



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10516.720029/2014-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.281 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2019  
**Recorrente** MULTIMEX S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2009

#### **INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO.**

A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o interposto e quem é o oculto. No art. 23, V do Decreto-Lei n 1.455/1976 resta estabelecido que a interposição fraudulenta de terceiros constitui dano ao Erário e são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

A sua conversão em multa de 100% sobre o valor aduaneiro, nos termos do art. 23, § 3º do Decreto-Lei n 1.455/1976 caracteriza como sanção aduaneira que não se confunde com a multa de ofício aplicada por falta de recolhimento de imposto, gravando ilícitos diversos, o que impossibilita a conclusão por *bis in idem*.

#### **DECADÊNCIA. NORMA GERAL. LEI COMPLEMENTAR**

Em relação ao IPI, PIS e COFINS devidos na importação, em que pese tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não se aplica a contagem de prazo prevista no artigo 150, § 4º do CTN em casos de dolo, fraude ou simulação, como o caso, aplicando-se o *dies a quo* do prazo decadencial conforme regra prevista no artigo 173, I do CTN.

Já em relação ao imposto sobre a importação e as multas aduaneiras, de caráter administrativo, deve-se observar o quanto previsto nos artigos 138 e 139 do Decreto-Lei 37/1966, alterando-se a forma de contagem do prazo decadencial para a data do recolhimento do imposto, para o caso do tributo, e para a data da prática das infrações, para a aplicação das multas.

#### **SOLIDARIEDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA. DEFINIÇÃO LEGAL.**

A responsabilidade solidária na sujeição passiva decorre de interesse comum e lei, nos termos do artigo 124, I e II do CTN, restando configurada a responsabilidade dos reais adquirentes e dos intervenientes na importação pelo recolhimento do imposto, bem como pelas infrações, nos termos do artigo 32 e artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário apresentado pela MARCELO; conhecer do recurso voluntário apresentado pela MULTIMEX e por VIDRO E FILMES para dar parcial provimento, apenas para reconhecer a decadência do direito de exigir as penalidades aduaneiras aplicáveis aos atos ilícitos praticados em prazo superior à cinco anos da notificação do lançamento, bem como a decadência do imposto sobre a importação e sua multa de ofício para as importações com recolhimentos do imposto realizados em prazo superior a cinco anos da notificação do lançamento, nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

## **Relatório**

Trata-se de auto infração, fls. 02-72, lavrado para constituir crédito tributário em relação ao imposto sobre a importação, imposto sobre produtos industrializados importados, PIS e COFINS importação, em razão de diferenças encontradas entre os valores declarados na importação e os efetivamente praticados e negociados com o exportador, referentes às importações declaradas no exercício de 2009. Como as diferenças encontradas foram fruto de subfaturamento fraudulento, a fiscalização aplicou multa qualificada de 150%.

No relatório fiscal de fls. 1.192-1.312, percebe-se que a fiscalização é decorrente de uma operação da Polícia Federal (operações Hércules e Heráclidas), onde o agente fiscal detectou a falsificação de documentos para o subfaturamento dos valores para subsidiar as informações prestadas nas declarações de importação. Nestas declarações de importação, objeto deste auto de infração, foi informado que a operação era uma importação direta, realizada por conta própria de MULTIMEX S.A.

Após o procedimento de fiscalização, corroborado pela investigação da Polícia Federal, detectou-se que esta informação também é falsa, identificando a ocorrência de interposição fraudulenta com a identificação dos reais adquirentes. Os reais adquirentes, que negociaram e pagaram os fornecedores, subfaturaram e falsificaram documentos para a importação, foram identificadas como VIDRO E FILMES VASQUES LTDA, MARCELO JOSÉ VASQUES, FERNANDO VIEIRA e CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA.

Com isso, foi aplicada a pena de perdimento das mercadorias, mas como já foram destinadas ao consumo, foi convertida em multa de 100% sobre o valor aduaneiro.

Assim, lavrado o auto de infração em face da importadora ostensiva MULTIMEX, foi lavrado termo de responsabilidade solidária em face de VIDRO E FILMES VASQUES LTDA, MARCELO JOSÉ VASQUES, FERNANDO VIEIRA e CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA.

Todos os sujeitos passivos foram cientificados, nas datas abaixo:

- MULTIMEX, fl. 1.439, em 23/12/2014;
- CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA, fl. 1.330, em 07/01/2015;
- MARCELO JOSÉ VASQUES, fl. 1.332, em 19/12/2014;
- VIDRO E FILMES VASQUES, fl. 1.333, em 23/12/2014;
- FERNANDO VIEIRA, fl. 1.331, em 24/12/2014;

Todos os sujeitos passivos apresentaram impugnação, no prazo, sendo todas julgadas improcedentes, mantendo-se o lançamento, conforme acórdão n.º 16-74.361 proferido em 25 de agosto de 2016 pela 21ª Turma da DRJ/SP1, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 09/01/2010

Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e conseqüentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.

A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros.

A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciência da MULTIMEX realizada pela via postal em 14/03/2017, cujo aviso de recebimento se encontra em fls. 2.303;

Ciência de MARCELO JOSÉ VASQUES realizada pela via postal em 26/01/2017, cujo aviso de recebimento se encontra em fls. 2.239;

Ciência da VIDRO E FILMES VASQUES LTDA realizada pela via postal em 17/02/2017, cujo aviso de recebimento se encontra em fls. 2.248;

Ciência de FERNANDO VIEIRA por registro de mensagem na caixa postal eletrônica, fls. 2.305, por decurso de prazo de 15 dias diante falta de cesso à caixa postal eletrônica, considerada como ocorrida em 28/03/2017;

Ciência de CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA por registro de mensagem na caixa postal eletrônica, fls. 2.254, por decurso de prazo de 15 dias diante falta de cesso à caixa postal eletrônica, considerada como ocorrida em 24/02/2017

FERNANDO VIEIRA e CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA não apresentaram Recurso Voluntário.

A MULTIMEX apresentou seu Recurso Voluntário no prazo, situado em fls. 2.315-2.324. Foi lavrada a Intimação n.º 25/2017 para a MULTIMEX para regular a representação processual (fls. 2.328-2.329), integralmente cumprida pela Recorrente em fls. 2.338-2.354.

VIDRO E FILMES VASQUES LTDA e MARCELO VASQUES apresentaram em conjunto seu Recurso Voluntário em 01/03/2017, situado em fls. 2.257-2.291.

Em seu Recurso voluntário, Vidros e Filmes e Marcelo José Vasques, nada acrescentaram em relação à impugnação, trazendo à colação os mesmos argumentos, inclusive sobre o *bis in idem* da multa e dos aspectos confiscatórios, e que podem ser assim sintetizados:

- Ilegitimidade passiva nos tributos sobre a importação, tendo em vista que jamais realizaram a importação, sequer na condição de encomendante, realizando as aquisições dos produtos no mercado interno e posterior revenda, mantendo uma relação estritamente comercial com a MULTIMEX, real importadora das mercadorias;

- Os recorrentes são empresas distintas da MULTIMEX, não participando e não tendo nenhuma relação nas importações e no subfaturamento que, se ocorreu, foi praticado pela importadora;

- Questionam a utilização de provas produzidas pela operação Heráclidas da Polícia Federal, que permanece ainda em fase de inquérito, sem comprovação da materialidade e autoria para o oferecimento da denúncia;

- Afirma haver decadência, na medida em que todos os tributos são sujeitos ao lançamento por homologação, aplicando-se o disposto no art. 150, § 4º do CTN, que determina a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, já que no caso houve pagamento antecipado;

- Não há provas da conduta dolosa praticada pelos recorrente, impossibilitando a aplicação do art. 173, I do CTN;

- Também há decadência para o Fisco aplicar a multa decorrente de dano ao erário, pois o marco inicial para a contagem do prazo de cinco anos é a data do fato gerador, ou seja, da entrada da mercadoria no território nacional;

- Quanto às penalidades, defende a impossibilidade de aplicação de multa por dano ao erário, sob pena de *bis in idem* com a multa de ofício aplicada pela falta de recolhimento dos tributos;

- A aplicação de ambas as multas afronta a um dos princípios basilares do Ordenamento Jurídico Pátrio: o princípio da proporcionalidade, uma vez que para o mesmo fato foram aplicadas duas penalidades;

- A informação sobre os valores das importações, supostamente subfaturados, podem constituir erros na informação e não fraude, representando um mero erro de obrigação acessória. As multas por infração aos deveres instrumentais deveriam guardar relação direta e lógica entre a causa e o efeito da própria relação jurídica;

- Ainda, a multa desproporcional ao ilícito praticado pelo contribuinte pode ainda ser questionada sob o aspecto do princípio do não confisco (art. 150, IV da CF/88), já que este princípio também encontra abrigo também para os casos de multas oriundas de obrigação acessória;

- Defende a aplicação do Artigo VIII, parágrafo 3, Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT), onde resta estabelecido que nenhuma Parte Contratante imporá penalidades severas por infrações leves à regulamentação ou aos procedimentos aduaneiros;

- Defende também a inaplicabilidade da multa de ofício qualificada pela fraude detectada, aplicando-se o percentual de 150%, por ser desproporcional e confiscatória;

- Ademais, para a aplicação da multa qualificada, é necessária a prova da intenção de fraudar o Fisco com o objetivo de reduzir ou sonegar tributo, prova esta não realizada pela autoridade fiscal;

A MULTIMEX, por sua vez, em seu Recurso Voluntário, apresentou os seguintes argumentos de defesa:

- Decadência da multa de 100% sobre o valor aduaneiro como conversão da pena de perdimento por dano ao erário, cujo prazo de 05 anos para o lançamento deve ser contado da data da infração, nos termos do art. 139 do Decreto-Lei 37/1966;

- Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 10/12/2014, verifica-se a ocorrência do lapso decadencial, tendo em vista que os fatos geradores ocorreram entre o período de 09/01/2009 a 31/08/2009;

- Afirma que atuou como prestador de serviço por conta e ordem e não pode ser responsabilizado por subfaturamento praticado pelo proprietário dos bens;

- O fato de que a MULTIMEX ter atuado como importadora por conta e ordem foi reconhecido e afirmado pela própria autoridade fiscal em seu relatório, por isso, argumenta que não participou das negociações com os fornecedores estrangeiros e que não pode ser responsabilizada pelo subfaturamento cometido pelo proprietário das mercadorias;

- Seria necessário que restasse comprovada a sua participação na cotação de preços ou na intermediação comercial, de molde a concorrer para a formação ou ajuste do preço a ser pago pelas mercadorias importadas;

É a síntese do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

Do relato acima, constata-se que FERNANDO VIEIRA e CARLOS EDUARDO VIEIRA não apresentaram recurso.

Os sujeitos passivos VIDRO E FILMES e MARCELO, apresentaram Recurso Voluntário em conjunto, em 01/03/2017. Porém, não pode ser conhecido o recurso para o MARCELO, pois intempestivo. Isso porque MARCELO foi cientificado do resultado do recurso em 26/01/2017.

Apesar de não poder ser conhecido o recurso interposto por MARCELO, como as acusações fiscais contra VIDRO e FILMES são as mesmas e, ainda, como os argumentos de defesa de ambos são idênticos, o resultado do julgamento do recurso da VIDRO e FILMES, se for benéfico, beneficiará também MARCELO, por ser sujeito passivo solidário.

Os pontos controvertidos para o deslinde da causa são os que segue:

MULTIMEX: i) falta de provas de sua participação na fraude para inclusão no polo passivo; ii) decadência da multa aduaneira de 100% como conversão da pena de perdimento.

VIDRO e FILMES e MARCELO: i) não são considerados como sujeitos passivos da importação e não podem ser incluídos como solidários; ii) impossibilidade de aplicação da multa qualificada por ausência de comprovação do dolo em cometer fraude; iii) decadência pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN; iv) multa de 100% por dano ao erário é um *bis in idem* porque já foi aplicada a multa de 150%; v) as multas ofendem a proporcionalidade e possuem efeitos de confisco.

Preliminarmente, é preciso frisar serem improcedentes os argumentos da recorrente VIDROS E FILMES acerca da impossibilidade de utilização de prova emprestada produzidas em inquérito policial, na medida em que todos os documentos foram disponibilizados pela fiscalização pelo ofício 5029/2013 (fl. 86), com a devida autorização do Juiz Federal que conduzia o inquérito.

Passo a decidir.

## **CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL**

Destaque-se que o trabalho fiscal foi minucioso e com exaustiva demonstração e comprovação das condutas fraudulentas praticadas na importação. Assim, resta devidamente

comprovada a interposição fraudulenta e a fraude para subfaturar os valores aduaneiros declarados na importação.

Do relatório fiscal, destaque-se trechos em que a autoridade fiscal descreveu a conduta fraudulenta:

A presente fiscalização originou-se da análise de documentos e arquivos magnéticos apreendidos na denominada “Operação Hércules”, realizada em meados de 2009, pela Polícia Federal do Rio Grande do Sul, em duas casas de câmbio de Porto Alegre, com o propósito de combater crimes praticados contra o sistema financeiro nacional. Da análise da referida documentação, constatou-se que a empresa VIDRO E FILMES VASQUES LTDA, sob a denominação “INSULFILME”, assim como diversas outras empresas, era cliente dos operadores de câmbio (doleiros) investigados e indiciados nos inquéritos policiais, e promovia, por meio deles, remessas clandestinas de divisas para pagamento de mercadorias estrangeiras importadas de forma irregular e fraudulenta.

Em 11 de outubro de 2011, a partir de análise e investigação realizadas por esta Inspeção da Receita Federal e pelo Grupo de Repressão aos Crimes Financeiros e Lavagem de Dinheiro da Polícia Federal do Rio Grande do Sul, foi deflagrada a operação conjunta denominada “Operação Heráclidas”, cujos alvos foram as empresas clientes dos “doleiros” indiciados em decorrência da referida “Operação Hércules”.

(...)

No decorrer do procedimento fiscal foi constatado que a empresa MULTIMEX S.A. operava como importador por conta e ordem, embora não tenha declarado os reais adquirentes, registrando DIs referentes a aquisições de películas e ferramentas realizadas por MARCELO VASQUES de alguns fornecedores estrangeiros, e declarava, de forma contumaz, em seus despachos aduaneiros, preços inferiores aos preços efetivamente praticados, com vistas a sonegar tributos incidentes nas importações.

**Constatamos ainda que MARCELO JOSÉ VASQUES, atuando em nome de sua empresa VIDRO E FILMES (principal empresa do grupo), procedeu a diversas operações de importação em sociedade com FERNANDO VIEIRA, CPF 286.426.786-15, sócio da CIPEAL COMERCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE EMBELEZAMENTO AUTOMOTIVO LTDA – ME, CNPJ 05.250.734/0001-42, e CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA, CPF 324.096.211-04, sócio da FUTURE SHOP IMPORTADORA LTDA-ME, CNPJ 01.698.348/0001-67.**

**MARCELO, FERNANDO e CARLOS atuavam como se fossem um grupo econômico, sócios de um mesmo negócio, e este fato era totalmente conhecido tanto pelos fornecedores estrangeiros como pelos importadores utilizados para registrar as operações.**

Embora tenha ficado perfeitamente comprovado que as operações eram conduzidas diretamente por MARCELO JOSÉ VASQUES, com participação de seus parceiros, em **nenhuma das operações registradas pela MULTIMEX aparecem as empresas do grupo INSULFILME, nem as empresas controladas por FERNANDO e CARLOS, como adquirentes, caracterizando, portanto, a ocultação do sujeito passivo mediante fraude e simulação.**

Como resultado deste procedimento fiscal, foram lavrados autos de infração para a cobrança dos tributos devidos, acrescidos das multas de natureza tributária e acréscimos legais, decorrentes da prática de subfaturamento dos preços declarados. Além disso, tendo em vista que as infrações praticadas caracterizam dano ao erário, nos termos do que dispõe o art. 23 do Decreto- Lei 1.455, de 1976, e que tais mercadorias não foram

localizadas, foram aplicadas multas administrativas de 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Considerando a pluralidade da sujeição passiva e a configuração da relação de solidariedade entre as pessoas envolvidas nas operações, no presente procedimento fiscal são considerados responsáveis solidários com o importador MULTIMEX, os adquirentes efetivos MARCELO VASQUES, FERNANDO VIEIRA e CARLOS VIEIRA, assim como a empresa VIDRO E FILMES VASQUES.

(...) nas negociações junto aos fornecedores fica evidente, como será demonstrado mais adiante, que MARCELO negociava, fazia seus pedidos, recebia as faturas comerciais e realizava os pagamentos sempre em nome da VIDRO E FILMES, demonstrando claramente que as importações registradas em nome da MULTIMEX, da M.V.W, ou em nome de outros importadores, não passavam de atos simulados com vistas à ocultação do real adquirente.

Nessas operações de importação também fica demonstrado que é MARCELO quem indica qual de suas empresas deve constar nas notas fiscais de saída do importador de fachada, na simulação de venda da empresa que registra a DI para as empresas do grupo INSULFILME, para que as mercadorias cheguem ao seu real adquirente.

(...)

O grupo ACROSS é a denominação dada a uma parceria realizada entre MARCELO JOSÉ VASQUES, CPF 411.675.700-49, FERNANDO VIEIRA, CNPJ 286.426.786-15 e CARLOS EDUARDO VIEIRA, CNPJ 324.096.211-04, cada um titular de pelo menos uma empresa ligada ao ramo de películas automotivas. Entre outras coisas, a referida associação consistia numa forma de divisão geográfica do território de abrangência para revenda dos produtos importados, bem como para operacionalizar e consolidar as compras internacionais.

Diversas comunicações revelam que esta associação informal já existia pelo menos desde 2006 e era constituída por um grupo maior de parceiros (fls. 306 a 347). Em algum momento, seja por racionalidade de negócios ou por divisão geográfica de abrangência, houve uma divisão em ACROSS A e ACROSS B, sendo que o grupo fiscalizado veio a constituir a o grupo ACROSS B, conforme documento abaixo que foi apreendido na empresa VIDRO E FILMES e que contém a anotação manuscrita referindo-se a uma reunião da BEKAERT em 04/11/2009 (fl. 306).

**Muitas mensagens encontradas dão conta de que os empresários combinavam e dividiam os custos referentes a diversas despesas comuns como o registro da marca ACROSSFILM, montagem e manutenção do site [www.acrossfilm.com.br](http://www.acrossfilm.com.br), gastos com publicidade em revistas e sites especializados, despesas com reuniões, etc** (fls. 307 a 343). A divisão em dois grupos, pelo que se percebe na sequência de mensagens teria sido promovida pelo exportador BEKAERT. Por exemplo, mensagem às fl. 324 De qualquer forma, a maior parte das importações era realizada em nome do grupo ACROSS, ainda que costumeiramente sejam conduzidas por um de seus integrantes. Embora houvesse a participação eventual e esporádica de algum outro membro do grupo maior, no conjunto das operações sob fiscalização, **eram MARCELO, CARLOS e FERNANDO quem efetivamente promoviam as importações, sabiam e participavam das negociações desde a formalização dos pedidos, negociações de preços, definições de embarques, etc. Para o embarque das mercadorias no exterior, eram emitidos novos documentos comerciais, ideologicamente falsos, com preços inferiores aos praticados, indicando como importador ou adquirente, a empresa MULTIMEX**, PORTO REAL, ou alguma outra empresa contratada para figurar como importadora dos produtos. Chegando ao Brasil, as cargas eram desconsolidadas e enviadas para cada um dos parceiros.

(...)

Esta sociedade de fato era reconhecida pelos próprios exportadores, como revela uma correspondência da empresa BEKAERT, de 4 de dezembro de 2009, dirigida às empresas FUTURE SHOP IMPORTADORA LTDA, CIPEAL COMERCIO IMPORTAÇÃO e VIDRO E FILMES VASQUES LTDA (Marcelo Vasques), reafirmando a parceria com estas empresas em relação aos negócios futuros para o mercado brasileiro e informando que as recentes mudanças que estavam sendo implementadas em sua rede de distribuição para o Brasil não afetariam as empresas FUTURE, CIPEAL e VIDRO E FILMES (fl. 329). Tratam-se, respectivamente, das empresas FUTURE SHOP IMPORTADORA LTDA – ME, CNPJ 01.698.348/0001-67 (baixada), CIPEAL COMERCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE EMBELEZAMENTO AUTOMOTIVO LTDA – ME, CNPJ 05.250.734/0001-42 (baixada), e VIDRO E FILMES VASQUEZ LTDA, CNPJ 94.536.661/0001-80.

(...)

Embora os parceiros MARCELO, CARLOS e FERNANDO, apareçam mais frequentemente vinculados às empresas VIDRO, FUTURE e CIPEAL, respectivamente, eles de fato atuavam no comércio internacional como pessoas físicas independentes. As empresas, citadas acima, e outras utilizadas eventualmente, eram simples anteparos para formalização das operações.

**Diferentemente da VIDRO E FILMES VASQUES, de MARCELO VASQUES, as empresas FUTURE e CIPEAL, são estruturas praticamente inexistentes, sem qualquer movimentação declarada e encontram-se em situação de baixadas nos cadastros da RFB.** Assim, a parceria entre MARCELO, FERNANDO e CARLOS caracteriza-se muito mais como uma sociedade de fato entre pessoas físicas com objetivos específicos de promover a importação e revenda de películas automotivas no território nacional. (grifei)

A fiscalização detectou que as pessoas físicas MARCELO, FERNANDO e CARLOS, se apresentam para fabricantes estrangeiros de películas de vidro para proteção solar como um grupo econômico – ACROSS ou INSULFILME. Há diversos e-mails trocados entre os fabricantes e estas três pessoas físicas, analisando listas de preços, negociando preços e pedidos, informando a realização de pagamentos por transferências bancárias, instruindo qual empresa adquirente e qual produto deveria estar especificado em uma ou outra *invoice* e etc., o que demonstra, por si só, que estas pessoas físicas são as reais adquirentes das mercadorias.

E porque as pessoas físicas? Bom, percebe-se do relatório fiscal e de diversas *invoices* emitidas pelos fabricantes e colacionadas aos autos, que MARCELO operava por meio da pessoa jurídica VIDRO E FILMES VASQUES LTDA, enquanto que CARLOS operava pela FUTURE SHOP IMPORTADORA LTDA-ME e FERNANDO operava pela CIPEAL COMERCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE EMBELEZAMENTO AUTOMOTIVO LTDA – ME.

Daí porque a pessoa jurídica VIDRO E FILMES ter sido incluída no polo passivo como sujeito solidário, na medida em que é a real adquirente das mercadorias. Porém, por força do artigo 135 do CTN, MARCELO foi incluído no polo passivo para responder pelo crédito tributário decorrentes de atos praticados com fraude à lei, quais sejam, o subfaturamento nos documentos de importação e a interposição fraudulenta.

No entanto, as pessoas jurídicas FUTURE SHOP IMPORTADORA LTDA e CIPEAL COMERCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE EMBELEZAMENTO AUTOMOTIVO LTDA, que constam como compradoras de produtos na *invoices*, estavam com sua inscrição baixada nos cadastros da RFB desde setembro/2009, e mesmo assim, FERNANDO

e CARLOS as utilizaram para praticar comércio internacional de películas no ano de 2009. Por isso, como estas pessoas jurídicas inexistem, a autoridade fiscal incluiu as pessoas físicas no polo passivo como real adquirentes das mercadorias, que também já o seriam se as empresas existissem, mas desta vez por aplicação do artigo 135 do CTN.

Prosseguindo, a fiscalização detectou que as exportações das mercadorias para o Brasil não eram realizadas diretamente pelos fabricantes. Havia um intermediário figurando como exportador ostensivo, colocado na relação pelos próprios importadores, referidos pelo próprio grupo como “*nosso warehouse em Miami*”. Este intermediário é a DC Internacional – DCI, sediada em Miami, que, em quase totalidade das operações objeto deste auto de infração, adquiria os produtos dos fabricantes, repassava os pagamentos e emitia uma nova fatura, desta vez de exportação para o Brasil, mas com os valores subfaturados. Esta documentação, com valores subfaturados, serviam para subsidiar as importações e as informações prestadas nas DIs:

No ano de 2009, a VIDRO E FILMES, por meio de diretor MARCELO JOSÉ VASQUES, em conjunto com seus parceiros FERNANDO VIEIRA e CARLOS VIEIRA, promoveu importações utilizando a empresa MULTIMEX S/A, CNPJ 04.289.494/0001-27, como importadora, que registrou 13 DIs de películas automotivas e ferramentas para sua aplicação, todas com preços declarados subfaturados em relação aos preços efetivamente praticados nas operações comerciais.

Diversos documentos revelam que MARCELO, FERNANDO e CARLOS realizaram as negociações comerciais referentes a estas operações, embora não tenham sido declarados nas respectivas DIs, nem mesmo como adquirentes, caracterizando, além do subfaturamento dos preços, também a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias estrangeiras.

Das operações registradas pela MULTIMEX por conta e ordem dos efetivos adquirentes, seis referem-se ao exportador DC INTERNATIONAL, seis, ao exportador FILM BANK e uma ao exportador WIZ INTL. Conforme veremos mais adiante, as exportações da FILM BANK foram de fato decorrentes de negociações realizadas com a CNC FILMS, enquanto que a operação identificada com o exportador WIZ, de fato se refere a operação realizada com a DCI.

Ressalta-se também que embora a DCI figure como exportador na maioria das importações, grande parte das operações era negociada diretamente com os fabricantes, cabendo a DCI tão somente os procedimentos referentes à logística internacional e à intermediação quanto ao pagamento das mercadorias.

O quadro abaixo ilustra as operações de importação, os respectivos fabricantes estrangeiros e os exportadores ostensivos:

FORNECEDORES	FABRICANTE	QUANTIDADE DE DI	VALOR TOTAL USD
DC INTERNATIONAL	BEKAERT SPECIALTY	6	329.458,77
DC INTERNATIONAL	COMMONWEALTH	2	4.102,19
DC INTERNATIONAL	CPFILMS	4	123.889,54
DC INTERNATIONAL	SOLAMATRIX	1	2.246,38
FILM BANK	FILM BANK	6	576.947,97
WIZ INTL	BEKAERT SPECIALTY	1	1.133,56
<b>Total</b>			<b>1.037.778,41</b>

Assim descreveu a fiscalização acerca da atuação da DCI nas operações:

O esquema das importações registradas em nome da MULTIMEX, tendo como exportador a DCI, é idêntico ao utilizado em importações do grupo registradas em nome de outras empresas, cujo exportador era a mesma DCI. Salienta-se que a DCI, embora conste como exportadora, na maioria das vezes não passava de um agente de logística internacional, sendo remunerada por uma comissão sobre o valor efetivo das operações.

(...)

A DCI, por sua vez, além de organizar os embarques referentes às mercadorias adquiridas por seus clientes, atuava também como representante da CPFILMS (grupo Solutia), fazendo contatos comerciais e intermediando negócios com outros fornecedores para o grupo de importadores. Exercia uma função fundamental no esquema pois consistia no ponto de apoio do grupo de importadores brasileiros no exterior (Miami).

(...)

**É a DCI, portanto, quem concentra a recepção das mercadorias e as armazena até o embarque, acerta com os fornecedores o recebimento das mercadorias, combina os embarques com os reais adquirentes, confecciona as faturas e packing lists para apresentação à Aduana brasileira, agrupa as mercadorias de cada real adquirente nos volumes (pallets ou boxes) e os informa para posterior separação no Brasil, coordena toda a logística de embarque da mercadoria, recebe os pagamentos via câmbios oficiais relativos às DIs, recebe valores via remessas clandestinas e repassa quando necessário aos efetivos fornecedores (por ex. BEKAERT), faz cotações de preços e negocia valores com fornecedores a pedido do grupo importador, enfim, faz um apoio logístico e financeiro para os importadores do grupo.**

Para essas operações que intermedeia, **a DCI emite uma fatura para cada um dos reais adquirentes (grupo ACROSS), com os valores reais das mercadorias.** Nesta fatura também são cobradas diversas taxas pelos serviços prestados pela DCI, como por exemplo, a “SOLARGARD SERVICES 1 %”, que equivale a 1% do valor efetivo da mercadoria recebida da BEKAERT e embarcada para o grupo. Os valores constantes nestas faturas individualizadas por adquirente são sempre muito superiores aos valores indicados nas faturas confeccionadas para o fim específico dos despachos aduaneiros (com preços subfaturados).

**Conforme orientação do grupo importador (grupo ACROSS – MARCELO, FERNANDO e CARLOS), dependendo da quantidade de mercadorias, a DCI consolida a carga e a embarca, emitindo uma fatura única para toda essa carga, em nome do importador indicado, com valores abaixo dos valores efetivamente pagos, somente para fins de registro da DI, caracterizando perfeitamente uma simulação de uma operação de compra e venda entre ela, DCI, e a empresa importadora indicada pelo reais adquirentes (no caso, a MULTIMEX). O importador ostensivo, em nenhum momento participou das negociações e serve tão somente para registrar a DI, utilizando documento sabidamente falso e ocultando os reais compradores das mercadorias.**

A DCI, ao embarcar as mercadorias, informa aos reais compradores a localização e identificação dos volumes correspondentes a cada um, emitindo um *packing list* para cada adquirente para facilitar os controles de desconsolidação e de pagamentos.

**As remessas financeiras à DCI são feitas através do câmbio oficial (correspondente aos valores declarados nas DI) e complementadas com remessas efetuadas via doleiros, cabendo a ela efetuar os pagamentos devidos por cada um dos compradores ao fornecedor efetivo das mercadorias estrangeiras. O controle destes pagamentos é feito mediante um “conta-corrente” que a DCI mantém com cada real adquirente, a exemplo do que ocorre com a BEKAERT que mantém controle semelhante. Denominam de “Balance” a esse controle de “conta-corrente” de cada um,**

conforme demonstram diversas mensagens encontradas nos computadores da empresa VIDRO E FILMES.

(...)

Para cada operação de importação em que o exportador constou como sendo a DCI, temos uma fatura da DCI para a empresa IMPORTADORA (interposta pessoa) que vai registrar a DI em seu nome no Brasil. Na realidade nessa carga estão representadas várias outras faturas da DCI (uma para cada real adquirente) e várias faturas da BEKAERT (uma para cada real adquirente), ou de outro fabricante, sendo que em uma carga pode haver, portanto, mais de uma fatura da BEKAERT, ou de outro fabricante, para cada real adquirente, originada de diferentes pedidos.

**Então, a fatura “para a aduana” da DCI representa operações comerciais que são ocultadas do fisco referentes a pelo menos seis faturas (uma do fabricante e uma da DCI para cada um dos três efetivos adquirentes), podendo ultrapassar esse número conforme o caso.**

**Como não há uma vinculação direta entre as mercadorias e uma efetiva transação comercial entre a DCI e o importador, as remessas oficiais (via contratos de câmbio) são referenciadas nos “*balances*” simplesmente como créditos providos do importador (interposto), sem nenhuma vinculação direta a algum débito específico de fornecimento de mercadoria. Ou seja, os débitos referentes às mercadorias são lançados alguns dias após o embarque, enquanto que os créditos dos câmbios oficiais vão abatendo esses débitos indistintamente, sem nenhuma vinculação a uma ou outra operação, pois uma parte desses valores não se refere a mercadorias efetivamente negociadas pela DCI, como por exemplo as mercadorias da BEKAERT.**

**Como os valores remetidos pela via de câmbio oficial não são suficientes para pagar o custo das mercadorias mais despesas, são efetuadas remessas “por fora”, via doleiros, como já referenciado anteriormente.**

(...)

Como já referenciado anteriormente, o controle financeiro das operações era realizado por meio de um documento denominado BALANCE que a DCI mantinha com cada um dos efetivos adquirentes. Às fls. 490 a 492 temos os balances relativos a 2008 de MARCELO e relativo a 2009 de MARCELO E DE FERNANDO. Por este documento se fazia o acompanhamento e controle dos pagamentos referentes a cada uma das operações realizadas. O BALANCE do MARCELO referente às operações realizadas em 2009 demonstra, por exemplo, que os créditos decorrem de remessas efetuadas via “doleiros” e de contratos de câmbio de importações registradas. Já os débitos referem-se à cobrança pelas mercadorias que revende, ao repasse de valores a outros fornecedores do grupo (BEKAERT e CNC, por exemplo) e a cobrança de taxas por serviços ou por outras despesas. (grifei)

Como exemplo de remessa de divisas ao exterior para a DCI para fins de pagamento das impositões e o saldo devedor de cada importador ser controlado por meio de planilhas denominadas *balances*, veja o e-mail abaixo, de fl. 470:

----- Original message -----

**From:** [Marcelo Insulfilme](#)  
**To:** [DCI DANIEL CALVO](#)  
**Sent:** Thursday, March 19, 2009 10:12 AM  
**Subject:** REMESSA US\$125.000 EQUYPECAR

BOM DIA DANIEL

informo que vc deve receber uma remessa no valor de us\$ 125.000,00 pera EQUYPECAR .

solicito com a MAIOR BREVIDADE , transferencia de us\$110.158,00 para conta da CNC (anexo)

o saldo e despesas de envio voce coloca no meu BALANCE.

grande abraço e DA LHE MAXI LOPES maior centroavante das AMERICAS

**Marcelo José Vasques**

A evidência de que são as pessoas físicas as reais adquirentes da mercadoria pode ser percebida, também, pela análise do e-mails abaixo, fls. 430-431 e fl. 590:

---

**De:** "Marcelo Insulfilme" [REDACTED]@insulfilme.com>  
**Para:** "CARLOS VIEIRA" [REDACTED]@futureshop.com.br>  
**Cc:** "FERNANDO VIEIRA" [REDACTED]@netbandalarga.com.br>  
**Enviada em:** sexta-feira, 9 de janeiro de 2009 12:35  
**Assunto:** remessa cnc  
 CARLOS / FERENANDO

quais os valores que vcs iram remeter para cnc ??  
 preciso para fazer a fatura

Marcelo José Vasques




---

**De:** "Marcelo Insulfilme" [REDACTED]@insulfilme.com>  
**Para:** "RODINEI" [REDACTED]@msn.com>  
**Enviada em:** quarta-feira, 14 de janeiro de 2009 12:33  
**Anexar:** FATURA CNC\$84.000 jan 09 .doc  
**Assunto:** REMESSA CNC US\$84.000  
 BOA TARDE

SEGUE COPIA DA FATURA PARA CNC ( divisao dos valores)

us\$9.000,00 ..... fernando  
 us\$45.000,00 ..... marcelo  
 us\$30.000,00 ..... carlos

total da remessa .....us\$ 84.000,00

**De:** Marcelo Insulfilme [REDACTED]@insulfilme.com]  
**Enviado em:** quinta-feira, 29 de janeiro de 2009 12:21  
**Para:** Carlos Vieira; FERNANDO VIEIRA  
**Assunto:** Re: Packing list + invoices  
**Anexos:** mj.jpg; skype\_mini.JPG; msn\_mini.JPG

CARLOS

os meus valores sao os seguintes PARA O PK 4226-40 :

DCI ..... US\$ 4.800,00  
OCEANBORD ..... US\$ 5.635,00  
BEKAERT. CONSTANDO PK4226-40.....US\$88.380,37

total mercadorias embarcadas .....us\$ 98.815,37

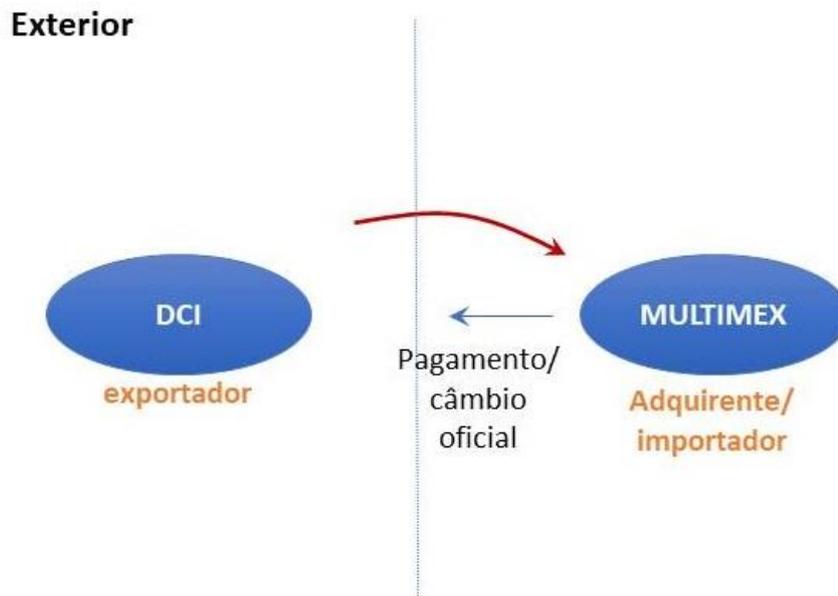
faturas recebidas da Bekaert

8885056116	29/10	\$22.000,00
8885056468	31/10	\$3,250,00
8885056105	29/10	\$900,00
8885056104	29/10	\$22,430,00
8885056318	31/10	\$45.451,88 NR ECLIPSE

Marcelo José Vasques

Para ilustrar, as operações ocorriam da seguinte forma:

**1. Estrutura declarada na Declaração de Importação (operação aparente):**



## 2. Estrutura detectada pela Fiscalização (operação oculta):



A comprovação do subfaturamento e da interposição fraudulenta é extensa, constando dos autos diversas *invoices*, e-mails com o fornecedor discutindo e negociando preço, e-mails com a DCI realizando as divisões das mercadorias (*packing lists*), e-mails tratando de negociações com “doleiros”, planilhas com cálculos de valores, pagamentos e saldos devidos por MARCELO, CARLOS e FERNANDO, e-mails confirmando a remessa de pagamentos ao exterior, atitudes que só podem ser desempenhadas pelos verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas, além de representarem documentos que comprovam, sem sombra de dúvidas, o subfaturamento, a falsificação de documentos e a interposição fraudulenta por incluir a MULTIMEX como importadora adquirente, que aceitou ceder seu nome para que a fraude fosse praticada pelo grupo de reais importadores (MARCELO, CARLOS e FERNANDO).

As remessas clandestinas de dólares para o exterior foi detectada pela Polícia Federal, no bojo da operação Hércules, ao encontrar dados sobre as operações do GRUPO ACROSS, nos computadores dos “doleiros”, conforme trecho abaixo do relatório fiscal:

Uma das empresas que era recorrentemente utilizada por MARCELO JOSÉ VASQUES para promover remessas via doleiros era a EQUYPECAR, já qualificada anteriormente. Diversas faturas comerciais que teriam sido supostamente emitidas em nome desta empresa, eram utilizadas para amparar remessas clandestinas em benefício dos exportadores das mercadorias estrangeiras, exportadores estes que figuravam como fornecedores das mercadorias importadas em nome de M.V.W., da MULTIMEX S/A e de outras empresas importadoras utilizadas pela VIDRO E FILMES.

Abaixo listamos algumas destas faturas e outros documentos encontrados em poder dos doleiros investigados na Operação Hércules, todos eles emitidos em nome da EQUYPECAR, mas sempre se referindo a compras de películas automotivas (fls. 348 a 375).

(...)

Percebe-se que o volume de remessas efetuadas com base nesta documentação é bem expressivo. Estes poucos documentos somam aproximadamente US\$ 1.120.000,00. O grupo empresarial era identificado junto aos doleiros pela denominação INSUL e possuía neste nome uma espécie de conta corrente em moeda estrangeira (fls.368 a 375). De 2006 a 2009, foram movimentadas por essa conta uma quantidade bastante expressiva de recursos.

(...)

**A utilização dos doleiros para remessas dos valores não declarados à aduana, decorrentes do subfaturamento dos preços, fica ainda mais evidente em mensagem enviada por MARCELO para RODINEI em 8 de maio de 2009, cujo assunto era “saldo conta corrente”, encontrada nos computadores copiados na empresa VIDRO E FILMES (fls. 433 a 434). RODINEI FRAGA PEREIRA era um dos corretores que atuavam a serviço dos doleiros investigados na Operação Hércules.** (grifei)

Quanto à MULTIMEX, consta no relatório fiscal que as DIs foram apresentadas para a autoridade aduaneira como importadora direta de todas essas mercadorias importadas, não prestando nenhuma informação quando aos reais adquirentes:

A identificação desta empresa como importadora das operações controladas pelo Grupo ACROSS foi decorrente da análise dos documentos encontrados na empresa VIDRO E FILMES VASQUES. Várias mensagens trocadas entre MARCELO e GURGEL, da empresa TRADING POST, revela que a MULTIMEX atuou como importador por conta e ordem em pelo menos 13 operações de importação.

(...)

Embora tenha ficado perfeitamente comprovado que as importações analisadas nesta fiscalização foram realizadas pelas empresas que compõem o grupo ACROSS, as DIs foram registradas como se tivessem sido realizadas por conta própria da MULTIMEX.

Como se percebe dos autos, a DCI ou a FILMBANK produzia um documento com uma listagem de mercadorias (*packing list*), informando que as mercadorias eram vendidas e enviadas para MULTIMEX, como se vê do exemplo de fl. 889:

		<b>DC INTERNATIONAL</b> 7866 NW 62 Street. Miami Fl 33166 PH:305-640-0295 - Fax : 305-640-1842	
<b>Sell To:</b> Multimex S/A Av. Jeronimo Monteiro, 1000 9 Andar Sala 902/912 Vitoria - ES - 29014-900 Brasil Tel: 27-3233.3444 Fax: 27-3233.3112 CNPJ: 04.289.494/0001-27		<b>Packing List 4662</b> <b>Ship To:</b> Multimex S/A Av. Jeronimo Monteiro, 1000 9 Andar Sala 902/912 Vitoria - ES - 29014-900 Brasil Tel: 27-3233.3444 Fax: 27-3233.3112 CNPJ: 04.289.494/0001-27	
<b>TERMOS:</b> Prepaid		<b>Shipment Type:</b> CFR	
		<b>Port:</b> Vitoria/BR	

Ao desembaraçar as mercadorias, a MULTIMEX remetia as mercadorias aos adquirentes, emitindo uma nota fiscal de venda de mercadorias, com o CFOP 6102. Esta constatação pode ser feita pela análise das notas fiscais emitidas pela MULTIMEX colacionadas aos autos, como por exemplo as de fls. 695-697.

Realizadas estas considerações acerca da estrutura montada por MARCELO, FERNANDO, CARLOS, DCI para realizar importações com fraude no valor aduaneiro e interposição fraudulenta de terceiros, passo a analisar os argumentos de defesa.

## **DA DECADÊNCIA**

De início, passo a análise da decadência do crédito tributário em relação ao exercício financeiro de 2009. As notificações do auto de infração foram realizadas conforme lista abaixo:

- MULTIMEX, fl. 1.439, em 23/12/2014
- CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA, fl. 1.330, em 07/01/2015
- MARCELO JOSÉ VASQUES, fl. 1.332, em 19/12/2014
- VIDRO E FILMES VASQUES, fl. 1.333, em 23/12/2014
- FERNANDO VIEIRA, fl. 1.331, em 24/12/2014

Saliente-se que todos os tributos em cobrança no presente auto de infração, II, IPI-Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação, são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, devendo o contribuinte realizar a apuração do tributo devido, informar o Fisco e realizar o pagamento antecipadamente, isto é, antes e independentemente de qualquer atividade da autoridade administrativa, nos termos do artigo 150, *caput* e § 1º do CTN.

Caso o contribuinte assim proceda, o prazo para o Fisco apurar alguma eventual diferença no montante declarado e recolhido antecipadamente e realizar um lançamento de ofício será de 05 anos, contados de cada fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN. Não realizando este lançamento de ofício neste prazo, considera-se homologada as declarações e o pagamento antecipado, não restando mais a possibilidade de realizar lançamento de ofício. Este entendimento é corroborado pelo STJ, nos termos do REsp 973.733/SC, proferido em sede de recursos repetitivos.

Porém, uma ressalva: o prazo de 05 anos contado do fato gerador para realizar o lançamento de ofício nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN, só será aplicado se o contribuinte realizou a declaração e o pagamento antecipado e, ao fazê-lo, não agiu com dolo, fraude ou simulação, situação na qual transfere a forma da contagem do prazo decadencial para o disposto no artigo 173, I, do CTN.

É este o caso. A fiscalização detectou que os valores informados das declarações de importação e, conseqüentemente, os montantes de tributos incidentes na importação e recolhidos antecipadamente, foram fruto de uma estrutura fraudulenta que falsificou documentos para simular operações de importações com valores diversos dos verdadeiramente praticados e com pessoas distintas daquelas informadas das DIs. Ademais, também detectou fraude na inclusão de um interposto nas importações para a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias. Assim, como há fraude nas operações, decorrentes de condutas dolosas praticadas para simular operações, não há como aplicar a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Desta feita, tanto as diferenças de tributos lançados (IPI, PIS e COFINS), quanto a multa de ofício de 150%, qualificada pela fraude, seguem a regra do art. 173, I do CTN para o lançamento de ofício, iniciando sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como os tributos em análise são devidos por conta da importação de mercadorias, é a partir deste aspecto temporal (declaração de importação ou desembaraço aduaneiro) que o lançamento de ofício já poderia ser efetuado, iniciando-se a contagem do lustro decadencial em 01 de janeiro do ano seguinte. Com isso, conclui-se que as diferenças encontradas nas importações realizadas até 31 de dezembro 2009, tiveram o prazo decadencial iniciado em 01 de janeiro de 2010 e poderiam ser lançadas de ofício até 31 de dezembro de 2014.

O único sujeito passivo que recebeu a notificação do auto de infração fora deste prazo foi a pessoa CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA, fl. 1.330, notificado em 07/01/2015, restando decaído, apenas para este sujeito passivo, o lançamento dos tributos e multas aduaneiras correspondentes às importações realizadas durante o exercício de 2009.

Para todos os demais sujeitos passivos solidários, ressalte-se, não há que se falar em decadência para o lançamento das diferenças do IPI-Importação, PIS-Importação, COFINS-Importação, bem como de suas correspondentes multas de ofício no percentual de 150%.

No entanto, é preciso realizar uma importante ressalva acerca do prazo decadencial para realizar o lançamento de ofício para constituir crédito tributário referente às diferenças relacionadas com o imposto sobre a importação, sua multa de ofício, bem como as penalidades aduaneiras aplicadas, especificamente a conversão da pena de perdimento em multa de 100% sobre o valor aduaneiro.

Assim dispõe os artigos 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37/1966, *verbis*:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único. **Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.**(grifei)

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, **a contar da data da infração.** (grifei)

O Decreto-lei em referência trata do imposto sobre a importação e outras questões aduaneiras, havendo a necessidade de observar seu tratamento.

Quanto ao artigo 138 e seu parágrafo único, não há nenhuma informação de que tenha sido revogado, ou mesmo de incompatibilidade com o disposto no artigo 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

O CTN é formalmente lei ordinária, publicado em outubro de 1966, mas materialmente recepcionado como lei complementar tendo em vista que a atual Constituição de 1988 exige esta forma legislativa para tratar de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre decadência, nos termos do artigo 146, III, exigência esta inexistente em 1966, quando da publicação da lei.

O Decreto-lei 37/1966, publicado em novembro de 1966, um mês depois do CTN, trata dos contornos da incidência do imposto sobre a importação, tais como o critério temporal e contornos da incidência e arrecadação, critérios estes que tipicamente são tratados por lei ordinária, por isso, recepcionada com *status* de lei ordinária. No entanto, em seu artigo 138, trata de prazo para “exigir” o tributo, que na verdade é constituir o crédito tributário do imposto, representando, portanto, um prazo decadencial. Assim, entendo que este dispositivo trata de matéria reservada à lei complementar pela Constituição de 1988.

Não há pronunciamentos judiciais ou do legislativo informando que este dispositivo não foi recepcionado pela atual Constituição. Por isso, constata-se que este artigo 138 ainda está em vigor e vigora com força de lei complementar, já que trata de prazo decadencial.

A questão que se coloca é qual instrumento normativo deve ser aplicado em relação ao lançamento de ofício do imposto sobre a importação, o Decreto-lei 37/1966 ou o CTN? A meu ver, deve prevalecer o decreto-lei, primeiro porque é uma lei especial, específica para o tratamento do imposto sobre a importação e, segundo, porque é cronologicamente posterior ao CTN.

Com isso, para exigir de diferença de II, realizando-se um lançamento de ofício, deve-se observar o disposto no parágrafo único do artigo 138 do DL 37/1966, respeitando-se o prazo de 05 anos contados a partir do pagamento efetuado, observando-se que este dispositivo não contém a ressalva sobre o dolo, a fraude ou a simulação. Sabe-se que o imposto sobre a importação é recolhido com a apresentação da Declaração de Importação (DI), nos termos da legislação.

Desta feita, em relação ao imposto sobre a importação, não é possível a cobrança da diferença do imposto, nem da correspondente multa de ofício de 150%, caso os pagamentos do imposto tenham sido realizados em datas anteriores à 05 anos da notificação deste auto de infração, tendo como referência as ciências descritas no início deste tópico.

Em relação às multas aduaneiras, qual seja, a conversão da pena de perdimento em multa de 100% sobre o valor aduaneiro em razão do dano ao erário, aplica-se a forma de contagem prevista no artigo 139 acima transcrito.

Estas infrações são praticadas com a apresentação das DIs, pois é nestes documentos que se prestam as informações falsas capazes de gerar dano ao erário, e, no caso dos autos, conforme auto de infração em fls. 07 – 08, todas as penalidades por dano ao erário decaíram, pois as DIs foram apresentadas entre o período de 09/01/2009-31/08/2009.

Com isso, também não é possível a exigência destas multas em relação às infrações aduaneiras (pena de perdimento) cometidas em 2009 se praticadas há mais de 05 anos da notificação deste auto de infração. Quanto a estas multas, o entendimento deste E. CARF é pacífico em relação à aplicação do artigo 139 do DL 37/1966, conforme acórdãos 3202000.976, 3202000.548 e 3401002.807.

Em conclusão deste tópico, para o IPI, PIS e COFINS devidos na importação, bem como a multa de ofício correspondente, por haver fraude e simulação, aplica-se a regra do artigo 173, I do CTN para a contagem o prazo decadencial, havendo decadência apenas para o CARLOS EDUARDO DE ANDRADE VIEIRA, não havendo decadência para os demais para

IPI, PIS e COFINS. Em relação ao II e às multas aduaneiras, aplica-se as regras dos artigos 138, parágrafo único e artigo 139 do Decreto-lei 37/1966 para a contagem do prazo decadencial, detectando-se, portanto, a decadência.

### **VIDRO E FILMES VASQUES LTDA**

Como exposto acima, MARCELO era representante legal da VIDRO E FILMES, realizando as negociações de compra de mercadorias com os fornecedores no exterior e muitas vezes solicitando que as *invoices* fossem emitidas em nome da VIDRO E FILMES, apresentando-se no exterior como uma empresa do grupo ACROSS, da qual faziam parte a CIPEAL, cujo representante legal era FERNANDO e FUTURE SHOP, cujo representante legal era de CARLOS, mas que a RFB comprovou nos autos que estas duas últimas pessoas jurídicas inexistiam juridicamente.

MARCELO e VIDRO E FILMES apresentaram defesa em conjunto argumentando pela impossibilidade de serem considerados como sujeitos passivos da importação e não podem ser incluídos como solidários, na medida em que a legislação aduaneira estabelece que apenas o importador e o adquirente da mercadoria importada são os sujeitos passivos na importação e, na verdade, não realizaram nenhuma importação, mas sim compras no mercado interno. Sustentam também a impossibilidade de aplicação da multa qualificada por ausência de comprovação do dolo em cometer fraude para sonegar imposto, prova que caberia ao Fisco. Por fim, defendem que multa de 100% por dano ao erário é um *bis in idem* porque já foi aplicada a multa de 150% e a aplicação e ambas ofende a proporcionalidade, implicando em utilização de multa com efeitos de confisco.

Não merecem prosperar os argumentos de defesa.

Resta cabalmente comprovada a operação fraudulenta nas importações, tanto para subfaturar o valor aduaneiro, quanto para interpor um terceiro na operação e ocultar os reais adquirentes das mercadorias, com uma minuciosa narrativa da autoridade fiscal, totalmente baseada em provas.

Conforme relatório fiscal e exposição realizada acima, eram MARCELO, CARLOS e FERNANDO os reais adquirentes das mercadorias, realizando toda a negociação de preços, prazos, remessas de divisas para pagamentos das operações, determinavam em nome de quem seriam emitidas as *invoices*, estabeleciam as divisões de mercadorias e valores entre eles, como membros de um grupo econômico de fato, participavam com a DCI da emissão e falsificação de novos documentos com valores subfaturados para apresentar para a autoridade aduaneira brasileira e realizar as importações, estabeleciam códigos de produtos para dificultar o rastreamento de sua origem, dentre muitas outras atividades em que todos eles participavam.

Portanto, VIDRO e FILMES era uma das reais adquirentes das mercadorias importadas, pessoa jurídica que detinha o total controle das operações, realizando as operações fraudulentas em conjunto com FERNANDO e CARLOS. Como eram os reais adquirentes, deveriam ter sido informados nas DIs como adquirente, no entanto, para permanecerem ocultos, interpuseram uma terceira pessoa, a TRADING POST, que cedeu seu nome para realizar as importações e também tinha ciência de todas as operações, cumprindo com a logística e separação dos produtos assim que desembarçados, remetendo-os aos reais adquirentes conforme *packing list* elaborado pela DCI e os adquirentes.

Como VIDRO e FILMES estava regular na época dos fatos e era representada por MARCELO, esta pessoa física também foi incluída no pólo passivo por aplicação do artigo 135 do CTN, na que se tratam de créditos tributários praticados com fraude à lei perpetrados na qualidade de representante e administrador da pessoa jurídica.

A responsabilidade solidária na sujeição passiva decorre de lei, nos termos do artigo 124, II do CTN, restando configurada a responsabilidade dos reais adquirentes e dos intervenientes na importação pelo recolhimento do imposto, bem como pelas infrações, nos termos do artigo 32 e artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Ao analisar as faturas emitidas pela DCI, a fiscalização conseguiu fazer a relação dos códigos dos produtos ali elencados, como os códigos dos produtos discriminados nas *invoices* (verdadeiras), bem como as listas de preços também enviadas aos adquirentes pelos fornecedores, detectando o subfaturamento nos valores utilizados nas DIs. Somente esta construção é suficiente para comprovar a intenção de fraudar e diminuir os montantes de tributos devidos nas importações. Não bastasse isso, também restou comprovado que MARCELO, FERNANDO e CARLOS são os reais adquirentes das mercadorias e que a TRADING POST foi fraudulentamente colocada na importação com a intenção de ocultar os reais adquirentes.

Com isso, não procedem os argumentos da Recorrente de que a fiscalização não logrou em comprovar a intenção dolosa de sonegar e diminuir o montante de tributo devido.

Também não procedem os argumentos de duplicidade de aplicação de multas e da falta de proporcionalidade e efeitos confiscatórios da sanção. Isso porque as multas aplicadas sancionam condutas ilícitas diversas. A multa de ofício qualificada em 150% visa sancionar o subfaturamento fraudulento, realizado pelos adquirentes para diminuir a carga tributária na importação. Assim, esta sanção é aplicada sobre a diferença de imposto não declarado e que se deixou de recolher.

Já a multa de 100% como conversão da pena de perdimento das mercadorias tem seu lugar pelo dano ao erário decorrente da interposição fraudulenta realizada. Assim, nos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, a interposição fraudulenta de terceiros na importações perpetradas para ocultar os reais adquirentes configuram, por si só, dano ao erário, punível com pena de perdimento. Não se trata de uma sanção tributária, mas sim de sanção aduaneira, por fraude e prejuízo aos controles aduaneiros.

Portanto, tanto a multa de ofício quanto a multa de 100% decorrente da pena de perdimento são devidas, em conjunta, por possuírem hipóteses de incidências distintas e que não se confundem. Também não é possível afastar a aplicação destas sanções por critérios de efeitos confiscatórios ou falta de proporcionalidade entre a infração e a pena. Primeiro porque a conduta infracional é gravíssima, segundo porque as leis que tratam da matéria estão em vigor, não havendo pronunciamento do Poder Judiciário acerca de sua inconstitucionalidade, não cabendo esta tarefa ser desempenhada pelo julgador administrativo, nos termos da súmula CARF nº 02.

Também não há que se falar em ofensa ao artigo VII, § 3 do GATT, por supostamente aplicar medidas punitivas mais gravosas em matéria aduaneira. Isso porque o próprio dispositivo faz uma ressalva de que essa prescrição não se aplica em caso de fraude ou simulação, *verbis*:

3) Nenhuma Parte Contratante imporá penalidades severas por infrações leves à regulamentação ou aos procedimentos aduaneiros.

Em particular, as penalidades pecuniárias impostas em virtude de omissões ou erros nos documentos apresentados à Alfândega, nos casos em que forem facilmente reparáveis e **manifestamente isentos de qualquer intenção fraudulenta ou erro grave**, não excederão a importância necessária que represente uma simples advertência. (grifei)

Assim, deve ser mantido o auto de infração, em sua totalidade em face dos ora recorrentes MARCELO e VIDRO E FILMES, observada a ressalva sobre a decadência.

## MULTIMEX

Argumenta a MULTIMEX que não pode ser responsabilizada pelo subfaturamento na medida em que não participou de nenhuma negociação com os fornecedores estrangeiros, sendo tal tarefa empreendida exclusivamente pelos reais adquirentes das mercadorias importadas.

Com isso, argumenta que atuou como mero prestador de serviço, realizando as impositões por conta e ordem do grupo ACROSS, fato reconhecido e afirmado pela própria autoridade fiscal.

Também não merecem guarida os argumentos desta recorrente. Ao ceder seu nome para ocultar os reais adquirentes das mercadorias importadas, cometeu ato fraudulento e causou dano ao erário por prestar informações e documentos falsos e simulados à aduana, prejudicando o controle aduaneiro. Consta dos autos que em todas as DIs a MULTIMEX se apresentou à aduana como importadora direta das mercadorias, ocultando os adquirentes.

Pretender argumentar agora que agiu por conta e ordem dos reais adquirente não exime de sua responsabilidade pelo subfaturamento. Isso porque, ao participar da fraude na importação, assume o risco e a responsabilidade por todas as demais fraudes praticadas pelas pessoas que ajudou a ocultar.

Ademais, em matéria tributária, a vontade ou a intenção do contribuinte é irrelevante para fins de enquadramento dos fatos na hipótese de incidência dos tributos. Uma vez praticado um fato que preenche os contornos legais da incidência, nasce a obrigação tributária e é devido o imposto. O Decreto-lei 37/1966, em seu artigo 31, define como contribuinte o importador, assim entendido como a pessoa que realiza os atos de importação, mesmo que seja por conta e ordem de terceiros. Neste caso, o adquirente que realizou a ordem (grupo ACROSS), será sujeito passivo por responsabilidade, em solidariedade com o contribuinte (MULTIMEX):

Art.31 - É contribuinte do imposto:

I - **o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional;**

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente;

III - o adquirente de mercadoria entrepostada.

Art.32. É responsável pelo imposto:

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;(Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.(Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário:

I-o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;.

II-o representante, no País, do transportador estrangeiro;.

**III-o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.**

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (grifei)

Portanto, não é possível excluir do polo passivo a MULTIMEX, na medida em que ela é a contribuinte do imposto e ocultou os reais adquirentes. Como esta Recorrente figura nesta condição de importador por participar de ato simulado para a prática de interposição fraudulenta, cedendo seu nome para ocultar os reais adquirentes, responde pelas diferenças de imposto decorrentes do subfaturamento, bem como das penalidades daí decorrentes.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário apresentado pela MARCELO; conhecer do recurso voluntário apresentado pela MULTIMEX e por VIDRO E FILMES para dar parcial provimento, apenas para reconhecer a decadência do direito de exigir as penalidades aduaneiras aplicáveis aos atos ilícitos praticados em prazo superior à cinco anos da notificação do lançamento, bem como a decadência do imposto sobre a importação e sua multa de ofício para as importações realizadas em prazo superior a cinco anos da notificação do lançamento, nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior

