requerem que seja procedida uma abordagem preliminar acerca das características do conhecimento de transporte para, na seqüência, se examinar a materialidade dos fatos frente aos requisitos constantes de tal documento.*

Das exigências legais concernentes ao conhecimento de transporte

62. *O conhecimento de transporte, também conhecido como Bill of Lading (S/L), ou simplesmente conhecimento de carga ou conhecimento de embarque, é o instrumento jurídico emitido pelo transportador ou por seu agente autorizado que representa o contrato de transporte, sendo regido, pelo art. 575 e seguintes do Código Comercial Brasileiro (Lei n.º 556, de 25/06/1850), combinado com os artigos 49, 53, 62, 422 a 424, e 478, todos do Regulamento Aduaneiro à época vigente (Decreto n.º 91.030/85), em cujo artigo 424 está prescrito que "os requisitos formais e intrínsecos, a transmissibilidade e outros aspectos atinentes aos conhecimentos de carga devem regular-se pelos dispositivos da legislação comercial e civil em vigor, sem prejuízo da aplicação das normas tributárias quanto aos respectivos eleitos fiscais".*

63. *O conhecimento de carga possui, dentre outras funções, "a de servir como recibo de entrega da carga ao transportador, como prova de propriedade da carga, bem como título de crédito" (in Amaral, A. C. R. (coord.). Direito do Comércio Internacional – Aspectos Fundamentais. São Paulo: Aduaneiras, 2004, 1ª ed. p. 174). Dentre os elementos que deverão constituir o B/L, há que se informar o destinatário ou consignatário (consignee), que "é a pessoa a quem pertence o direito de retirar as mercadorias do porto de destino e pode exercer todas as ações cabíveis em casos de avarias, perdas ou atrasos na entrega da carga" (in Vieira, Guilherme Bergmann Barges, Transporte internacional de Cargas. São Paulo: Aduaneiras, 2003, 2ª ed. p. 46).*

64. *Com respeito à forma de consignação, o conhecimento de embarque poderá ser classificado de três maneiras distintas, a saber:*

- *nominativo (Straight Bill of Lading): pouco usado, não permite endosso:*
- *à ordem de (Order Bill of Lading): indica o nome do consignatário (consignee), precedido pela expressão "a ordem de" (to arder of). É negociável e transferível por endosso:*
- *ao portador (Bearer Bill of Lading): pouco usado, não figura o nome do destinatário. É transferível pela simples entrega física do documento.*

(grifou-se) (in Vieira, G. B. B. p. 58-59 - abra citada)

65. *Peço vênia, ainda, para transcrever mais um trecho da obra de Borges Vieira:*

Os B/Ls são emitidos em três originais negociáveis idênticos, que são entregues ao embarcador (exportador) para que os apresente ao banco e receba o valor estipulado no crédito documentário. A seguir, os

documentos serão enviados via banco ao importador, para que este possa retirar as mercadorias. Algumas vezes envia-se um original juntamente com as mercadorias (ship's bag), visando prevenir uma possível demora bancária que atrase a entrega do Conhecimento ao importador. Isso ocorre com frequência em trajetos curtos.

São emitidas também várias cópias não negociáveis, que servem de informação a todos os agentes envolvidos no processo e não são válidas para retirar a mercadoria nem para receber o valor estimulado no crédito documentário.

(grifei) (in Vieira, G. B. B. p. 45 – obra citada)

66. *O Código Comercial Brasileiro – CCB, em seu art. 575, item 1, admite que o conhecimento de transporte seja emitido segundo a modalidade à ordem. Além disso, o art. 582 prevê a possibilidade de o transportador declarar nos conhecimentos de transporte que os dados quantitativos da mercadoria que lhe foi entregue lhes são desconhecidos. Por sua vez, os artigos 586 a 589 do CCB conferem ao conhecimento de transporte a prerrogativa de título de crédito, inclusive com a possibilidade de ser “transferível e negociável por via de endosso”, se emitido à ordem (art. 587, segunda parte). Abaixo estão reproduzidos os dispositivos do Código Comercial que têm relação com o assunto aqui abordado:*

Capítulo II

DO CONHECIMENTOS

Art. 575 – O conhecimento deve ser datado, e declarar:

1 – o nome do capitão, e o do carregador e consignatário (podendo omitir-se o nome deste se for à ordem), e o nome e porte do navio;

2 – a qualidade e a quantidade dos objetos da carga, suas marcas e números, anotados à margem;

3 – o lugar da partida e o do destino, com declaração das escalas, havendo-as;

4 – o preço do frete e primagem, se esta for estipulada, e o lugar e forma do pagamento;

5 – a assinatura do capitão (Art. 577), e a do carregador.

(...)

Art. 579 – Seja qual for a natureza do conhecimento, não poderá o carregador variar a consignação por via de novos conhecimentos, sem que faça prévia entrega ao capitão de todas as vias que este houver assinado.

O capitão que assinar novos conhecimentos sem ter recolhido todas as vias do primeiro ficará responsável aos portadores legítimos que se apresentarem com alguma das mesmas vias.

Art. 582 – Se as fazendas carregadas não tiverem sido entregues por número, peso ou medida, ou no caso de haver dúvida na contagem, o capitão pode declarar nos conhecimentos, que o mesmo número, peso ou medida lhe são desconhecidos; mas se o carregador não convier nesta declaração deverá proceder-se a nova contagem, correndo a despesa por conta de quem a tiver ocasionado.

Convindo o carregador na sobredita declaração, o capitão ficará somente obrigado a entregar no porto da descarga os efeitos que se acharem dentro da embarcação pertencentes ao mesmo carregador, sem que este tenha direito para exigir mais carga; salvo se provar que houve desvio da parte do capitão ou da tripulação.

(...)

Art. 586 – O conhecimento concebido nos termos enunciados no Art. 575 faz inteira prova entre todas as partes interessadas na carga e frete, e entre elas e os seguradores; ficando salva a estes e aos donos do navio a prova em contrário.

Art. 587 – O conhecimento feito em forma regular (Art. 575) tem força e é acionável como escritura pública.

Sendo passado à ordem é transferível e negociável por via de endosso.

Art. 588 – Contra os conhecimentos só pode opor-se falsidade, quitação, embargo, arresto ou penhora e depósito judicial, ou perdimento dos efeitos carregados por causa justificada.

Art. 589 – Nenhuma ação entre o capitão e os carregadores ou seguradores será admissível em juízo se não for logo acompanhada do conhecimento original. A falta deste não pode ser suprida pelos recibos provisórios da carga; salvo provando-se que o carregador fez diligência para obtê-lo e que, fazendo-se o navio à vela sem o capitão o haver passado, interpôs competente protesto dentro dos primeiros 3 (três) dias úteis, contados da saída do navio, com intimação do armador, consignatário ou outro qualquer interessado, e na falta destes por editais; ou sendo a questão de seguros sobre sinistro acontecido no porto da carga, se provar que o mesmo sinistro aconteceu antes do conhecimento poder ser assinado.

Da inexistência de prova material que demonstre a falsificação dos conhecimentos de transporte

67. Conforme demonstrado no estudo doutrinário e nos dispositivos legais relacionados à emissão de conhecimentos de carga, e não obstante as restrições constantes do art. 579 do Código Comercial Brasileiro, vê-se que as alterações implementadas nos citados documentos, relativas à transferência de titularidade, não podem incondicionalmente ser interpretadas como fraude, visto que tais transferências, através de endosso, são permitidas por lei, mais especificamente, pelo art. 587 do Código Comercial.

68. No caso concreto, nota-se que alguns dos conhecimentos de carga assinalados pela Fiscalização com "E" (B/L original/verdadeiro) foram emitidos à ordem (to the order, ou to the

order of TCE Indústria Eletrônica da Amazônia Ltda.) (vide fls. 621, 651 e 708), conforme se pode observar no campo destinado a informar o destinatário/consignatário (consignee's name and address) dos citados documentos; já nos B/L correspondentes grafados pelo Fisco com a letra "F" (falsificado/adulterado), foi informado apenas o nome da pessoa jurídica que já constava do campo "notify party" do correspondente conhecimento de embarque tido como verdadeiro (marcado com a letra "E").

Ora, a alteração implementada nos B/L, no sentido de modificar a forma de consignação da modalidade à ordem para a espécie nominativa, traz como consequência, na verdade, inviabilizar o endosso do conhecimento de carga, ocasionando, assim, um maior empecilho à troca do destinatário da mercadoria, conforme já ressaltado. Logo, não vejo como a alteração da modalidade de consignação, nos termos acima apregoados, poderia trazer algum benefício extralegal ao importador; se houve benefício nesse sentido, tal não foi demonstrado pelo Fisco, que se limitou a afirmar o seguinte:

... ao se cotejar uma via do B/L original assinalada com "E" com o falsificada/adulterada grafada com "F" respectiva, são percebidas diferenças que vão de encontro às determinações expostas neste tópico, haja vista que se trata do mesmo conhecimento marítimo com única numeração. Ou seja, as vias cotejadas deveriam ser exatamente iguais, porém, não o são.

Algumas incongruências estão circundadas para melhor visualização da falsificação/adulteração. Principalmente, os campos relativos à propriedade das cargas, a data do embarque, porto de origem, assinatura do emitente e a descrição das mercadorias eram adulterados e/ou falsificados, porque estes são os campos que, se preenchidos como no conhecimento original impediriam a feitura das fraudes.

70. Digno de nota o fato de que, muito embora a autoridade lançadora tenha se referido apenas a conhecimentos marítimos, alguns dos documentos acostados aos autos são, na verdade, conhecimentos aéreos.

71. Ainda com respeito ao que foi afirmado pelo Fisco, não se observou, nos documentos acostados, as alterações que teriam sido "circundadas para uma melhor visualização". Em ambas as vias comparadas, ou não se vislumbraram as divergências relativas "à propriedade das cargas, à data do embarque, porto de origem, assinatura do emitente e a descrição das mercadorias", ou, quando algumas delas estiveram presentes, não caracterizam fraude.

72. Sobre as alegadas alterações nas datas de embarque ou no porto de origem, tal não se evidencia nos documentos juntados ao processo (vide fls. 621/622, 651/652, 708/709, 728/729, 737/738, 746/747, 755/756, 789/790, 798/799, 826/827 e 852/853). A única alteração nesse sentido se deu com respeito ao CTD 227883 (fls. 621/622), uma vez que na via original consta como porto de origem a informação BUSAN, KOREA, enquanto na via tida como falsa não há tal informação, até porque o BL correspondente é aéreo, onde o campo em evidência nem sequer existe (em seu lugar, há local apropriado à

anotação do aeroporto de partida), o que está em perfeita sintonia com a logística de transporte utilizada.

73. *Referente ao tema, a análise dos conhecimentos de embarque anexos aos autos (Combined Transport Documents – CTD) demonstra que todos correspondem à modalidade de transporte multimodal. Tal modalidade, embora envolva a emissão de um único documento de transporte – “negociável” ou “não negociável” – para todo o percurso, admite a emissão de outras vias, desde que não negociáveis, nos termos da Lei 9.611, de 19/02/1998, cujos excertos principais estão transcritos abaixo:*

Art. 2º Transporte Multimodal de Cargas é aquele que, regido por um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal.

(...)

Art. 8º O Conhecimento de Transporte Multimodal de Cargas evidencia o contrato de transporte multimodal e rege toda a operação de transporte desde o recebimento da carga até a sua entrega no destino, podendo ser negociável ou não negociável, a critério do exportador.

Art. 9º A emissão do Conhecimento de Transporte Multimodal de Cargas e o recebimento da carga pelo Operador de Transporte Multimodal dão eficácia ao contrato de transporte multimodal.

(...)

§ 3º Os documentos emitidos pelos subcontratados do Operador de Transporte Multimodal serão sempre em favor deste.

Art. 10. O Conhecimento de Transporte Multimodal de Cargas apresentará as características e dados próprios deste documento, devendo explicitar o valor dos serviços prestados no Brasil e no exterior, e conter:

I – a indicação “negociável” ou “não-negociável” na via original, podendo ser emitidas outras vias, não negociáveis:

(...)

74. *Como se vê, a lei brasileira alberga a possibilidade de emissão de outras vias do conhecimento de embarque quando este for realizado na modalidade multimodal, desde que tais vias sejam não negociáveis, exatamente na forma dos documentos acostados às fls. 622, 652, 709, 729, 738, 747, 756, 790, 799, 827 e 853, atribuídos como falsos pela autoridade lançadora. Vale lembrar que a prerrogativa de emissão de outras vias do B/L é indispensável à operacionalização do transporte multimodal, em vista da necessidade de comprovação do embarque da carga em todas as fases do processo de transporte. Ademais, as vias tidas como verdadeiras pela autoridade lançadora também são não negociáveis, documentos estes que, por não configurarem título de crédito, são incapazes de representar a propriedade da mercadoria.*

75. *Voltando às motivações contidas no auto de infração, não foram identificadas as alegadas divergências entre as quantidades de embalagens e seus respectivos valores, constantes tanto dos B/L "original" como dos BL "falsificado"; o que se observa da documentação acostada aos autos é que tais informações são equivalentes em ambas as vias dos conhecimentos de carga, correspondendo também aos dados constantes das faturas verdadeiras. Por fim, em relação às apontadas divergências entre os conhecimentos de transporte, é importante asseverar que, em função da possibilidade legal de emissão de várias vias dos documentos em tela no processo de transporte multimodal, não vejo como responsabilizar o representante do transportador pelo simples fato de as assinaturas nas vias dos B/L correspondentes a cada uma das fases do transporte da carga, não serem idênticas.*

76. *Por todo o exposto, não se vislumbra no caso presente nenhum motivo aparente que justifique a responsabilização da pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda.. Em nenhum dos conhecimentos de embarque acostados aos autos foi evidenciada mudança de consignatário, o que poderia, aí sim, demonstrar intuito de facilitar a transferência dos produtos importados entre as outras duas atuadas (SDW e TCE). Ainda assim, mesmo que fosse constatada a troca de consignatários nas vias dos BL, tal fato, para caracterizar a fraude, deveria estar em desacordo com o art. 579 do Código Comercial, onde se prevê a alteração da consignação, mas vinculada à "prévia entrega ao capitão de todas as vias que este houver assinado".*

77. *Finalmente, não custa destacar que no Relatório Inicial dos Trabalhos de fls. 15/20, assim como no 2º Relatório da Comissão Especial em 13/01/2004 (fls. 37/61), ambos parte integrante do auto de infração sub examine, há a transcrição de vários excertos de correspondências eletrônicas, nas quais, aparentemente, se vislumbra uma intenção de falsificar conhecimentos de embarque para permitir o desvio de mercadorias entre as atuadas SDW e TCE; não obstante, nenhum dos diálogos envolve a ora impugnante (há alguns, contudo – vide fls. 42, 48, 50, 53 e 57 –, que se referem a outros representantes de transportadores internacionais). E mesmo em se admitindo a hipótese de que, em tais diálogos, houvesse algum indicio de fraude cometida pela Wilson Logistics nas condições apontadas pelo Fisco, entendo que a comprovação do ato fraudulento necessitaria da apresentação dos conhecimentos de carga original e falsificado, ou seja, da prova material hábil a demonstrar a adulteração de B/L, e, ainda assim, de que tais falsificações teriam sido realizadas pelo transportador. Em outras palavras, a eventual existência de correspondências com conteúdo que, em tese, demonstrasse a prática fraudulenta entre as partes, embora possa ter indiscutível papel subsidiário para a configuração do delito, não têm força suficiente para, isoladamente, justificar o lançamento.*

78. *Por todo o exposto, entendo que a pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda. deverá ser afastada do pólo passivo da presente ação fiscal, uma vez que os elementos constantes dos autos não são suficientes para demonstrar sua participação no ilícito fiscal objeto da lide.*

A

79. *Por ser desnecessário, deixo de examinar os demais argumentos aduzidos pela interessada em tela.*

Do lançamento contra as pessoas jurídicas SDW Serviços Empresariais Ltda. e TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda.

Do correto enquadramento legal

80. *O auto de infração em evidência foi fundamentado no art. 83, I, da Lei 4.502/64, com as alterações impostas pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 400/68 (alteração 2ª), abaixo transcrito:*

Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:

I – Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal, conforme o caso;

81. *As autuadas TCE e SDW, por seu turno, se insurgiram contra a tipificação legal adotada pelo Fisco, conforme argumentos reproduzidos nos itens 5.3, 5.16 e 5.18 do relatório anexo a este voto, os quais serão examinados neste momento.*

82. *Antes de tudo, cumpre destacar que o problema sub examine contém questão de ordem preliminar relativa à análise da suposta nulidade do auto de infração por ausência de tipicidade. Contudo, pelo fato do tema relativo à tipicidade exigir o exame da materialidade do lançamento, faz-se necessário que, nesta parte, os aspectos preliminares sejam examinados conjuntamente com os motivos fáticos que levaram à lavratura do auto de infração. Assim, juntamente com a preliminar relativa à tipicidade, serão também examinadas as demais argumentações em defesa da ausência de materialidade para a autuação, trazidas pelas empresas TCE e SDW.*

83. *Feitas as devidas considerações, passa-se, agora, ao estudo dos aspectos relacionados à tipicidade da infração imposta contra as autuadas TCE e SDW.*

84. *A infração capitulada no art. 83, I, da Lei 4.502/64, possui três núcleos (condutas) principais: entregar a consumo ou consumir produto de procedência estrangeira...*

a) introduzido clandestinamente no País;

b) importado irregular ou fraudulentamente;

c) que tenha entrado no estabelecimento, dele saído, ou nele permanecido, desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal.

85. *Por sua vez, a análise da documentação contida nos autos revela o cometimento da infração descrita no item "b" supra. Exclui-se, portanto, desde já, as hipóteses prescritas nos itens "a" e "c", uma*

vez que, no ano de 1999, não foi caracterizada a introdução clandestina de mercadoria no país ou a circulação de mercadoria desacompanhada da nota de importação ou da nota fiscal. Resta analisar, por conseguinte, a questão atinente à importação irregular ou fraudulenta.

86. Primeiramente, embora não diretamente relacionado ao fato gerador objeto da lide, convém comentar o problema referente à falsificação de faturas comerciais da GE Plastics, até porque, em relação às citadas faturas, houve veemente contestação por parte das atuadas.

87. Às fls. 348/350 consta resposta da GE Plastics a questionamentos elaborados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Ministério Público Federal, onde se afirma que as faturas comerciais utilizadas pela TCE para a instrução de suas importações não foram emitidas por aquela empresa (GE Plastics). De fato, observando a tabela abaixo, constata-se que, muito embora os valores totais sejam equivalentes em ambas as faturas, há grande divergência nos quantitativos das mercadorias e nos valores unitários, conforme demonstrado a seguir:

	Descrição	Quantidade (peso líquido) (lbs)	Valor Unitário (US\$)	Valor Total (US\$)
Fatura n.º 0370025201				
Apresentada pela TCE – fls. 351	RESINA PLÁSTICA ABS PARA FABRICAÇÃO DE GABINETE PARA MONITOR	31.434,27	1.7000	53,437.23
Apresentada pela GE Plastics - fls. 355	SCHEDULE B: 3903.30.0000 COPOLÍMEROS TERMOPLÁSTICOS E TERPOLÍMEROS BASEADOS EM POLI (ESTIRENO- ACRILONITRILA) OU SAN, POLI (ACRILONITRILA-BUTADIENO- ESTIRENO) OU ABS; INCLUINDO RESINAS SAN E ABS MODIFICADAS COM ALFA- METILESTIRENO E METILMETACRILATO. ESSAS RESINAS SÃO USADAS PARA MOLDAREM A EXTRUSÃO DE PLÁSTICOS. ESSAS RESINAS TAMBEM PODEM CONTER ADITIVOS TAIS COMO CORANTES, ESTABILIZANTES, CARGA LUBRIFICANTES.	69.300	0.7711	53,437.23
Fatura n.º 0370025401				
Apresentada pela TCE – fls. 352	idem demais faturas apresentadas pela TCE (0370025201 e 0370025501).	15.692,19	1.7000	26,676.20
Apresentada pela GE Plastics - fls. 356	idem faturas apresentadas pela GE Plastics (0370025201 e 0370025501)	34.595	0.7711	26,676.20
Conhecimento de embarque – fls. 359		36.046 (peso bruto)		

Contrato de câmbio – fls. 359-v		-	-	26,676.20
Fatura n.º 0370025501				
Apresentada pela TCE – fls. 353	idem demais faturas apresentadas pela TCE (0370025201 e 0370025401).	15.750,19	1.3999	22,048.76
Apresentada pela GE Plastics – fls. 357-v	idem faturas apresentadas pela GE Plastics (0370025201 e 0370025401)	34.722,45	0,6350	22,048.76
Conhecimento de embarque – fls. 360		36.252 (peso bruto)		
Contrato de câmbio – fls. 360-v		-	-	22,048.76

88. Ainda com base na tabela supra, vê-se que o peso bruto informado nos conhecimentos de carga referentes às mercadorias objeto das faturas n.º 0370025401 e 0370025501 guarda proporcionalidade com os montantes informados a título de peso líquido nas faturas remetidas pela GE Plastics, mas não com respeito às faturas expedidas pela TCE, fato este que ratifica o entendimento da autoridade lançadora quanto à adulteração das faturas originais.

89. Em sua impugnação, as recorrentes TCE/SDW afirmam que as faturas atribuídas como falsas pelo Fisco teriam sido emitidas “para atender às exigências da Aduana quando do desembaraço de mercadorias importadas”, e que tais documentos “refletem, substancialmente, as mesmas informações constantes na “invoice B”, considerada pela fiscalização como “verdadeira” (conforme item 5.7 acima). Pelos dados dispostos na tabela supra constata-se que essa última afirmação não condiz com a verdade, uma vez demonstrado que, nas faturas elaboradas pela TCE, há uma redução em mais de 50 % dos quantitativos originalmente declarados nas invoices da GE Eletronics. Em função disso, para que o valor total fosse mantido inalterado, a empresa reajustou as quantias unitárias da mercadoria, com a conseqüente majoração artificial do custo de aquisição dos produtos em mais do que o dobro do custo real. Tal prática de ajuste nos preços, assim como no peso das mercadorias e na própria descrição destas, constante não só de invoices como de conhecimentos de carga, é corroborada pela leitura das cópias das mensagens eletrônicas de fls. 156, 157, 175, 189, 220, 225, 250, 253, 257, 258, 259 e 268, as quais foram parcialmente reproduzidos no 2º Relatório da Comissão Especial em 13/01/2004 (fls. 37/61), onde correspondem, respectivamente, às fls. 120, 121, 139, 153, 184, 189, 214, 217, 221, 222, 223 e 232 daquele relatório. Esses fatos também põem por terra as argumentações de que tratam os itens 5.12 e 5.13 do relatório, onde as suplicantes procuram demonstrar que os “erros administrativos” citados pela GE Plastics teriam o condão de comprovar a inexistência de fraude.

90. A assertiva de que seria necessária a expedição de faturas “proforma” para atendimento de requisitos inerentes ao desembaraço da mercadoria também é totalmente insubsistente (vide itens 5.8 e 5.11 do relatório). O artigo 425 do Regulamento Aduaneiro à época vigente (Decreto 91.030/85) estabelecia que “o despacho de importação será instituído também com fatura comercial, assinada pelo exportador, ...” (grifei). Por sua vez, os parágrafos 1º e 2º do mesmo artigo prescreviam o seguinte:

§ 1º A fatura será emitida em duas (2) vias, no mínimo, destinando-se a primeira via à instrução do despacho e a segunda ao arquivo do importador, exigindo-se uma terceira via para a repartição consular brasileira, no caso de visto consular.

§ 2º As emendas, ressalvas ou entrelinhas feitas na fatura deverão ser autenticadas pelo emitente.

91. *Como se vê, não resta dúvida de que o despacho de importação deverá ser instruído com a fatura expedida pelo exportador, documento obrigatório à instrução do citado despacho, não havendo previsão legal para sua substituição pelas proformadas faturas proforma. Ademais, o § 2º acima transcrito ressalta que eventuais correções haverá que ser autenticadas pelo emitente, fato este que descarta totalmente a legalidade dos procedimentos conduzidos pelas reclamantes, até porque a fatura proforma se reveste mais de um caráter de contrato de compra e venda no comércio exterior, não se prestando, como visto, à substituição da fatura comercial exigida no despacho aduaneiro.*

92. *Voltando-se agora às faturas diretamente relacionadas ao lançamento, vê-se que também não prospera o argumento tendente a descaracterizar as irregularidades ocorridas na importação. O Fisco, ao descrever os fatos que redundaram na autuação, se reportou várias vezes à questão, com destaque para o seguinte trecho:*

Neste caso e nos outros, a descrição das mercadorias nas invoices "A" (falsas/adulteradas), sempre, em língua portuguesa, é exatamente aquela constante do Processo Produtivo Básico (PPB) autorizado pela Suframa. Eis um dos motivos de fraude: fazer as mercadorias se enquadrarem no PPB aprovado pelo Órgão anuente mencionado. Porém, das invoices verdadeiras "B" consta descrição genérica e não explicativa tal qual o B/L verdadeiro "E".

93. *O exame dos documentos acostados às fls. 587/853 demonstra ter havido alteração da descrição das mercadorias em todas as faturas que serviram de base para o lançamento (vide listagem às fls. 587), assim como divergências em relação aos pesos das mercadorias em algumas faturas.*

94. *Na maioria das faturas que o contribuinte chama de proforma (utilizadas para a instrução das Declarações de Importação - DI) consta descrição detalhada das mercadorias, o que não se reflete nas faturas correspondentes efetivamente remetidas pelos exportadores (vide, por exemplo, as faturas de n.ºs DL-238239/98 - fls. 588; HZBYJ90235A01 - fls. 623; HZBYJ90568A01 - fls. 653; C290043 - fls. 710; MNTJW981204-B - fls. 759; MNTST990402-G - fls. 791). Nas faturas n.ºs BR-03S-PT-139 e BR-03S-PT-141 a divergência é ainda mais gritante; nesses documentos, enquanto as vias emitidas pelas reclamantes contêm descrição de milhares de peças para "montagem de Placa Fax-modem mod. MX561" (grifei) (conforme fls. 800/802 e 828/829), os documentos remetidos pelo exportador (fls. 803/804 e 830/831) demonstram, de forma bastante evidente, a importação das próprias placas MX561, inclusive constando a seqüência dos números de série dos equipamentos. correspondendo, em ambos os casos, a*

2000 unidades importadas em cada procedimento. Com respeito às demais faturas (JT80054, JM991119 e JM991120), quando se comparam os documentos que instruíram as DI com aqueles remetidos pelo exportador também se observam divergências nas descrições dos produtos e nos pesos (vide fls. 730, 739 e 748). Cite-se ainda que, dentre as correspondências eletrônicas retrocitadas, pelo menos uma, inerente ao ano-base de 1999 (fls. 250), faz referência a ajuste no preço dos produtos constantes de diversos itens de fatura. Dita correspondência também foi parcialmente reproduzida no 2º Relatório da Comissão Especial em 13/01/2004 (vide item 214 do relatório referenciado, às fls. 53).

95. Não merece prosperar a argumentação tendente a desqualificar como prova os e-mails apreendidos nas dependências das autuadas. Sobre a questão, o art. 332 do Código de Processo Civil dispõe que "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa".

96. O dispositivo legal em tela é plenamente aplicável ao Processo Administrativo Fiscal, uma vez que o art. 4º da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nº 4.657/1942) permite que a analogia seja utilizada como forma de integração da norma jurídica.

97. Assim, a legislação admite todos meios de prova, desde que produzidos de forma lícita. Em norma jurídica alguma, seja da Constituição Federal, seja da legislação infraconstitucional, há qualquer óbice à admissibilidade de mensagens eletrônicas, muito menos previsão que desconstitua o documento eletrônico como meio de prova, o qual deve ser admitido pelo julgador, desde que inequívoca a sua autenticidade.

98. À semelhança de outras provas, a apreciação dos documentos eletrônicos submete-se ao princípio da liberdade de convicção do julgador (art. 29 do Decreto nº 70.235/1972), segundo o sistema da persuasão racional, onde não existem formas absolutas a serem seguidas que atribuam valor qualitativo aos meios de prova, cabendo ao julgador a faculdade de atribuir-lhes o valor conforme a influência que exercem em sua consciência, devendo, contudo, motivar esse convencimento.

99. Diante da norma que preconiza liberdade dos meios de prova, deve prevalecer um raciocínio hermenêutico sistemático e consentâneo com a evolução da tecnologia, não havendo, sob esse prisma, que se negar efeitos jurídicos, validade ou eficácia à informação apenas porque esteja na forma de mensagem eletrônica. Ademais, ressalte-se que o novo Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, preceitua em seu art. 225 que:

As reproduções fotográficas, cinematográficas, os registros fonográficos e, em geral, quaisquer outras reproduções mecânicas ou eletrônicas de fatos ou de coisas fazem prova plena destes, se a parte, contra quem forem exibidos, não lhes impugnar a exatidão. (grifei)

100. A norma legal consagra expressamente a realidade jurídica do documento eletrônico, admitindo-o como existente e válido, bastando

JF

que retrate ou represente um fato para que ingresse, com o devido reconhecimento, no mundo jurídico. Observe-se que a ausência de impugnação implica em plena eficácia probatória do documento eletrônico. Os arquivos eletrônicos devem ser considerados documentos, uma vez que as informações neles expressas são visíveis, podendo ser lidas, cabendo, porém, assegurar-se da sua autenticidade.

101. *No esteio desse raciocínio, é importante trazer à lume o conceito de prova documental. Para tanto, peço vênias para transcrever as pertinentes considerações de Luiz Rodrigues Wambier, abaixo reproduzidas:*

"... conceitua-se documento como todo objeto capaz de cristalizar um fato transeunte, tornando-o, sob certo aspecto, permanente. Tanto é documento o papel escrito como a fotografia, um mapa ou uma simples pedra com inscrições ou símbolos.

O conceito de documento deve ser amplo, abrangendo não só aquilo que atualmente a ciência conhece, como também tudo o que possa vir a ser inventado capaz de conter a expressão de um pensamento. A holografia, a transmissão eletrônica de dados (via internet) também são documentos hábeis a demonstrar a ocorrência de fatos relevantes para o processo.

O documento tem a função de tornar fixo, estático, um momento da vida humana. O fato, que acontece e desaparece, torna-se permanentemente retratado no documento, que exatamente a isso se presta... (grifou-se)

(WAMBIER, L. R. Curso avançado de processo civil. 3ª ed., Revista dos Tribunais, 2001. v. 1, p.506)

102. *A impugnante não contesta a autenticidade das mensagens eletrônicas (e-mails), restringindo-se a alegar que "não atestam ou sequer comprovam a existência de fraude, descabendo o reconhecimento da sua validade como prova". Todavia, conforme demonstrado, nelas se verifica conteúdo que corrobora: a prática materialmente demonstrada de adulteração das faturas comerciais.*

103. *A adulteração das faturas demonstrada pelo Fisco permitiu que a autoridade administrativa vislumbrasse a criação de um ambiente propício à fraude do Processo Produtivo Básico – PPB, o que ensejou a lavratura do auto de infração com base no art. 83, I, da Lei 4.502/68. Pelos fatos trazidos aos autos, entendo que não há espaço para a sustentação da tese de que a autuação teria se baseado em "meros indícios ...", ou de qualquer outra argumentação tendente a descaracterizar a materialidade do delito ou a afastá-lo por suposta ausência de tipicidade.*

104. *Diante disso, é oportuno destacar ser inapropriado o comentário acerca da impossibilidade de aplicação da multa de que trata o art. 521, III, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/1985 ("... que mais se aproximaria ao caso dos autos" – vide item 5.18 do relatório), uma vez que, conforme demonstrado, é correta a tipificação da infração no art. 83, I, da Lei 4.502/64, com as alterações impostas pelo art. 1º do Decreto-Lei nº*

400/68. O delito em tela não foi caracterizado pela inexistência de fatura comercial, mas sim à importação irregular ou fraudulenta, vez que as faturas confessadamente confeccionadas e apresentadas pela recorrente divergiam daquelas efetivamente expedidas pelo exportador. A diferença entre as hipóteses previstas no art. 521, III, do Decreto nº 91.030/85, e no art. 83, I, da Lei 4.502/64, associada à ausência de qualquer dúvida quanto à tipificação da infração nesse último dispositivo, não autoriza a aplicação da regra contida no art. 112 do CTN. Para dirimir eventuais dúvidas, remeto ainda o interessado às correspondências de fls. 140, 1141, 142, 145, 153, 154, 189, 191, 254 e 255 (também reproduzidas em parte no 2º Relatório da Comissão Especial em 13/01/2004 – vide fls. 38/54, itens 104, 105, 106, 109, 117, 118, 153, 155, 218 e 219, respectivamente).

105. Portanto, desde já se conclui que, no caso concreto, houve a perfeita identidade entre a materialidade do delito e o tipo jurídico de que trata o art. 83, I, da Lei 4.502/68, de forma que não há que se falar em erro no enquadramento legal adotado, entendimento este que será ratificado nos tópicos seguintes.

Dos demais fatos que justificaram o lançamento fiscal

106. Aliada à comprovação documental das importações irregulares e fraudulentas, a autoridade lançadora trouxe ainda questões subsidiárias que, embora insuficientes para, isoladamente, caracterizarem a infração em evidência, se cingem de importante papel capaz de reforçar a conclusão pelo cometimento da conduta que ensejou a formalização do lançamento.

107. Todavia, dentre esses motivos, reconheço que a “mixórdia de idiomas nos documentos indicados como falsos” não se presta à comprovação de fraude, até porque o próprio Regulamento Aduaneiro – RA então vigente, em seu art. 425, alínea “c”, exigia que a fatura comercial destinada a instruir o despacho de importação contivesse a “especificação das mercadorias em português ou em idioma oficial do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (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”. Ora, se a exigência legal de expressão na língua portuguesa se restringia apenas à parte da fatura destinada à descrição das mercadorias, conclui-se que, nos outros campos da fatura, não havia nenhum impedimento relativo à expressão no idioma do país exportador, donde se conclui que a “mixórdia de idiomas” em tais documentos é plenamente lícita. Hoje, o disposto no art. 425, “c”, do antigo Regulamento Aduaneiro consta no inciso III, do art. 497, do RA aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26/12/2002, ora vigente.

108. De forma diversa, existe relação entre as demais constatações trazidas pelo Fisco e a infração objeto do lançamento. Neste íterim, será abordada, primeiramente, a questão relativa à constituição e ao funcionamento das autuadas SDW e TCE.

109. A autoridade lançadora, na descrição dos fatos, afirmou que “as autuadas TCE e SDW eram geridas por um mesmo grupo de

peças e que estas empresas foram constituídas com a finalidade específica de Fraudar o Estado”, tendo, inclusive, sido instaurado procedimento de inaptação das empresas em tela, decorrente da constatação de sua “inexistência fática”. Na descrição dos fatos consta também que as autuadas funcionavam no mesmo local físico, “instaladas basicamente no mesmo endereço, Rua Içá Nº 21, 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 de veículos, área de carga e descarga de insumos e produtos. As linhas de produção, embora autônomas, possuem comunicação interna entre os prédios” (vide fls. 05).

110. Contra tais constatações as suplicantes apresentam os argumentos aduzidos nos itens 5.2 e 5.20 do relatório anexo ao presente voto, os quais serão abordados na seqüência.

111. Primeiramente, é importante destacar que a alegada inexistência de irregularidades na constituição das pessoas jurídicas não faz prova favorável às autuadas, posto que o ilícito em comento não guarda relação direta com o surgimento das empresas no mundo jurídico. No caso presente, a constatação de que as querelantes funcionavam no mesmo endereço, em prédios contíguos, não pode ser afastada pelo simples fato de o nascimento jurídico delas ter se dado em conformidade com a lei. Isso ocorre em razão da inexistência de conexão de dependência lógica entre os dois argumentos, uma vez que a pessoa jurídica regularmente constituída é plenamente capaz de praticar atividades lesivas ao Erário. O mesmo raciocínio se aplica em relação ao fato de as autuadas terem objetos sociais distintos; a alegada diferença dos objetos sociais não elide nem justifica a conduta que serviu de base para a atuação fiscal.

112. Dando continuidade ao exame das argumentações aduzidas pelas suplicantes, não vejo nenhum problema em relação ao fato de a autoridade lançadora ter reproduzido o termo “coligadas”, utilizado no processo nº 10283.011345/2000-23, em nome da TCE indústria Eletrônica da Amazônia Ltda., abaixo discriminado (vide fls. 04/05 e 103 dos autos):

1. A empresa produz e interna para fora da ZFM, utilizando no cálculo do DCR e componentes (...) que são adquiridos da empresa SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda. CGC 84.658.855/0001-02, declarando-os como componentes nacionais.

(...)

4. Da presente situação chega-se às seguintes constatações:

a) As empresas, TCE e SDW, no desenvolvimento de seus projetos, estão agindo como “coligadas”, contrariando, o procedimento citado no item 1, a regra Jurídica estabelecida pela Lei Nº 8387/91;

b) Ressalte-se que a expressão “coligada” empregada na retrocitada lei deve ser interpretada no sentido do art. 111 da Lei Nº 5.172/66, isto é, usando-se a interpretação literal;

(...)

113. *No caso acima, ao dizer que as empresas estavam agindo como coligadas a autoridade administrativa pretendeu apenas fazer uma comparação da situação fática com a vedação constante do Decreto-Lei na 288, de 28/02/1967, com a redação alterada pela lei na 8.387/91. Assim, enquanto a norma em tela estabelecia redução do Imposto sobre as Importações relativa aos insumos adquiridos para fabricação de produto destinado a empresa situada na Zona Franca de Manaus, de acordo com projeto aprovado de processo produtivo básico, tal tratamento (a redução) não se aplicava quando esses produtos eram destinados a empresas coligadas. Vê-se, pois, que a autoridade fiscal procurou fazer uma simples comparação da situação material existente entre as recorrentes e a vedação de transferência de produtos com redução do II entre empresas coligadas.*

114. *Quanto ao local de funcionamento das autuadas, chamo a atenção para as afirmações da autoridade lançadora, abaixo reproduzidas:*

Provando, assim, a afirmação de que as empresas autuadas foram constituídas para usufruírem ilegalmente dos benefícios da Zona Franca de Manaus, dos relatórios constam as seguintes informações, dentre outras, de que:

"(...) as pessoas jurídicas SDW Indústria de Componentes da Amazônia Ltda. e TCE Indústria Eletrônica da Amazônia S/A estavam estabelecidas no mesmo imóvel, tratando-se, de fato, ser uma única empresa".

"O endereço 21-A, supostamente pertencente à SDW, não existe, sendo na realidade, um único imóvel com divisões internas, ocupadas por essas pessoas jurídicas".

(...)

Destaque-se: os documentos, pertencentes às duas entidades e coligados neste Auto de Infração, foram encontrados e apreendidos no mesmo endereço. Esse fato significa a comprovação de que até os arquivos das entidades eram únicos, ou seja, independentemente da empresa à qual pertenciam, os documentos eram guardados juntos.

(...)

Há, ainda, o contrato de abertura de crédito juntado (fls. 585/586). Ademais, também se vê que a SDW "faturava-repassava" mercadorias para a TCE, conforme nota fiscal anexa (fls. 584).

115. *Contra tais afirmações as recorrentes se limitaram a afirmar que estas pertenciam a um mesmo grupo econômico, e que a legislação autorizaria o funcionamento de duas unidades econômicas independentes no mesmo endereço, desde que a localização das referidas pessoas jurídicas, na mesma área, não impedisse a diferenciação de uma empresa da outra. Defendem ainda a possibilidade de "compartilhamento de dependências administrativas e de funcionários por empresas jurídicas distintas....", afirmativa essa*

baseada em acórdão do 1º Conselho de Contribuintes (vide itens 5.20.e e 5.20.f; examinar, ainda, as fls. 1003 dos autos).

116. De início, cabe ressaltar que o acórdão do Conselho de Contribuintes trazido à lide não se presta à ratificação dos argumentos aduzidos pelas reclamantes. Referido acórdão é relativo apenas à possibilidade de a empresa contabilizar os custos decorrentes da armazenagem realizada em estabelecimento de coligada, divergindo completamente do caso presente, onde a realidade fática é outra, conforme já demonstrado. Mesmo assim, é importante lembrar que o julgado trazido à discussão pela reclamante não tem força vinculante para a Secretaria da Receita Federal, uma vez que esta, no exercício da atribuição de julgamento do contencioso administrativo fiscal, deverá observar, através de seus agentes, o disposto no art. 7º da Portaria MF nº 258, de 24/08/2001, combinado com o art. 116, inciso III da Lei 8.112, de 11/12/1990, onde se determina a observação dos preceitos legais, aí incluídos não apenas os atos emanados do Poder Legislativo, como também os entendimentos proferidos pelas instâncias superiores da própria SRF.

117. Ademais, o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, garante a livre convicção do julgador na análise dos fatos sub judice, sendo, pois, no presente foro, inócuas as referências jurisprudenciais acima elencadas, referências essas, diga-se de passagem, que são, até mesmo no Judiciário, de força vinculante bastante restrita, em obediência ao citado e imprescindível princípio da livre convicção do julgador.

118. Dando continuidade à análise do tema, é importante lembrar que a autoridade administrativa procurou demonstrar a impossibilidade legal de as autuadas funcionarem no mesmo endereço, tendo citado, para tanto, o Parecer CST nº 88/75, cuja ementa dispõe o seguinte:

01 – IPI

01.02 – ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL – CONCEITO

Prédios situados em áreas descontínuas, interligados por passagem subterrânea ou aérea ou por condutos: desde que, entre eles, não haja trânsito por via pública, de produtos, poderão ser considerados como estabelecimento único.

119. No item 2 do citado Parecer está consignado que “não poderão ser considerados, como estabelecimento industrial único, prédios situados em áreas descontínuas, separadas por via pública (ruas, avenidas, rodovias, ferrovias, etc.)”. O Parecer 88/75 não autoriza a conclusão de que, para se configurar a duplicidade de estabelecimento, é obrigatório que os prédios estejam situados em áreas descontínuas. Declara, tão-somente, que “a descontinuidade geográfica é bastante para caracterizar a duplicidade de estabelecimentos”, nada dispondo sobre o tratamento a ser dado no caso de prédios contíguos em relação aos quais se pretende conferir a condição de estabelecimentos distintos. Entretanto, a impropriedade desse argumento não invalida os demais em que se baseou a fiscalização para caracterizar a unicidade das empresas.

120. Assim, embora sob o aspecto jurídico-formal, as atuadas possam ter sido constituídas em conformidade com a legislação e juridicamente sejam pessoas distintas, ou seja, possuam personalidade jurídica própria, os elementos trazidos aos autos permitem afirmar, do ponto de vista físico e operacional, que as atuadas TCE e SDW funcionam como uma única empresa (uma mesma unidade econômica), o que ultrapassa a noção de mesmo "grupo econômico".

121. Passo agora ao exame da questão relativa aos vínculos existentes entre os sócios das empresas. Com respeito ao tema, não houve contra-argumentação quanto à materialidade de tal constatação, uma vez que as suplicantes se limitaram a afirmar que essas evidências são insubsistentes para fins de comprovação da ocorrência de fraude ou simulação. Entendo, todavia, que a comunhão de identidade entre os administradores da TCE e da SDW se reveste de importante papel de prova indiciária para fins de comprovar o ilícito de que trata o presente processo administrativo. Adicionalmente, e comentando o que foi relatado no item 5.14 supra, penso que a referência aos sócios das atuadas se ateve estritamente ao dever de ofício da autoridade administrativa responsável pelo lançamento, não podendo tal atitude ser interpretada como voltada exclusivamente a denegrir suas imagens.

122. Com respeito aos ensinamentos doutrinários trazidos aos autos, não resta dúvida de que a doutrina é uma das fontes admitidas em direito, tendo importância inquestionável na constante modernização das ciências jurídicas como um todo. Contudo, como não poderia ser diferente, a interpretação doutrinária encontra restrições frente ao direito positivo, principalmente quando se trata do direito tributário, o que é de uma clareza evidente, principalmente quando se considera a grande diversidade de entendimentos doutrinários existente sobre os mais diversos assuntos.

123. Ademais, a doutrina citada pelas impugnantes não se aplica ao caso concreto. Conforme reproduzido no item 5.9 do relatório anexo a este voto, o pensamento citado é relativo à prática de empresas estrangeiras com filiais no Brasil emitirem notas fiscais relativas às vendas da matriz, hipótese a qual não se encaixa ao caso comentado pelo Fisco, posto que as faturas adulteradas, a que fazem referência as impugnantes no citado item, não foram emitidas por filial brasileira, estando em nome da GE Plastics localizada no endereço "1 Plastics Avenue, Pittsfield, MA 01201", ou seja, o mesmo endereço da exportadora, que, conforme asseverado, afirmou categoricamente que os documentos apresentados pelas impugnantes "não são as faturas originais...", e que "as três faturas proforma aparentam terem sido preparadas pelo provedor de serviço no Brasil..." (vide fls. 345/350).

124. Não custa repetir que, mesmo se a condição de que trata a referência doutrinária acima fosse equivalente ao caso concreto, tais ensinamentos não poderiam se sobrepor à legislação tributária, a qual, nos termos do art. 96 do CTN, "compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes".

Jf

125. *No item 5.16.b do relatório que integra o presente voto, as autoras se contrapõem à penalidade lavrada contra as mesmas sob o argumento de que "apenas as irregularidades que impliquem na inviabilização da verificação, por parte da fiscalização, do cumprimento da obrigação principal (recolhimento do tributo), ou da ocorrência do fato gerador do tributo, poderão ensejar a aplicação de penalidade", uma vez que "as obrigações acessórias se prestam, tão-somente, a garantir a fiscalização do cumprimento da obrigação tributária principal". A fragilidade da tese em comento pode ser demonstrada pela simples leitura do § 3º do art. 113 do CTN, segundo o qual "a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária". Portanto, quando o legislador cria uma lei ordinária estabelecendo uma penalidade por descumprimento de obrigação acessória, está ciente de que existe lei complementar que faculta a edição de tais normas, as quais, ressalte-se, são imprescindíveis à gestão administrativo-tributária do Estado.*

126. *Com respeito à alegada inexistência de solidariedade entre as ora reclamantes e a empresa transportadora, tal assunto já foi abordado na parte do voto dedicada ao exame da autuação contra a pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda, onde se concluiu pela ausência, nos autos, de qualquer elemento capaz de sustentar a exigência formalizada contra a empresa transportadora.*

Da responsabilidade tributária

127. *Nos itens 5.4 a 5.6 do relatório, as autuadas SDW e TCE argüem a necessidade de se comprovar o dolo para que seja caracterizado o delito, devendo ser demonstrados seus elementos subjetivo e objetivo, por serem estes componentes essenciais do tipo. Conforme entendem, a não lavratura de auto relativo a tributo demonstraria a inexistência da intenção de "postergar, reduzir ou evitar" o pagamento do mesmo, o que serviria para afastar o dolo e, portanto, o tipo penal cominado no lançamento.*

128. *De fato, o inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502/64, com as alterações impostas pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 400/68, prevê, dentre outras hipóteses, a aplicação de multa equivalente ao valor comercial da mercadoria aos que entregarem a consumo ou consumirem produto de procedência estrangeira importado irregular ou fraudulentamente, o que enseja o necessário exame concernente à existência ou não de prática nesse sentido por parte das reclamantes.*

129. *Doutrinadores de renome têm se manifestado pela impossibilidade de a pessoa jurídica ser responsabilizada por ato volitivo, uma vez que as mesmas seriam destituídas de tal natureza, "não possuem vontade. senão que são representadas por seus Órgãos" (COELHO, SACHA CALMON NAVARRO. Curso de direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2001. p. 634). posição esta ratificada por Hugo de Brito Machado (Estudos de Direito Penal Tributário, São Paulo, Atlas, 2002. p. 107-108) e, parcialmente, por Damásio de Jesus (Direito Penal. São Paulo: Saraiva, 1993. p. 150; apud MACHADO, H. B., obra citada). Este último, embora admita a punição da pessoa jurídica nos delitos contra a economia popular, a*

ordem econômica e financeira, e o meio ambiente, comunga com a posição dos demais quanto à alegada impossibilidade de ser caracterizado ato doloso por pessoa jurídica.

130. Todavia, as idéias acima esposadas se concentram essencialmente na questão relativa à responsabilidade em decorrência de crimes fiscais tipificados na legislação penal, não abrangendo as hipóteses de sanções administrativas (v. g. multa, ou multa agravada) em virtude de práticas fraudulentas cometidas por empresas, onde o dolo merece ser apreciado. Assim, uma vez que nosso ordenamento jurídico contempla sanções administrativas em decorrência de atos fraudulentos cometidos (também) por pessoa jurídica, e considerando que no conceito de fraude a intenção do agente há que ser demonstrada (conforme art. 72 da Lei na 4.502/64), é imperioso que seja examinada a possibilidade de a pessoa jurídica agir mediante ato volitivo.

131. Tal possibilidade, além de ser compatível com a legislação que prevê sanções administrativas por ato fraudulento cometido por empresas, não viola a natureza jurídica de tais entidades. Waldirio Bulgarelli, por exemplo, leciona que a empresa deverá ser considerada com base em três aspectos jurídicos: o empresário, o estabelecimento e a empresa. O primeiro (empresário) corresponde exatamente ao perfil subjetivo da empresa, demonstrando que a atividade empresarial refletirá justamente a vontade daqueles que a dirigem. Os demais aspectos se referem, respectivamente, aos perfis objetivo (patrimonial) e funcional (in BULGARELLI, WALDIRIO. Tratado de direito empresarial. São Paulo: Atlas, 2. ed., 1995, p.87-88; apud NEGRÃO, RICARDO. Manual de direito comercial e de empresa. 3ª ed. São Paulo: Saraiva. 2003, v.1., p.45).

132. Ademais, excluir a possibilidade de a empresa ser passível de cometimento de ato volitivo e, por consequência, de cometer fraude, implicaria em interpretação contra legem, posto que isso redundaria, com base em simples desenvolvimento do pensamento, na impossibilidade de caracterização de ilícito explicitamente tipificado em lei, o que não se pode admitir. Implicaria, ainda, em relação às pessoas jurídicas, tornar letra morta o disposto no artigo 136 do Código Tributário Nacional, onde, embora esteja estabelecido que a infração tributária é, em regra, objetiva, admite a possibilidade de ser contemplada, em lei ordinária, hipótese infracional onde o elemento volitivo esteja presente, como de fato existe em vários dispositivos legais, dentre os quais aquele ora sob análise.

133. Nesse sentido, Sacha Calmon Navarro, após discorrer sobre a tese da objetividade do ilícito fiscal, afirma o seguinte:

“O art. 136 do CTN, portanto, recomenda a consideração objetiva do ilícito fiscal, mas dá ao legislador federal, estadual ou municipal competência para fixar hipóteses em que deve ser considerado o fato volitivo (vontade) na configuração do tipo infracional.” (COELHO. SACHA CALMON NAVARRO, obra citada, p.637).

134. *Para encerrar o tema, transcrevo, abaixo, a lição de Hugo de Brito Machado, o qual, ao comentar o art. 137 do Código Tributário Nacional, assim se manifestou:*

O inciso I do art. 137, acima transcrito, parece conter uma flagrante contradição. Não haveria como compatibilizar-se o exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego com o cometimento de crimes e contravenções. Se há cometimento de delito, o exercício não seria *regular*. Mas a incompatibilidade é apenas aparente. Como regular se há de entender aquele exercício como tal considerado pelos proprietários da empresa. E neste caso o cometimento delituoso é tido como ato de vontade da própria empresa. Quando, pelo contrário, a vontade do agente não coincide com a vontade da empresa, o exercício não é *regular*. E se o exercício não é regular tem-se a hipótese do inciso III. As normas dos incisos II e III complementam a do inciso I. E servem para esclarecer o alcance desta.

Como não é possível determinar com segurança o elemento subjetivo, a distinção se faz por um critério objetivo: a vantagem. Presume-se ser o cometimento da infração ato de vontade daquele que é o beneficiário do proveito econômico dela decorrente. A norma do inciso III do art. 137 do CTN adota esse princípio. (grifei)

MACHADO, HUGO DE BRITO. Curso de direito tributário. 12ª ed. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 116

135. *A infração em causa é exatamente uma daquelas em que a lei exige a intenção dolosa para caracterização do ilícito, cabendo perquirir se a fiscalização reuniu elementos suficientes para demonstrar o intuito doloso por parte das autuadas (SDW e TCE).*

136. *Conforme demonstrado, a infração capitulada no art. 83, I, da Lei 4.502/64, possui três núcleos (condutas) principais: entregar a consumo ou consumir produto de procedência estrangeira...*

a) introduzido clandestinamente no País;

b) importado irregular ou fraudulentamente;

c) que tenha entrado no estabelecimento, dele saído, ou nele permanecido, desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal.

137. *Na situação descrita como "introdução clandestina" a mercadoria entra no território aduaneiro de forma oculta, sem ser declarada às autoridades aduaneiras, fugindo, assim, ao controle aduaneiro. Tal condição, conforme revelado, não foi demonstrada no caso presente. Por sua vez, na denominada "importação irregular ou fraudulenta", embora a mercadoria seja submetida ao órgão alfandegário, o procedimento de importação se dá de forma ilícita, com infração ao controle aduaneiro. De acordo com a análise até agora desenvolvida, esta foi exatamente a conduta tipificada pelo Fisco, cabendo ainda mais alguns comentários sobre a questão, o que será realizado na sequência. Por último, a lei distinguiu especificamente o caso em que o produto ingressa, permanece ou sai do estabelecimento sem que tenha havido registro da DI ou que esteja*

desacompanhado de "Guia de Licitação" (sic), hipótese esta que alberga, por exemplo, os casos de comercialização de produtos adentrados em território nacional como encomenda postal, dentre outros.

138. *No caso, o autuante imputou às recorrentes a prática de importação fraudulenta, o que pressupõe a demonstração de que estas agiram de forma dolosa. A fiscalização demonstra a ocorrência de fraude na prática da infração, caracterizada pela falsificação de faturas comerciais com o intuito doloso de alterar a descrição dos produtos ali contidos, de modo a permitir a fruição indevida dos benefícios fiscais da ZFM, ou seja, a vantagem de forma ilícita.*

139. *De Plácido e Silva ensina que o vocábulo "fraudar", derivado do latim fraudare (fazer agravo, prejudicar com fraude), "além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardil para fugir ao pagamento da tributação: fraudar o fisco" (SILVA, DE PLÁCIDO E. Vocabulário jurídico. Rio de Janeiro: Forense, 11. ed., 1991. v.II, p.324).*

140. *O elemento subjetivo da conduta é o dolo, a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito, que, no caso, se apresenta como a vontade consciente de faltar informações relativas à operação de comércio internacional, o que resta evidente diante dos fatos apreciados nos tópicos anteriores.*

141. *O dolo fica evidenciado pela própria natureza da conduta das recorrentes (SDW e TCE), que ao falsificarem as faturas comerciais, adulterando dados substanciais contidos nos documentos verdadeiros, permitiram a fruição das vantagens indevidas acima referenciadas, o que conduz à ilação de que foi previsto e desejado o resultado ilícito, eleito como fim da conduta. Estão configurados, pois, o elemento subjetivo (intenção dolosa) e o objetivo (ilicitude do objeto). Ademais, o dolo resta comprovado pelas mensagens eletrônicas já referenciadas, as quais, embora em sua ampla maioria se refiram a períodos distintos daquele ora examinado (ano-base de 1999), se revestem de importante prova indiciária para apreciação da conduta.*

142. *Na fraude tributária ocorre a ação dolosa do importador quando este exclui ou modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, nos termos do art. 72 da Lei n.º 4.502/1964, in verbis:*

"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 a evitar ou diferir o seu pagamento."

143. *Não se venha argumentar que o ingresso de mercadoria estrangeira na Zona Franca de Manaus (ZFM) goza de isenção e que, por isso, nunca se poderia configurar fraude na importação para aquela área geográfica, haja vista a suposta impossibilidade fática de*

se reduzir, evitar ou diferir o pagamento do imposto devido. A tese padece de grave inconsistência.

144. Em primeiro lugar, os benefícios fiscais na importação de mercadorias para a ZFM podem abranger a isenção ou a redução de impostos, estando ainda condicionados ao efetivo emprego dos bens nas finalidades previstas nos arts, 3º e 7º do Decreto-lei nº 288/1967, com as alterações promovidas pela Lei nº 8.387/1991. Assim, somente se configura a isenção ou redução quando comprovada a destinação dos bens nas atividades estipuladas no art. 3º do Decreto-lei nº 288/1967 (consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação).

145. A regulamentação da supracitada norma legal se deu por meio do Decreto nº 61.244/1967, cujo art. 3º dispõe o seguinte:

Art 3º Far-se-á com suspensão dos impostos de importação e sobre produtos industrializados a entrada, na Zona Franca de Manaus, de mercadorias procedentes do estrangeiro e destinadas:

I – a seu consumo interno:

II – a industrialização de outros produtos, no seu Território;

III – à pesca e a agropecuária:

IV – à instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza:

V – à estocagem para reexportação:

VI – à estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do território nacional.

(...)

§ 4º As obrigações tributárias suspensas, nos termos deste artigo:

I – se resolvem efetivando-se a isenção integral nos casos dos incisos I, III, IV e V, com o emprego da mercadoria nas finalidades previstas nos mesmos incisos:

II – se resolvem, quanto à parte percentual reduzida do imposto, nos casos dos incisos II, quando atendido o disposto no inciso II do artigo 7º;

III – tornam-se exigíveis, nos casos do inciso VI, quando as mercadorias forem remetidas para outro ponto do território nacional.

146. Das disposições normativas acima citadas, constata-se que o regime da ZFM tem como característica a suspensão dos tributos incidentes na importação de bens até a ocorrência de uma das hipóteses previstas na lei, quando então a suspensão se converterá em isenção integral ou parcial, esta também denominada de redução. Pode-se concluir ainda que o benefício fiscal em comento consiste em

uma isenção ou redução condicionada à destinação dos bens. Como consequência, a isenção não é reconhecida automaticamente por ocasião da importação, nem se pode afirmar que é um direito do importador pelo simples fato deste se encontrar na área geográfica da ZFM. A isenção somente se configura quando atendida alguma das condições a que se subordina e, por esse motivo, ainda que declarada aprioristicamente no momento do despacho aduaneiro, apenas pode ser reconhecida pelo Fisco em um momento posterior à importação.

147. *Ademais, conforme legislação de regência, a suspensão de impostos na importação para a ZFM e o posterior reconhecimento da isenção ou redução ocorre exclusivamente quando o importador obtém anuência da Suframa, por meio da Licença de Importação. Observe-se que, no caso, o importador declarou em todas as DI que as mercadorias importadas destinavam-se à industrialização, caracterizando-se a hipótese prevista no inciso II, do art. 3º Decreto nº 61.244/1967.*

148. *A anuência da Suframa para a importação tem por base a prévia aprovação do projeto industrial da empresa, atendo-se à descrição das mercadorias importadas e a compatibilidade dessas mercadorias com o Processo Produtivo Básico (PPB) definido na legislação, a que se submete o importador, por força do art. 7º do Decreto-lei nº 288, de 1967, com redação dada pela Lei nº 8.387/1991. Na prática, a Suframa tem concedido anuência com base na correlação entre a descrição das mercadorias importadas e uma listagem padrão de insumos, elaborada com base no PPB, ou seja, a anuência é concedida apenas para importação de mercadorias previstas nessa listagem.*

149. *A fiscalização revela que o importador fez constar nas faturas falsificadas descrição de mercadorias, de tal modo a se enquadrarem no PPB, o que não foi contestado pelas impugnantes. O argumento da fiscalização conduz à ilação de que houve importação de mercadorias que não eram amparadas pelos benefícios fiscais na ZFM, o que significa dizer que a falsificação das faturas teve o efeito de evitar o pagamento do tributo devido na importação, caracterizando-se a fraude, tal como conceituada no art. 72 da Lei nº 4.052/1964.*

150. *Todavia, mesmo que se pudesse admitir que materialmente as mercadorias importadas (ou pelo menos parte delas) fossem efetivamente contempladas pelo incentivo fiscal por se adequarem ao PPB, deve-se atentar para o disposto no § 4º do art. 3º do Decreto nº 61.244/1967. Tal dispositivo prevê que, no caso de industrialização de produtos na ZFM, as obrigações tributárias suspensas resolvem-se quanto à parte percentual reduzida do imposto. Isso significa dizer que, nessa situação, deve haver o pagamento de parte do Imposto de Importação incidente sobre os insumos estrangeiros empregados na fabricação de produtos na ZFM, quando da saída dos referidos produtos, da área de exceção para outros pontos do Território Nacional, dando-se tal pagamento com redução da alíquota do citado imposto, conforme dispõe a lei.*

151. *Conseqüentemente, a suspensão converte-se em redução do Imposto de Importação, tornando-se exigível a parcela restante quando*

os bens importados são empregados na industrialização e destinados a outro ponto do território, conforme disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 288, de 1967, com redação dada pela Lei nº 8.387/1991:

Art. 7º Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, salvo os bens de informática e os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das posições 8711 a 8714 da Tarifa Aduaneira do Brasil – TAB e respectivas partes e peças, quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, estarão sujeitos à exigibilidade do Imposto sobre Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, 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 atendam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil – TAB.

152. *Assim, ao serem destinados os produtos para outros pontos do País, torna-se exigível parcela do imposto de importação relativo aos insumos, que até aquele momento ainda encontrava-se suspensa.*

153. *Diante do exposto, resta evidente a possibilidade de que, mesmo nas importações conduzidas para a Zona Franca de Manaus, ocorra a redução indevida do pagamento de imposto, a qual, se estiver associada a ato doloso, conduz ao conceito de fraude capitulado no art. 72 da Lei nº 4.052/1964, que, conforme análise acima desenvolvida, se aplica plenamente aos atos praticados pelas autuadas SDW e TCE.*

154. *Não bastasse isso, cumpre atentar para o fato de que o bem jurídico protegido pela norma contida no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 1º, alteração 2º, do Decreto-lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, não é unicamente o Erário, mas a própria economia nacional, indubitavelmente prejudicada nos casos em que há burla do controle aduaneiro, através da importação fraudulenta ou da entrada clandestina de mercadorias no País.*

155. *Nesse íterim, cabe discernir entre a fraude tributária stricto sensu e a fraude aduaneira propriamente dita; esta, além dos aspectos estritamente fiscais atinentes à fraude tributária, abrange também importantes questões extra-fiscais, próprias do controle aduaneiro, assumindo feição própria, de modo que o conceito de “importação fraudulenta” transcende a conduta dolosa de tão-somente evitar ou reduzir o pagamento de tributo, não podendo, portanto, se restringir ao conceito de fraude capitulado no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Assim, a fraude aduaneira envolve também as ações dolosas empreendidas para burlar os controles aduaneiros, com o intuito de lograr benefícios ilícitamente, como, por exemplo, obter vantagens cambiais, remeter divisas irregularmente, dentre outros, sendo pois irrelevante se houve ou não reflexo no recolhimento de qualquer tributo.*

156. *No ordenamento jurídico encontramos exemplos dessa acepção, em que a importação fraudulenta não necessariamente*

implica supressão ou redução do imposto devido. É o caso do inciso V do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455, de 7/04/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637, de 30/12/2002, onde está prevista uma espécie de "fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros", caracterizada pela "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação", o que poderá ocorrer independentemente da redução do imposto devido.

157. Por tudo o que foi exposto, é necessário concluir que o termo "importação fraudulenta" tem também o significado de importação com fraude ao controle aduaneiro, mitigando-se a feição estritamente tributária de "reduzir ou evitar o pagamento do imposto", podendo ser tipificada, assim, nos casos em que a falsificação ou a adulteração de documentos acarrete dano ao citado controle, mesmo que não haja repercussão no tratamento tributário.

158. A propósito, observe-se o lúcido ensinamento de Roosevelt Baldomir Sosa:

Consiste a falsidade documental, em matéria aduaneira, em elahorar documento falso, ou alterá-lo total ou parcialmente, de modo a iludir o controle administrativo.

Também se conhece a falsidade ideológica, que é quando o documento se mostra verdadeiro, mas não expressa a verdade, como por exemplo quando o conhecimento de cargas está emitido com todas as formalidades de lei, inclusive no que respeita à qualidade da pessoa emitente, porém o que nele se diz não é real nem verdadeiro.

(SOSA, ROOSEVELT BALDOMIR. Comentários à lei aduaneira: Artigo 411 ao Artigo 567 do Regulamento Aduaneiro. São Paulo: Aduaneiras. 1993. v. III, p. 187).

159. Diante do exposto, e considerando que, em relação aos sujeitos passivos SDW e TCE, ficou plenamente caracterizado o cometimento da infração capitulada no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502/94, com as alterações impostas pelo art. 1.º do Decreto-Lei n.º 400/68, entendo pela plena procedência do lançamento contra as citas empresas, não havendo, nesse aspecto, nenhum reparo a ser feito no trabalho conduzido pela autoridade lançadora.

Das considerações finais e da conclusão

160. Conforme demonstrado, e concernente às autuadas SDW Serviços Empresariais Ltda. e TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda., a análise do lançamento acima desenvolvida permitiu concluir que os elementos trazidos à lide são suficientes para caracterizar o cometimento da infração tipificada no art. 83. inciso I, da Lei n.º 4.502/64, com as alterações impostas pelo art. 1.º do DL 400/68. De fato, as provas contidas nos autos demonstraram que houve importação irregular ou fraudulenta, realizada a partir de invoices confessadamente elaboradas pelas recorrentes, cujo conteúdo divergia explicitamente dos documentos efetivamente remetidos pelos exportadores. Tais constatações foram ratificadas por elementos subsidiários trazidos pela autoridade

administrativa, os quais corroboram a prática da ilicitude materialmente demonstrada através da falsificação das faturas.

161. De forma contrária, não vislumbrei a alegada falsificação dos conhecimentos de embarque trazida pela Fiscalização. Conforme argumentos acima aduzidos, entendo que a existência de vias adicionais de tais conhecimentos, com as divergências acima comentadas, são compatíveis com a legislação tributária e comercial que trata do assunto. Assim, não vejo como manter o lançamento em relação à representante no Brasil do transportador, no caso, a pessoa jurídica Wilson Logistics do Brasil Ltda.

162. Por tais motivos, e considerando a competência definida nos arts. 224 e 225. c/c Anexo V do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25/02/2005, bem como com as disposições da Portaria SRF nº 1.154, de 02/06/2005, e no exercício do mandato conferido pela Portaria SRF nº 28, de 09/01/2004;

VOTO no seguinte sentido:

I – NÃO CONHECER DO PARECER JUNTADO AOS AUTOS INTEMPESTIVAMENTE;

II – CONHECER DA IMPUGNAÇÃO tempestivamente apresentada para:

II.1 – Preliminarmente,

d) REJEITAR AS ARGUIÇÕES DE NULIDADE e de DECADÊNCIA suscitadas pelas impugnantes;

e) INDEFERIR OS PEDIDOS DE DILIGÊNCIA; e,

f) NÃO ACATAR O PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVA;

II.2 – No mérito, para AFASTAR DO PÓLO PASSIVO A AUTUADA WILSON LOGISTICS DO BRASIL LTDA., JULGANDO PROCEDENTE o lançamento objeto do presente contencioso administrativo em relação às pessoas jurídicas SDW SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA., e TCE COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA., considerando devido, em relação às duas últimas, o crédito tributário inerente ao litígio administrativo em evidência. Sala das Sessões, de 20 de junho de 2005. FRANCISCO JOSÉ BARROS RIOS. Auditor Fiscal da Receita Federal – Relator”

“DECLARAÇÃO DE VOTO

Cumpre esclarecer que no caso em exame, diante dos fatos constatados e fazendo-se um sopesamento das provas do processo, especificamente no tocante aos B/Ls, verifica-se que o conjunto probatório trazido aos autos pelo autuante não possui elementos objetivos e suficiência probatória que possibilitem um juízo verossímil acerca da



falsificação/adulteração ou não de tais documentos, ficando assim consequentemente prejudicada quanto a essas peças documentais a constatação da materialidade e autoria do ilícito, ante a insuficiência probatória das peças coligidas pela fiscalização.

2. *Nesse diapasão é pertinente trazer a colação a lição escoreita de De Plácido e Silva em Vocabulário jurídico, vol. III, 11ª edição, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1991, pág. 491, acerca do conceito de prova:*

“PROVA. Do latim proba, de probare (demonstrar, reconhecer, formar juízo de), entende-se assim, no sentido jurídico, a demonstração, que se faz, pelos meios legais, da existência ou veracidade de um fato material ou de um ato jurídico, em virtude da qual se conclui por sua existência ou se firma a certeza a respeito da existência do fato ou do ato demonstrado.

A prova consiste, pois, na demonstração da existência ou da veracidade daquilo que se alega como fundamento do direito que se defende ou que se contesta.

A força da prova objetiva ou da prova material produzindo a prova subjetiva ou convicção, é que forma integralmente a prova jurídica, gerando os efeitos pretendidos, isto é, os de estabelecer uma demonstração inequívoca acerca dos fatos alegados ou afirmados.”

3. *Ad argumentandum tantum, a insuficiência probatória acima esposada delimita-se apenas ao caso dos autos, notadamente quanto aos B/Ls; nada obsta, contudo que fatos supervenientes venham a demonstrar essa circunstância à vista de outros elementos com força probatória suficiente para qualificar a prova dos autos, ou ainda que reste demonstrada essa circunstância em outro processo da mesma interessada. Sala das Sessões, de 20 de junho de 2005. MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR - Auditora-Fiscal da Receita Federal”*

DECLARAÇÃO DE VOTO

1. *Sem embargo das demais considerações que nortearam o voto do insigne relator Francisco José Barroso Rios, venho através da presente declaração de voto tão somente justificar o porquê do meu voto pela conclusão. E assim, desde já, esclareço que esta concisa manifestação se restringirá à questão relacionada com os Conhecimentos de Embarque (BL's) juntados aos autos pela fiscalização, que tiveram relação direta com a caracterização, na autuação, da solidariedade passiva da transportadora na obrigação tributária constituída.*

2. *É percuciente o entendimento de que a norma individual e concreta colocada pelo agente do Fisco deve relatar o fato jurídico perfeitamente moldado à previsão legal da regra-matriz da sanção administrativo-tributária. Mas a simples transcrição do fato não é suficiente, pois há necessidade dele estar alicerçado em provas que possam demonstrar, de forma inequívoca, a sua ocorrência, sendo necessário que a prova produzida albergue todas as circunstâncias elementares para a formação do convencimento do julgador.*

21

3. Neste sentido, a meu ver, no caso em apreço, em razão do exposto na descrição dos fatos e face à análise do conjunto de elementos de provas juntado ao processo, particularmente no que se refere aos documentos de transporte das cargas (BL's), não há como se afirmar que o conjunto probatório apresentado seja suficiente para a emissão de um juízo seguro a respeito da autenticidade ou não de tais documentos, verificando-se, portanto, que os BL's ali acostados são incapazes de demonstrar, de forma indubitosa, a materialidade da infração (falsificação/adulteração de BL's), e ainda como conseqüente resultado, a autoria, ou mesmo a participação da empresa transportadora no ilícito apurado.

4. Nunca é demais insistir que a situação ora em comento está relacionada aos documentos de carga (BL's), conforme elencados no presente processo, nada impedindo que venham surgir, a posteriori, fatos que venham por força probatória aos citados documentos, assim como, nada obstando que a atuada (Wilson Logistics do Brasil Ltda.) possa vir a ser responsabilizada em outro processo, ainda que tratando da mesma matéria, quando nele estiverem reunidos todos os elementos que comprovem a materialidade dos fatos, além de sua participação no ilícito. Sala das Sessões, de 20 de junho de 2005. ANTONIO DE PÁDUA ATHAYDE MAGALHÃES - Auditor Fiscal da Receita Federal"

DECLARAÇÃO DE VOTO

Adoto na íntegra os fundamentos expendidos nos Votos dos ilustres julgadores Maria do Socorro Ferreira Aguiar e Antonio de Pádua Athayde Magalhães, que retratam com exatidão o meu entendimento a respeito da matéria. Sala das Sessões, de 20 de junho de 2005. JOSÉ FERNANDO COSTA D'ALMEIDA - Auditor Fiscal da Receita Federal"

Irresignadas, as atuadas apresentaram com a guarda do prazo legal, as razões de seus recursos voluntários, acompanhados de diversos anexos correspondentes, reiterando todos os argumentos apresentados em primeira instância, transcrevendo em seu socorro, diversos acórdãos proferidos pelo Egrégio Conselho de Contribuintes, que à seus sentidos serviriam para corroborar suas pretensões, de cujos arrazoados, declinamos os tópicos atacados, conforme se segue:

EM PRELIMINARES

- Nulidade da decisão proferida
- Participação no julgamento de autoridade administrativa impedida
- Falta de apreciação do Parecer Jurídico
- Juntada de documentos em grau de recurso
- Presunção decorrente de documentos não relacionados à importação objeto do lançamento
- Falta de juntada de documentos solicitados pela empresa

- *Nulidade do lançamento*
- *Falta de acesso aos documentos*
- *Utilização de prova obtida de forma ilícita*
- *Decadência.*

NO MÉRITO

- *Acusação: importação fraudulenta*
- *Conceito de fraude na legislação tributária*
- *Aplicação das regras atinentes às normas sancionatórias*
- *Inexistência de fraude*
- *Inaplicabilidade da multa por fraude à importação: inexistência de importação na entrada de produtos em Zona Franca*
- *Inaplicabilidade da multa administrativa (artigo 463, I, RIPI/98)*
- *Inexistência de diversas hipóteses autónomas para aplicação da multa prevista no art. 563, I do RIPI/98*
- *Inexistência de irregularidades*
- *Irregularidades que poderiam ensejar a aplicação de multa*
- *Regularidade das importações das Recorrentes*
- *Irregularidades apontadas pela fiscalização*
- **REGULARIDADE NA CONSTITUIÇÃO DAS RECORRENTES**
- *Da vistoria procedida pela autoridade administrativa – existência de “linhas de produção autónomas”*
- *Inexistência de empresas coligadas*

Legalidade de funcionamento no mesmo endereço.

DA CONCLUSÃO

DO PEDIDO

A recorrente ante o exposto, requereu que fosse conhecido e dado provimento ao presente recurso para declarar a nulidade da decisão recorrida, por preterição do direito de defesa em razão de: ter participado do julgamento autoridade administrativa impedida.

Por não terem sido apreciados o parecer jurídico nem as razões complementares de fato e de direito apresentados antes do julgamento; ter havido presunção decorrente da consideração de documentos não relacionados às operações objeto do lançamento; e não terem sido providos aos autos os documentos em poder da administração, cuja juntada foi solicitada pelas Recorrentes nos termos do disposto no art. 37 da Lei n.º 9.784/99.

E, caso assim não entendessem os julgadores, requereu seja declarada a nulidade do auto de infração em razão das Recorrentes não terem tido acesso aos documentos apreendidos pela fiscalização e das provas utilizadas no presente lançamento terem sido obtidas de forma ilícita.

Sucessivamente, se superadas as nulidades apontadas, requereu fosse declarado improcedente o lançamento, posto que o crédito tributário apurado encontra-se extinto por decadência e não houve importação fraudulenta, haja vista que não houve importação, no sentido tributário, nem fraude, pois não houve falta de recolhimento de tributos.

Caso fosse entendido que mera irregularidade pudesse ser caracterizada como infração, as irregularidades apontadas pela fiscalização não se enquadram no dispositivo legal imputado, havendo dispositivos legais específicos para imputação de multas no Regulamento Aduaneiro, pelo que deva ser julgado improcedente o lançamento por ter enquadramento equivocado à conduta imputada às recorrentes.

As Recorrentes requerem ainda, fosse ordenado diligência fiscal junto aos armazéns gerais (i) Super Terminais Comércio e Indústria Ltda., inscrito no CNPJ sob o nº 04.335.535/0002-55, (ii) Aurora da Amazônia Terminais e Serviços Ltda., inscrito no CNPJ sob o nº 04.694.548/0001-30, e (iii) Sociedade de Navegação Portos e Hidrovias do Estado do Amazonas (SNPH), inscrito no CNPJ sob o nº 01.253.690/0001-53, para que estes apresentem os mapas de desova dos containers relativos às operações realizadas no período autuado, com o objetivo de comprovar a regularidade da conferência aduaneira das importações realizadas pelas Recorrentes.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, Relator

O Recurso é tempestivo, conforme se verifica às fls. 1191 e 1221, tendo as recorridas sido intimadas em 26/08/05 e protocolizado sua irresignação em 27/09/05, com os anexos correspondentes (fls. 1306 a 1462), tendo a TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda apresentado Relação de Bens Arrolados (fls. 1338 e 1339) e a SDW Serviços Empresariais Ltda. apresentado declaração e Balanço Patrimonial que demonstram a inexistência de bens em seu patrimônio (fls. 1373 a 1376). Ademais, a presente irresignação está revestida das formalidades legais para sua admissibilidade, bem como é matéria de apreciação no âmbito deste Terceiro Conselho de Contribuintes, portanto, dele tomo conhecimento.

Das Preliminares

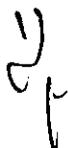
Da validade da decisão proferida

Inicialmente, aduz as recorrentes em sede de preliminar que a decisão proferida pela Delegacia Regional de Julgamento de Fortaleza/Ce, acórdão n. 6.424, de 20/06/05, seria nula, uma vez que o Sr. Luís Carlos Maia Cerqueira participou do indigitado julgamento (fls. 1.124) e também teria participado da fiscalização de uma das Recorrentes pela Receita Federal, iniciada em 21/08/00.

Ocorre que tal argumento não merece prosperar, senão vejamos. O Dr. Luís Carlos Maia Cerqueira tão somente assinou o Mandado de Procedimento Fiscal de n. 0227600 2000 00285 0, datado de 21/08/00, em face da TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda., não tendo participado de qualquer ato fiscalizatório ou investigativo, mesmo porque o referido fiscal deixou suas funções de Inspetor da Alfândega do Porto de Manaus ainda naquele ano.

Ademais, diferente do que afirma a recorrente, não foi o Mandado de Procedimento Fiscal assinado pelo Dr. Luiz Carlos Maia Cerqueira que deu ensejo à autuação neste ato vergastada, mas sim o MPF de N° 0227600 00547 03, conforme se verifica às fls. 62 destes autos, bem como, e principalmente o referido Auditor não participou de maneira alguma deste julgamento especificamente.

Logo, não se verificou no caso em escopo qualquer participação do Dr. Luís Carlos Maia Cerqueira no indigitado julgamento, uma vez que o mesmo não tomou parte, também, no julgamento.



Falta de apreciação do Parecer Jurídico e

Indeferimento da Juntada de Documentos em Grau de Recurso

Pugnam as recorrentes pela nulidade da decisão de primeira instância sob o aduzir de que as autoridades julgadoras desconsideraram parecer jurídico acostado aos autos em 11/01/05.

O referido parecer, elaborado por respeitada especialista em direito tributário e em processo administrativo fiscal, foi ignorado sob a alegação de não atendimento às condições previstas no §4º do art.16 do Decreto 70.235/72 (PAF). Entretanto, tal norma disciplina tão-somente a apreciação de prova documental no PAF, e evidentemente não abrange a hipótese de apresentação de parecer jurídico em complemento à impugnação.

As recorrentes citaram oportunamente a doutrina de Sérgio Ferraz e de A. A. Dallari para explicitar a natureza de um parecer jurídico. No caso, a disciplina adequada seria efetivamente a do art.38 da Lei 9.784/99, utilizada subsidiariamente, já que o PAF (Decreto 70.235/72) é omissivo quanto a isto.

De fato, a Lei n. 9.784/99, em seu art. 69, autoriza a juntada de documentos e pareceres em toda a fase instrutória do processo administrativo, sendo plausível o argumento das recorrentes neste tocante.

Desta feita, não podem os julgadores desconsiderar o referido parecer por entender que não restou demonstrada a ocorrência de uma das condições previstas no § 4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/72.

O art. 16 do indigitado decreto restringe tão somente a juntada de “prova documental”, nada dizendo sobre a juntada de pareceres. Ademais, tal norma restritiva ao pleno exercício do direito de defesa a de ser interpretada restritivamente, não se podendo admitir que pareceres são “provas documentais”.

Corroborar tal entendimento o fato de que o art. 38, da Lei n. 9.784/99, assevera que o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e



pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo, somente podendo ser recusadas as provas propostas pelos interessados quando forem ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Sendo assim, afigura-se incontestado que a Lei n. 9.784/99 diferenciou a juntada de documentos dos pareceres, tanto que faz menção expressa aos pareceres, caracterizando-se, assim, como espécie distinta da prova documental propriamente dita.

Ora, se a citada lei distingue a prova documental dos pareceres, não se pode adotar interpretação extensiva para se admitir que o Decreto n. 70.235/72 restringe também a juntada de pareceres, uma vez que o seu art. 16 refere-se exclusivamente à prova documental.

Portanto, é procedente o argumento das recorrentes de que a não apreciação do parecer apresentado na fase instrutória, antes da tomada da decisão, configurou cerceamento de defesa, pela inadmissão imotivada da referida opinião legal.

Ademais, a segunda alegação das recorrentes, de que foi indeferida imotivadamente a juntada de documentos em grau de recurso, vem corroborar a ocorrência do cerceamento de defesa, senão vejamos.

Afirmam as recorrentes que solicitaram posterior juntada de documentos a fim de demonstrar a inexistência da suposta fraude à importação, uma vez que durante a fase impugnatória a totalidade dos documentos administrativos, contábeis e fiscais permaneceram em Poder do Ministério Público Federal, em razão da Ação de Busca e Apreensão ultimadas.

Sendo assim, as recorrentes requereram, com fundamento no art. 37 da Lei n. 9.784/99, a juntada de fatos e dados registrados em documentos que se encontravam em poder da própria administração e que, supostamente, continham elementos indispensáveis à comprovação da regularidade das operações de importação realizadas.

Alegam as recorrentes que para a lavratura do auto de infração sob censura a autoridade fiscal utilizou-se de documentação que não se encontrava mais na sede dos estabelecimentos autuados, já que foram os mesmos apreendidos em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido nos autos do processo n. 2003.32.00.004595-3, em trâmite na 2ª Vara da Justiça Federal do Amazonas.



Tais documentos permaneceram em poder das autoridades fiscais e do Ministério Público Federal durante toda a fase litigiosa do procedimento, só sendo devolvidos em 19/04/05 (Termo de Restituição às fls. 1386/1387), o que de fato inviabilizou uma plena e efetiva defesa, uma vez que essenciais à prova das alegações aduzidas.

Logo, restou caracterizado o cerceamento ao direito de defesa na fase impugnatória, não se justificando a mera alegação da decisão vergastada de que a riqueza dos argumentos apresentados, por si só, demonstraria a perfeita compreensão das autuadas quanto à acusação fiscal.

Ocorre que não se trata de apenas “compreender” a situação, mas sim de lhes serem garantido o livre acesso à totalidade de seus documentos para que pudessem demonstrar a veracidade das suas alegações aos nobres julgadores, que haverão de ser apreciadas não apenas na primeira instância.

Destarte, procede a argumentação das recorrentes de que não puderam apresentar em suas defesas às provas que denotassem a inexistência de fraude nas operações de importação realizadas.

A própria emenda da decisão vergastada confessa que a autoridade fiscal indeferiu a juntada de documentos apresentados pelas recorrentes, confira-se:

“DILIGÊNCIA. JUNTADA DE DOCUMENTOS EM PODER DA ADMINISTRAÇÃO. IRRELEVÂNCIA DOS DOCUMENTOS PARA O EXAME DA LIDE. INDEFERIMENTO.” (fl. 1119)

Afigura-se totalmente improcedente o argumento do fisco de que os documentos não guardavam relação com o objeto do litígio. Ora, se tais documentos permaneceram durante significativo lapso temporal em seu poder e se tais documentos embasaram a autuação, não pode a autoridade fiscal afirmar que os mesmos não são “irrelevantes para o exame da lide”.

Temos ainda como precário o argumento do fisco de que, supostamente, “as cópias de todas os documentos em que se baseou a autoridade lançadora foram acostados aos autos do processo administrativo fiscal.”



Não se pode admitir que o fisco “decida” quais documentos são ou não pertinentes ao pleno exercício da defesa por parte das contribuintes. O Fisco juntou ao processo administrativo somente a documentação que embasa a sua autuação, não tendo procedido a juntada de todos os documentos apreendidos.

Logo, é inadmissível, que as recorrentes não possam acostar aos autos os documentos que entendam necessários ao exercício do seu direito constitucional à ampla defesa, constituindo tal procedimento um ato arbitrário da autoridade administrativa.

Ademais, a própria autoridade julgadora admite que os documentos retidos deverão ser fotocopiados e entregues aos acusados, ex vi § 1º, do art. 35, da Lei 9.430/96, o que não se deu no caso em comento, confira-se:

“Art. 35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos.

§ 1º. Constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado.” (Grifamos)

Portanto, a apreensão dos indigitados documentos, sem que fossem entregues cópias às recorrentes, configura indubitosa nulidade, ante ao cerceamento do direito constitucional da ampla defesa, consagrado no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, *litteris*:

“Art. 5. Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”

Acrescente-se, ainda, que o prejuízo experimentado pelas recorrentes é patente, ante a falta de acesso aos documentos que se encontravam apreendidos, bem como a devolução dos mesmos só se deu um pouco antes da prolação da decisão vergastada.

É defeso à autoridade julgadora de primeira instância fazer juízo prévio quanto à necessidade ou prescindibilidade de tais provas, entre outras razões, porque era interesse da defesa apresentá-las e isso não foi possível uma vez que tais documentos se encontravam em poder da própria administração. Ademais, a juntada de tais documentos faz-se indispensável, também, para oportunizar a sua apreciação pela segunda instância julgadora, na fase recursal.

A recusa em permitir essa produção de provas por parte da autoridade julgadora, em relação a documentos que estavam em poder da administração, fulmina de nulidade absoluta a decisão de primeira instância por interferência perniciosa ao contraditório e pela indevida limitação ao exercício da ampla defesa.

Logo, a decisão guerreada é nula ante a impossibilidade da apresentação pelas recorrentes das provas que supostamente demonstrariam a insubsistência do auto de infração lavrado em seu desfavor.

Neste sentido tem se manifestado a jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes, confira-se:

"FINSOCIAL. NULIDADE DE ATOS PROCESSUAIS. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. Serão anulados os atos processuais retornando-se o curso processual a partir do ato que estiver contaminado por vício que afronte o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, devendo ser prolatada nova decisão pela autoridade julgadora singular, em prestígio às garantias constitucionais e ao duplo grau de jurisdição administrativa. (...)" (AC 103-20518, Rel. Mary Elbe Gomes Maia, j. 22/02/01).

"NORMAS PROCESSUAIS. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.

Informação fiscal. (...) São nulas as decisões proferidas com o cerceamento do direito de defesa, a teor do art. 59 do Decreto 70.235/72. Processo que se anula, a partir da decisão recorrida, inclusive." (AC 201-73593, Rel. Serafim Fernandes Corrêa, j. 23/02/00)

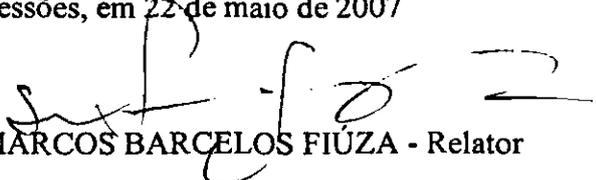
Portanto, por todos os argumentos acima esboçados, restou demonstrada a ocorrência do cerceamento de defesa das acusadas, ante a não aceitação do parecer trazido aos autos pelas recorrentes e pela falta de acesso aos documentos fiscais supostamente comprobatórios da regularidade das importações ultimadas.



Diante do exposto, conheço o presente recurso voluntário para, VOTAR pelo seu PROVIMENTO, a fim de que seja anulada a decisão vergastada, ante a constatação da ocorrência do cerceamento de defesa, a fim de que se reabra o prazo para juntada dos documentos pelas recorrentes para a posterior prolação de uma nova decisão.

É como Voto.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007


SILVIO MÁRCOS BARCELOS FIÚZA - Relator