



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10611.004116/2008-49
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-010.151 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL, MERCOTEX DO BRASIL LTDA E POLIMPORT - COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL, MERCOTEX DO BRASIL LTDA E POLIMPORT - COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 13/04/2005 a 14/06/2005

SUBFATURAMENTO. FRAUDE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Nos casos de fraude, em que a fiscalização aduaneira consegue apurar o preço efetivamente praticado na importação e que foi dolosamente omitido pelo importador, ou quando se utiliza do arbitramento autorizado pelo art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não há que se falar de instauração de procedimento especial voltado à valoração aduaneira das mercadorias importadas nos termos exigidos pelo AVA-GATT/94.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE OU SONEGAÇÃO

Cabível a multa de ofício de 150% sobre os tributos apurados, constatada a ocorrência de fraude na importação com o intuito de sonegação.

OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. RESPONSABILIZAÇÃO.

A responsabilização conjunta do importador e de quem se beneficia com a prática da infração, o real adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, encontra arrimo em expressa determinação legal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 13/04/2005 a 14/06/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Cumpridos os requisitos dispostos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, e não havendo a ocorrência de qualquer das circunstâncias previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

PROVAS ILÍCITAS POR DERIVAÇÃO. TEORIA DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA, DA DESCOBERTA INEVITÁVEL E DA FONTE INDEPENDENTE.

Nos termos do Código Penal, em seu § 1º do art. 157, são inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, “salvo quando não evidenciado o nexo de causalidade entre umas e outras, ou quando as derivadas puderem ser obtidas

por uma fonte independente das primeiras”. Trata-se de teoria adotada pelo Supremo Tribunal Federal, no qual se entendeu que se deve preservar a denúncia respaldada em prova autônoma, independente da prova ilícita impugnada por força da não observância de formalidade na execução de mandado de busca e apreensão (STF, HC-ED 84.679/MS, rel. Min. Eros Grau, j. 30-8-2005, DJ 30 set. 2005, p. 23). Portanto, a prova derivada será considerada fonte autônoma, independente da prova ilícita, quando obtida por meio de investigações paralelas, desenvolvidas em procedimentos autônomos.

Afasta-se a tese da ilicitude derivada ou por contaminação quando o órgão judicial se convence de que, fosse como fosse, se chegaria inevitavelmente, nas circunstâncias, a obter a prova por meio legítimo. Nesse caso, a prova que deriva da prova ilícita originária seria inevitavelmente conseguida de qualquer outro modo. Segundo o § 2º do art. 157 do Código Penal, “Considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova”.

OPERAÇÃO DILÚVIO. INDEPENDÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

A invalidação das provas na seara penal não acarreta a imediata invalidação no âmbito do Direito Tributário. As autoridades fazendárias dispõem de meios de obtenção de provas que o Ministério Público não dispõe, inclusive dispensando a autorização judicial obtenção de dados bancários, apreensão de documentos, dentre outros poderes instrutórios.

PRINCÍPIO DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. NEGATIVA GENÉRICA. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO DAS PROVAS QUE FORAM REPUTADAS NULAS.

A legislação processual impede a negativa genérica dos fatos e das provas. Nos termos do art. 373, II, c/c o art. 341, ambos do CPC, a defesa precisa contestar todos os fatos e provas, e no caso das provas, indicar quais devem ser reputadas nulas, não sendo possível simplesmente alegar, indiscriminadamente, a nulidade de todas, mormente quando a decisão judicial admitiu expressamente parte delas como válida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 13/04/2005 a 14/06/2005

MULTA REGULAMENTAR DO IPI.

É incabível a aplicação da multa regulamentar do IPI por entrega a consumo de mercadoria estrangeira importada de forma irregular ou fraudulenta, quando a fraude ou a irregularidade que macula a importação é definida legalmente de forma mais específica como dano ao Erário, porquanto, nesses casos, a não localização da mercadoria sujeita à perdimento em face da entrega a consumo é penalizada expressamente na forma de outra disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar os Recursos Voluntários e de Ofício da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, em (i.1) conhecer em parte do Recurso Voluntário da Mercotex do Brasil Ltda, não conhecendo com relação aos argumentos dos seguintes Itens do voto: Item I.5 (NULIDADE DOS LANÇAMENTOS PELA INCONSTITUCIONALIDADE DO ATO DE LANÇAMENTO) e Item I.6 (NULIDADE DOS LANÇAMENTOS PELA VEDAÇÃO EXPRESSA NO AVA – GATT AO ARBITRAMENTO) e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso com relação aos seguintes itens do voto: Item I.2 (NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. SONEGAÇÃO DE DOCUMENTOS PARA OS RECORRENTES), Item I.3 (NULIDADE PELA INEXISTÊNCIA DE INTIMAÇÃO DOS RECORRENTES PARA APRESENTAR MANIFESTAÇÃO SOBRE PROCEDIMENTO DE VALORAÇÃO), Item I.4 (NULIDADE ABSOLUTA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO EM FUNÇÃO DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS DE VALORAÇÃO ESTABELECIDOS PELO AVA-GATT), Item I.7 (NULIDADE DOS LANÇAMENTOS PELO CERCEAMENTO DE DEFESA EM FUNÇÃO DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS DE VALORAÇÃO ESTABELECIDOS PELO AVA-GATT: INOBSERVÂNCIA DO ART. 50, LV, DA CF/1988, E DOS ARTS. 2º E 68 DA LEI Nº 9.784/1999), Item I.8 (ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE), Item I.9 (ALEGAÇÃO SOBRE QUEM SERIA O REAL PRATICANTE DE SUPOSTOS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS) e Item I.10 (ALEGAÇÃO DA INEXISTÊNCIA DE CONLUÍO ENVOLVENDO A RECORRENTE E DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 150% POR AUSÊNCIA DE DOLO); (i.2) conhecer em parte do Recurso Voluntário da Polimport - Comércio e Exportação Ltda, não conhecendo com relação aos argumentos dos seguintes itens do voto: Item II.7 (ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL DA MULTA NO VALOR DE R\$5.341.222,93: NULIDADE POR VÍCIO NA CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO), Item II.18 (ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DE MULTAS) e Item II.20 (ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 100% DO VALOR ADUANEIRO) e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso com relação aos seguintes itens do voto: Item II.2 (NULIDADE DE PROVAS EMPRESTADAS NÃO SUBMETIDAS AO CONTRADITÓRIO), Item II.3 (NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL NO PROCEDIMENTO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA), Item II.5 (ALEGAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE ENTRE O PRESENTE PROCESSO E O PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 10611-000.767/2008-60), Item II.6 (ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE — DA INAPLICABILIDADE AO CASO DO ART. 124 DO CTN), Item II.8 (ALEGAÇÃO DE INSUFICIÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO E DAS PROVAS E DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA), Item II.9 (ALEGAÇÃO DE NÃO TER REALIZADO IMPORTAÇÕES POR CONTA E ORDEM), Item II.10 (ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE SUBFATURAMENTO OU FRAUDE), Item II.11 (ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE INTERESSE DA RECORRENTE NAS SUPOSTAS FRAUDES APURADAS PELA OPERAÇÃO DILÚVIO - REQUERENTE ADQUIRIA PRODUTOS A PREÇO DE MERCADO), Item II.12 (PROCEDIMENTO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA — DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DO VALOR DECLARADO), Item II.13 (ALEGAÇÃO DE PERMISSÃO DE VARIAÇÃO EM 10% NO PREÇO DAS MERCADORIAS), Item II.14 (COBRANÇA DE PIS/COFINS — PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), Item II.15 (ALEGAÇÃO DE INEXIGIBILIDADE DAS MULTAS APLICADAS), Item II.16 (ALEGAÇÃO DE AUTUAÇÃO EM CONFORMIDADE COM OS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS), Item II.17 (ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DAS MULTAS RELACIONADAS À

APURAÇÃO DE DIVERGÊNCIA QUANTO AO VALOR ADUANEIRO — O ART. 11 DO AVA-GATT), Item II.19 (ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DA DUPLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO PARA 150%), Item II.21 (ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA TAXA SELIC). Os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos acompanharam o Relator pela conclusões com relação ao argumento sobre a aplicabilidade do Art. 124 do CTN (Itens I.8 e II.6 do voto); (i.3) conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício; e (ii) por maioria de votos, em negar provimento aos Recursos Voluntários com relação aos seguintes itens do voto: Itens I.1 e II.1 (NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR USO ILEGÍTIMO DE PROVA DECLARADA NULA PELA JUSTIÇA PARA SUBSIDIAR A AUTUAÇÃO), e Item II.4 (ALEGAÇÃO DE IMPERTINÊNCIA E INSUFICIÊNCIA DO CONJUNTO PROBATÓRIO DA AUTUAÇÃO). Vencidos os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada) e Cynthia Elena de Campos, que davam provimento aos recursos nestes pontos, para declarar a nulidade do auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Matheus Schwertner Rodrigues (suplente convocado), Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

Relatório

Por bem descrever os fatos, **adoto, em parte, o relatório da Resolução nº 3401-000.933**, exarada na sessão de 18/05/2016 deste Conselho, às fls. 4.144/4.169:

Trata o presente processos de autos de infração que constituem e exigem:

1. Imposto de Importação
2. IPI vinculado
3. PIS/PASEP Importação
4. COFINS Importação
5. multa de ofício qualificada, à alíquota de 150%, sobre a diferença de tributos exigidos;
6. Juros de mora;

7. multa de infração ao controle administrativo aplicada à alíquota de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado (ou arbitrado); art. 633, inciso I, do Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 4.543/2002, com base no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.15835/2001

8. multa regulamentar pela entrega a consumo ou consumo de bens importados irregularmente, à alíquota de 100% sobre o valor da mercadoria, o art. 631 do Decreto nº 4.543/2002, com base na Lei nº 4.502/64, art. 83, inciso I

Os autos de infração trazem descrição do fato imputado que, em breve resumo, seria composto das seguintes ocorrências conjugadas entre si:

- falsidade das faturas apresentadas a despachos de importação;
- declaração inexata dos preços e dos valores das mercadorias importadas;
- subfaturamento;
- ocultação dos verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas.

No polo passivo tem-se a MERCOTEX do Brasil Ltda e a POLIMPORT Comércio e Exportação Ltda, a primeira como contribuinte - importadora por conta e ordem -, e a segunda como responsável solidária e corresponsável das infrações - real adquirente dos bens importados.

A descrição dos fatos e da motivação dos lançamentos foi resumida pelos julgadores de 1º piso, que reproduz a seguir pela sua objetividade:

Conforme o Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 178/377) e seus Anexos I a X (fls. 382 a 2.827), a empresa importadora MERCOTEX DO BRASIL LTDA, operando por conta e ordem da real adquirente POLIMPORT COMERCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 00.436.042/0001-70, a qual permaneceu oculta nos registros de importação, submeteu a despacho aduaneiro mercadorias com declaração inexata de valor, caracterizando subfaturamento por meio de falsidade das faturas comerciais, com vistas a elidir o pagamento dos tributos incidentes na importação.

Relata a auditoria que ocorreu a apreensão de documentos - em papel ou em meio magnético -, pela Polícia Federal (Anexos II e III, fls. 382/481) em cumprimento a diversos Mandados de Buscas e Apreensões emitidos pela Justiça Federal em Paranaguá-PR, no ano de 2006, relativamente às empresas controladas por Marco Antônio Mansur - GRUPO MAM -, ação denominada Operação Dilúvio, que redundaram na constatação da prática de diversos ilícitos fiscais e tributários no âmbito do comércio exterior.

Trata-se de um conjunto de empresas constituídas basicamente por interpostas pessoas que simulavam atuação como importadores e/ou distribuidores de mercadorias de origem estrangeira, no lugar dos reais intervenientes/interessados que pretendiam permanecer ocultos aos controles administrativos, cambiais e aduaneiros, dedicando-se, assim, a realização de várias infrações tributárias e outras, tais como a quebra da cadeia do IPI e o subfaturamento dos preços declarados.

A prática adotada pela organização era de criar uma cadeia comercial fictícia, na qual figuravam um importador operando por conta própria ou por conta e ordem de terceiros (de fachada) e uma ou mais empresas distribuidoras de fachada, que atuavam, de forma fictícia, como compradores de mercadorias importadas ou como adquirentes de importações por sua conta e ordem, que davam saída para o real adquirente.

Relata a auditoria que em todas as DI em questão foram identificados os preços efetivamente praticados. Portanto, tornou-se desnecessária a aplicação do disposto nos incisos I e II do Artigo 88 da MP nº 2158-35/2001.

Houve a responsabilização solidária da empresa tida como real adquirente - POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA (POLISHOP), conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl. 378), tendo por base o relatório "Informação Fiscal - POLIMPORT" e demais documentos extraídos, por cópia, do processo administrativo nº 10980.004484/2007-16 (Anexo IV, fls. 483 a 890), cujas operações envolveram diversas empresas que figuravam ora como importadoras, ora como distribuidoras e adquirentes registradas nas declarações de importação, porém somente de fachada, sendo que o gerenciamento dessas operações ficava a cargo da empresa Interlogistic Consultoria Empresarial Ltda, operacionalizando o "esquema" de importações, cujos casos estão exemplificados nos itens 4.8.1 a 4.8.6 do relatório.

A contribuinte MERCOTEX apresentou Impugnação por meio da qual elencou as razões por entende devem ser cancelados os lançamentos. Segundo resumo elaborado pelo II. Relator a quo:

(...)

A contribuinte POLIMPORT apresentou Impugnação por meio da qual elencou as razões pelas quais entende devem ser cancelados os lançamentos. Segundo resumo elaborado pelo II. Relator a quo:

(...)

Na sequência, quando o processo chegou ao colegiado de 1ª instância, foi determinada diligência, nos seguintes termos:

Em 29/09/2010, os presentes autos foram baixados em diligência (fls. 3150/3153), para que a autoridade preparadora esclarecesse se as mercadorias, objeto da presente ação fiscal, são aquelas mencionadas no processo administrativo fiscal 10611.000767/2008-60; esclarecesse quais são, atualmente, a circunstância e o destino das respectivas mercadorias; bem como procedesse ajuntada, por cópia, dos documentos que compõem os autos do referido processo (PAF 10611.000767/2008-60).

A fiscalização juntou cópia do Relatório de Auditoria 0615100.2007.00280-9, às fls. 3158/3361, e do Relatório do Processo nº 10611.000767/2008-60, às fls. 3362/3282, que tratou da verificação da "impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita à pena de perdimento e abertura de novo procedimento para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76 (Lei 10.833/2003, art. 73, §§ 1º e 2º)".

Às fls. 3286/3288, a auditoria apresenta Informação Fiscal, na qual relaciona as mercadorias, constantes de diversas DI, que foram objeto da presente ação fiscal e também do auto de infração com proposta da pena de perdimento - processo 10611.000767/2008-60. **Esclarece que, por decisão judicial, as mercadorias apreendidas foram liberadas para comercialização, suspendendo-se a responsabilidade do fiel depositário das mercadorias - Polimport - e determinado-se o depósito judicial em valor equivalente, na forma determinada pela Justiça Federal.** Consequentemente, o auto de infração constante do processo nº 10611.000767/2008-60 foi extinto, mediante Despacho Secat nº 52/2009 da Inspeção da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte.

POLIMPORT apresentou manifestação quanto a essa Informação fiscal, por meio do qual, segundo o II. Relator de 1º piso, ela juntou cópia:

"... dos autos do processo 10611.003438/2009-51 às fls. 3449/3596 (repetidas às fls. 3294/3441), na qual argumenta que algumas informações apresentadas pela autoridade lançadora carecem de esclarecimentos, em vista da existência do processo nº 10611.003438/2009-51, que pretende converter a pena de perdimento objeto do processo nº 10611.000767/2008-60 em multa no valor das mercadorias. Pois não foram relacionadas várias mercadorias comuns a ambos os processos, já mencionadas na peça de defesa, como se pode verificar com o exame da planilha, às fls. 122 a 124 do Relatório de Auditoria Fiscal elaborado nos autos do processo nº 10611.003438/2009-51 (doc. 1), que relaciona todas as DI relativas às mercadorias apreendidas no âmbito da "Operação Dilúvio", sendo que, pelo menos, onze DI ali constantes não foram mencionadas, conforme indica. Argui que o fato de o processo 10611.000767/2008-60 (perdimento) ter sido extinto não significa que a discussão em torno das mercadorias ali referidas tenha acabado. Pelo contrário, a ora Impugnante vem questionando a conversão do perdimento em multa nos autos do processo 10611.003438/2009-51 e está depositando em juízo os valores obtidos com a venda das mercadorias."

A POLIMPORT retorna aos autos para, em 12/05/2012, requerer "a nulidade do lançamento, tendo em vista que o procedimento administrativo que lhe deu origem foi baseado em documentos e informações que compuseram o inquérito policial que resultou em ação penal ajuizada para apuração de supostos crimes, a qual foi julgada em 12 de abril de 2012 e cuja sentença, que junta às fls. 3608/3616, teria absolvido sumariamente os réus e declarado que a obtenção dos documentos e informações pela Polícia Federal se deu de forma ilícita".

A Respeitável 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, após analisar o que instrui este processo, as contestações das autuadas e as informações fiscais, **considerou improcedente a impugnação. Mas, decidiu cancelar de ofício (excluir por nulidade) os lançamentos e as exigências das multas:** **(a)** estabelecida pelo parágrafo único do art. 88 da MP 2.158-35/2001 (100% sobre a diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado ou arbitrado), **e (b)** da multa regulamentar pela entrega a consumo ou consumo de bens estrangeiros importados irregularmente ou com fraude (inciso I do art. 83 da Lei nº 4.502/1964), pois teria havido erro no enquadramento legal da infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

O Colegiado de 1º piso recorreu de ofício de sua decisão de afastar de ofício as multas. O Acórdão nº 07-34.981 (fls. 3743/3777), proferido em 06/06/2014, ficou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II Período de apuração: 13/04/2005 a 14/06/2005 SUBFATURAMENTO. FRAUDE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Nos casos de fraude, em que a fiscalização aduaneira consegue apurar o preço efetivamente praticado na importação e que foi dolosamente omitido pelo importador, ou quando se utiliza do arbitramento autorizado pelo art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não há que se falar de instauração de procedimento especial voltado à valoração aduaneira das mercadorias importadas nos termos exigidos pelo AVA-GATT/94.

SUBFATURAMENTO. FRAUDE. MERCADORIA NÃO MAIS APREENSÍVEL.

Constatado o subfaturamento, por fraude, e não sendo mais apreensível a mercadoria para aplicação da pena de perdimento, é cabível a exigência do pagamento dos tributos e contribuições sociais que, incidentes na importação, deixaram de ser recolhidos, acrescidos dos consectários legais, sendo passível, ainda, a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, pela caracterização do dano ao Erário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE OU SONEGAÇÃO Cabível a multa de ofício de 150% sobre os tributos apurados, constatada a ocorrência de fraude na importação com o intuito de sonegação.

OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. RESPONSABILIZAÇÃO.

A responsabilização conjunta do importador e de quem se beneficia com a prática da infração, o real adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, encontra arrimo em expressa determinação legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 13/04/2005 a 14/06/2005 MULTA REGULAMENTAR DO IPI.

É incabível a aplicação da multa regulamentar do IPI por entrega a consumo de mercadoria estrangeira importada de forma irregular, quando a fraude ou a irregularidade, que macula a importação, é definida legalmente de forma mais específica como dano ao Erário, porquanto, nesses casos, a não localização da mercadoria sujeita à perdimento em face da entrega a consumo é penalizada expressamente na forma de outra disposição legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

A MERCOTEX ingressou com recurso voluntário (fls. 3787/3838) por meio do qual ela traz as seguintes alegações que pedem a nulidade dos lançamentos:

- é mera prestadora serviços e mandatária, e a autoridade fiscal aponta que há mandantes responsáveis pelas infrações;
- uso ilegítimo de prova declarada nula pela Justiça para subsidiar a autuação - os lançamentos se baseiam integralmente em provas emprestadas, fornecidas pela Justiça Federal, mas os Tribunais Superiores decidiram nos processos ali em tramitação que essas provas estavam viciadas por falta de autorização para as escutas, anulando as acusações; logo as provas usadas para os lançamentos tornaram-se imprestáveis, prejudicando-os fatalmente;
- cerceamento do direito de defesa por sonegação de documentos à recorrente (não foram juntadas todas as Declarações de Importação revisadas pela autoridade aduaneira); cerceamento de defesa pela inexistência de intimação à recorrente para se manifestar no procedimento de valoração; cerceamento de defesa pela inobservância do procedimento de valoração do AVA GATT e do inciso LV do art. 5º da CF /1988 e dos art. 2º e 68 da Lei n. 9.784, de 1999;
- inobservância dos procedimentos de valoração estabelecidos pela Acordo AVA GATT e inobservância do inciso LIV e § 2º e § 3º do art. 5º da CF/1988 e do art. 98 do CTN e do art. 1º do Decreto n. 1355/1994 (a regra do art. 88 da MP 2.158-35/2001 não pode revogar ou prevalecer sobre outra regra que lhe é superior, no caso o tratado internacional AVA GATT, como garantido pela CF/1988); ilegalidade do lançamento feito com base neste artigo quando havia outro mais específico (AVA GATT).
- pela vedação expressa do AVA GATT para o arbitramento;
- inobservância do próprio art. 88 da MP n. 2.158-35/2001;
- que os julgadores de 1º piso se equivocaram quando afirmaram que a recorrente pedira declaração de inconstitucionalidade do art. 88 da MP 2.158-35/2001, quando, de fato, ela pedira a declaração da ilegalidade do lançamento feito com base neste artigo quando havia outro mais específico (AVA GATT).

No mérito alegou:

- ilegitimidade passiva, por ser mandatária prestadora de serviços;
- no máximo deveria ser responsabilizada pelos tributos, mas não pelas penalidades, pois não as praticou (somente pode ser punido pelas infrações a pessoa que as praticou efetivamente e com intuito doloso); deve se aplicar ao caso o disposto no art. 137, inciso I e II, do CTN, pois os lançamentos se referem a constatação de condutas;
- boa fé;
- não foram provados a responsabilidade da recorrente pelo subfaturamento e pela falsidade, nem o conluio com a POLIMPORT, nem o dolo;
- o lançamento adotou valores arbitrados baseados em pesquisas aleatórias de médias em suas bases de dados, e ele não corresponde ao valor de transação praticado;
- não foram provadas as fraudes e a impossibilidade de se aplicar os métodos de valoração aduaneira;
- a aplicação do art. 110 do CTN, para se apurar a pena relativa à infração que cada uma tiver cometido, uma vez que o lançamento traz duas responsáveis.
- as provas foram declaradas ilegítimas na ação judicial de origem, logo alcançam os lançamentos fiscais.

Pede, ao final:

- conforme prevê o art. 157 do Código Penal, inicialmente determine o desentranhamento das provas declaradas ilícitas e determine a supressão no relatório fiscal de toda menção direta ou indireta a tal instrução ilícita.
- em seguida, fazendo cotejo analítico de cada argumento levantado nesta peça recursal (como determina o art. 31 do Decreto 70.235/1972), reforme o acórdão 07-34.981, prolatado pela 2ª Turma da DRJ -Florianópolis, na parte em que mantém a autuação, para que:
- seja julgado totalmente nulo o presente processo bem como os autos de infração dele constante, pelos vícios expostos e, por consequência, seja afastada a penalidade consistente em recolher qualquer valor aos cofres públicos, seja a título de multa ou de imposto ; ou seja julgado totalmente improcedente a autuação efetivada no presente processo bem como os autos de infração dele constante, pelos vícios expostos e, por consequência, seja afastada a penalidade consistente em recolher qualquer valor aos cofres públicos, seja a título de multa ou de imposto; ou 6.3. seja julgado parcialmente improcedente o presente processo bem como os autos de infração dele constantes, pelas incoerências expostas e, por consequência, seja afastada a penalidade consistente em recolher qualquer valor aos cofres públicos a título de multa, obrigando a Recorrente a arcar apenas com valor dos impostos eventualmente não recolhidos.

A POLIMPORT ingressou com recurso voluntário (fls. 3841/4012) por meio do qual retoma o cerne das alegações postas na impugnação, das quais ponho em relevo, pede nulidade dos lançamentos por:

- uso ilegítimo de prova declarada nula pela Justiça para subsidiar a autuação - os lançamentos se baseiam integralmente em provas emprestadas, fornecidas pela Justiça Federal, mas os Tribunais Superiores decidiram nos processos ali em tramitação que essas provas estavam viciadas por falta de autorização para as escutas, anulando as acusações; logo as provas usadas para os lançamentos tornaram-se imprestáveis, prejudicando-os fatalmente; Há, portanto, um nexo de causalidade entre as interceptações telefônicas e todas as demais provas obtidas ao longo da investigação

policial, estas utilizadas para embasar a presente Autuação. Invoca a Lei n. 9.784/1999 - Art. 30. São inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos."

- nulidade das provas emprestadas pela falta de sua submissão ao contraditório - Por exigência da garantia do devido processo legal administrativo, é indispensável que a 'prova emprestada' tenha sido submetida a um contraditório efetivo no bojo do processo em que foi originalmente produzida, sendo indispensável que desse contraditório participem o Fisco e o contribuinte.

- cerceamento de defesa pela inexistência de intimação à recorrente para se manifestar no procedimento de valoração; cerceamento de defesa pela inobservância do procedimento de valoração do AVA GATT e do inciso LV do art. 5º da CF/1988 e dos art. 2º e 68 da Lei n. 9.784, de 1999;

- inobservância dos procedimentos de valoração estabelecidos pela Acordo AVA GATT e inobservância do inciso LIV e § 2º e § 3º do art. 5º da CF/1988 e do art. 98 do CTN e do art. 1º do Decreto n. 1355/1994 (a regra do art. 88 da MP 2.158-35/2001 não pode revogar ou prevalecer sobre outra regra que lhe é superior, no caso o tratado internacional AVA GATT, como garantido pela CF/1988); ilegalidade do lançamento feito com base neste artigo quando havia outro mais específico (AVA GATT).

- falta de provas - insuficiência e impertinência da prova colacionada pela d. autoridade fiscal como suposto fundamento fático para a constituição do crédito tributário.

- da Ilegitimidade Passiva da Recorrente - Inaplicabilidade ao caso do Art. 124 do CTN - , a Recorrente especificou que o "interesse comum" na ocorrência do fato gerado, previsto no inciso I do art. 124 do CTN, não tem caráter econômico, mas sim jurídico, sendo aplicável em situações em que pessoas compõem o mesmo polo da relação jurídica, tal como a doutrina enuncia que "o inciso I noticia a solidariedade natural. E o caso de dois irmãos que são co-proprietários pro indiviso de um trato de terra. Todos são, naturalmente, co-devedores solidários do imposto territorial rural (ITR). As pessoas apontadas como responsáveis com base no inciso I do art. 124 do CTN tenham relação pessoal e direta com o fato gerador. Além disso, no caso em tela, inexistente expressa previsão legal para a responsabilização da Recorrente, uma vez que, tal como exposto na Impugnação e como será mais adiante bem demonstrado, não existe comprovação de que a Recorrente tenha participado de importações por conta e ordem ou então por encomenda, não se configurando, com isso, a hipótese do art. 124, inciso II, do CTN. Também não se aplica o art. 95 do Decreto-lei n. 37/1966, como regularmente apontado na peça da Impugnação, não existem elementos para a caracterização da importação por conta e ordem de terceiro, uma vez que não houve adiantamento de recursos por parte da Recorrente, tampouco foi comprovada a existência de contrato prévio de prestação de serviços, tal como exige essa modalidade de importação.

- vício na constituição e exigência da multa regulamentar pela entrega a consumo e o consumo de bem importado irregularmente ou com fraude - falta-lhe fundamentação - deve ser declarada sua nulidade.

- o presente recurso deverá ser acolhido para que sejam integralmente desconsideradas as Declarações de Importação abaixo listadas, que integraram o Anexo IX, apesar de não ter qualquer relação com as operações de importação objeto da fiscalização: 06/0623438-6; 05/0603843-7; 05/0647589-6; 05/0705795; 05/1237997-6; 05/1285416-0; e 05/1407039-5. Isso não deve e não pode ser aceito por este C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, uma vez que latente o cerceamento de defesa do contribuinte que não recebe juntamente com a autuação fiscal todos os elementos utilizados pelo Fisco para a formação da sua convicção e valoração do crédito tributário.

Pelo exposto, impositivo o acolhimento da presente preliminar, para que o Auto de Infração seja parcialmente cancelado, desconstituindo-se os créditos tributários relativos

às DIs nºs 05/0628907-3; 05/0631684-4; 05/0706731-7; 05/0737908-4; 05/1084276-8; 05/1165213-0; 05/1165214-8; 05/1301595-1; 06/0039910-3; 06/0056665-1; 06/0566325-9 e 06/0650318-2.

- relação de prejudicialidade entre o presente Auto de Infração e o Processo Administrativo nº 10611-000.767/2008-60, relativo à imposição da pena de perdimento. Pelo presente auto de infração, está sendo exigido crédito tributário referente exatamente àquelas mercadorias estrangeiras objeto da pena de perdimento imposta nos autos do Processo Administrativo nº 10611-000.767/2008-60, sob o argumento de que sua aquisição teria sido baseada em faturas comerciais falsas e em declarações aduaneiras cujos valores teriam sido subfaturados. Ocorre que é completamente descabida — além de ilegal — a cobrança de tributos incidentes na importação simultaneamente à imposição de pena de perdimento em relação à mercadoria importada. Isso porque a Lei afasta a incidência dos impostos incidentes sobre as operações de importação em relação às mercadorias de procedência estrangeira que tenham sido objeto de pena de perdimento'. É impositivo o sobrestamento do julgamento do presente Recurso até que venha a ser proferida decisão final nos autos daquele processo administrativo.

- deverá ser reconhecido, no mínimo, que houve negligência dos Agentes do Fisco relativamente a essas declarações. De fato, a maioria das DIs ora questionadas passaram pelo canal vermelho, ou seja, as mercadorias passaram por conferência documental e física, e se não foi apurado qualquer indício de subfaturamento naquela oportunidade como se pode alegar isso agora?

- pede realização de diligências e perícias - requer a Recorrente a conversão em diligência para que seja apurada a autenticidade de toda a documentação que embasa as alegações fiscais. Além disso, também devem ser analisados os documentos fiscais da Recorrente que demonstram os custos incorridos com propaganda e venda para obtenção do preço de mercado, bem como a documentação que comprova a não ocorrência de tomada de crédito de PIS/Cofins-importação para pagamento de PIS e Cofins sobre o faturamento.

POLIMPORT no mérito, alega:

- falta de provas de subfaturamento e de declaração inexata, por parte da recorrente;

- não se pode afirmar ter havido fraude apenas com base na verificação de que havia duas faturas com valores diferentes, à revelia da prova da aceitação das respectivas condições de negociação falta de provas - para que se possa considerar que as importações foram feitas por conta e ordem da Recorrente seria necessário provar que a trading importava mercadorias ADQUIRIDAS pela Recorrente, utilizando-se de recursos desta última. Como os recursos utilizados na importação não eram da Recorrente, impossível se falar importação por conta e ordem, pois, como o próprio nome diz, nesses casos a importação corre por "conta" do adquirente. Ressalte-se que o Ato Declaratório Interpretativo do Secretário da Receita Federal nº 7, de 13 de junho de 2002, É completamente descabida a afirmação feita às fls. 14 do Relatório de Auditoria Fiscal de que "a essência da importação por conta e ordem de terceiros consiste no interesse do adquirente em receber suas mercadorias negociadas no exterior, sem o que a motivação do importador em promover a nacionalização das mesmas não existiria.". Como isso pode ser a "essência" da operação se os normativos da SRF editados sobre o assunto lhe são contraditórios? a Recorrente adquiria mercadorias já nacionalizadas.

- Mesmo sem realizar qualquer operação de industrialização nas mercadorias, a Recorrente agrega um grande valor a estas quando efetua gastos com promoção de vendas, publicidade e propaganda, com a manutenção de estúdios para a gravação de comerciais, produtora de programas, aluguel de espaços em televisão, telemarketing, logística, centro de atendimento, centro de distribuição, além de outros custos comuns à venda no varejo como impostos sobre vendas, funcionários, custos financeiros,

inadimplência, perdas, roubos, etc. Assim, a venda do produto por um valor bem superior àquele pelo qual ele foi adquirido é apenas uma consequência do valor que a Recorrente agrega aos produtos quando os promove no Brasil. A documentação juntada à Impugnação exemplifica (fls. 3098/3100) a formação geral de preços da Recorrente e é possível verificar que o custo de aquisição dos produtos corresponde em regra a apenas cerca de 22% do preço final.

- Não se está questionando - ainda - a valoração aduaneira perpetrada pelo Fisco, mas o fato de as autoridades fiscais se basearem no preço praticado pela Recorrente na venda de produtos no país para dizer que houve fraude nas importações. Isso é absurdo. E nem se alegue que houve fraude em razão de as operações terem sido realizadas sob a modalidade de importação por encomenda. De fato, referida modalidade de importação não existia quando das negociações objeto das DIs em questão, conforme se depreende dos documentos acostados aos autos. Além disso, a matéria sequer pode ser objeto de discussão neste processo administrativo, já que em nenhum momento isso é aventado no Auto de Infração. Fato é que, conforme examinado acima, até a criação da importação por encomenda pela Lei 11.281/06, o encomendante da mercadoria não era contribuinte do IPI nem era responsável solidário por quaisquer tributos devidos na importação. Assim, não era fraude a não indicação do encomendante nas DIs (até porque não havia mesmo como fazer isso, pois a DI é eletrônica e não havia campo para tal indicação).

- a própria fiscalização afirma que a Recorrente adquiria mercadorias dos distribuidores a preço de mercado. Portanto, resta evidente que o único beneficiário do suposto subfaturamento seria o Grupo MAM, não vislumbrando a Recorrente qualquer aproveitamento nesse suposto esquema, adquirindo as mercadorias a preço de mercado. Ademais, restando demonstrado que as importações não foram realizadas por conta e ordem da Recorrente, não há que se falar em quebra da cadeira de IPI, já que, como a Recorrente adquiria as mercadorias já nacionalizadas pelos distribuidores, sequer era enquadrada como contribuinte desse tributo.

- Assim, deve ser considerada por este C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a possibilidade de variação 10% do preço previsto no já citado artigo 633, §5º, I, do Regulamento Aduaneiro, de forma que não pode ser objeto de lançamento complementar nem deve embasar quaisquer penalidades os excessos que estiverem dentro da referida porcentagem, a Recorrente bem expôs que, dentro da sistemática da "não cumulatividade", existe o direito de desconto do valor pago a título dessas contribuições (PIS/COFINS) com relação às importações realizadas (art. 15 da Lei nº 10.865/04). Desse modo, caso a Recorrente tivesse realizado o recolhimento das contribuições do PIS e Cofins importação ora exigidas, teria o direito de descontar esse valor quando do recolhimento de PIS/COFINS sobre seu faturamento. Essa argumentação foi negada pelo v. acórdão recorrido, que expressou que a Recorrente estaria alegando sua própria torpeza, pelas razões anteriormente postas na impugnação, são inaplicáveis ao caso as multas lançadas pela autoridade fiscal, a sua qualificação, a duplicidade de penalidades.

- aplicação do inciso I do artigo 100 do CTN, uma vez que seu proceder seguiu normativas da Receita Federal;

- peleja ainda pela ilegitimidade da taxa SELIC, por lhe faltar base em lei, em sua opinião.

É o relatório.

A Turma 3401 do CARE, embora com outra composição do seu colegiado, em sessão datada de 18/05/2016, por maioria de votos, vencido o Relator, **resolveu converter o julgamento em diligência**. Foi exarada a já citada Resolução nº 3401-000.933, às fls. 4144/4169, com voto vencedor nos seguintes termos:

Com as devidas venias, apresento abaixo as razões para divergir do voto do i. Conselheiro Relator, no que diz respeito à relação entre a decisão proferida nos autos do Habeas Corpus nº 142.045/PR, em que o Superior Tribunal de Justiça ("STJ") considerou inválida determinada interceptação telefônica produzida pela Polícia Federal, com autorização da Justiça, no curso da denominada "Operação Dilúvio", e o julgamento do processo administrativo ora analisado.

O habeas corpus em questão foi impetrado em favor do Sr. Marco Antônio Mansur e do Sr. Marco Antônio Mansur Filho, que têm relação com o Grupo MAM, cujo papel na interposição fraudulenta se encontra descrito no relatório fiscal que é parte integrante do Auto de Infração, apontando como autoridade coatora o e. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Em consulta ao sítio eletrônico do STJ, no andamento do processo, verifica-se que a ordem foi concedida por decisão monocrática proferida em 03/11/2009, confirmada por decisão do colegiado, publicada em 28/06/2010. Abaixo, a ementa da decisão:

(...)

Diante disso, **as Recorrentes defendem a nulidade dos lançamentos**, expondo "que as provas que embasaram a presente Autuação estão relacionadas com as declaradas ilícitas na esfera criminal, sendo impossível dissociá-las, até porque o ordenamento jurídico brasileiro repudia a utilização da prova ilícita, tanto na esfera judicial como na administrativa, conforme comando do art. 5º, inciso LVI, da Constituição Federal, sendo também ilícitas as provas derivadas de outras declaradas como tal, de acordo com a chamada "teoria dos frutos da árvore envenenada".

Entretanto, entendeu o i. Conselheiro Relator que a decisão do STJ que "considerou ilegais as escutas e imprestáveis as provas colhidas na Operação Dilúvio para aquela Ação Judicial, **não contamina as provas desdobradas na esfera administrativa a partir dos documentos e informações obtidas na Operação Dilúvio**", **o que resultaria no não acolhimento da preliminar de nulidade do lançamento** suscitada pelas Recorrentes e no prosseguimento da análise dos demais argumentos de defesa.

Contudo, penso que, antes de se fazer um juízo acerca dos efeitos de tal decisão para o julgamento do caso em exame, seja necessária a conversão do julgamento em diligência, para a busca de mais elementos, pois não é possível saber se as informações compartilhadas entre o Ministério Público e a Receita Federal, assim como os documentos que servem para fundamentar o lançamento, foram obtidas antes ou após as escutas telefônicas declaradas nulas e, se obtidas após a realização de tais escutas, se tais provas foram produzidas a partir de elementos obtidos na escuta ou se de forma independente, a partir de outras fontes de investigação não declaradas nulas.

Com isso, a fim de colher as informações necessárias para formar convicção sobre a matéria, **proponho ao Colegiado que converta o julgamento deste Recurso Voluntário em diligência** à unidade administrativa de jurisdição, **para que a autoridade competente**:

- (i) identifique, dentre as provas utilizadas para o lançamento, aquelas que foram consideradas ilícitas/nulas pelo STJ (interceptação telefônica considerada ilícita/nula, assim como as provas resultantes dessa interceptação telefônica), separando-as das outras que não foram contaminadas;
- (ii) identifique e separe nos autos as provas que derivaram do período de interceptação telefônica considerado válido pelo STJ, inclusive cópias das decisões que ensejaram eventuais mandados de busca e apreensão;
- (iii) identifique as provas produzidas por fonte independente, como por exemplo, as apresentadas durante a ação fiscal, manifestando-se sobre as mesmas;

- (iv) identifique, nos autos, as provas que a RFB poderia ter acesso independentemente de autorização judicial;
- (v) anexe o inteiro teor da petição inicial e das decisões proferidas no HC nº 142.045/PR,
- (vi) anexe as transcrições das escutas telefônicas referentes ao período de interceptação validado pelo STJ, e
- (vii) anexe cópia da Ação Criminal promovida pelo MPF.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração (fls. 4171/4173) contra a Resolução nº 3401-000.933, alegando que, a despeito de ter sido o julgamento convertido em diligência para verificação das alegações trazidas no recurso voluntário, proclamou-se decisão de mérito com inegável conteúdo decisório quanto ao recurso de ofício.

Os Embargos de Declaração foram acolhidos, conforme Acórdão de Embargos nº 3401-005.388 (às fls. 4266/4269), exarado na Sessão de 23/10/2018, tendo recebido a seguinte Ementa:

EMBARGOS. ERRO. CORREÇÃO.

Verificado erro devido a lapso manifesto na resolução embargada, impõe-se sua devida correção. Resoluções não podem conter decisões de mérito, nem mesmo sobre Recurso de Ofício. Embargos Acolhidos.

Em cumprimento ao quanto solicitado na Resolução, a unidade preparadora da Secretaria da Receita Federal apresentou, em 18/07/2019, Relatório Fiscal, às fls. 4282/4296, in verbis:

IV – CONCLUSÃO

Por todo o exposto e, em cumprimento da diligência proposta pela 4ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária do CARF, através da Resolução nº 3401-000.933, de 18 de maio de 2016, **venho informar que todos os valores lançados no presente auto de infração foram obtidos a partir do cotejo entre os dados declarados pelos contribuintes (POLIMPORT e MERCOTEX) com os documentos apreendidos no bojo da Operação Dilúvio**, o que permitiu a vinculação do real adquirente com o importador de direito, bem como os valores efetivamente praticados na transação, permitindo a verificação do subfaturamento nas importações. **Os documentos que a Receita Federal obteve por fonte independente e através de seus Termos de Intimação** (item III deste relatório), **não são suficientes per si para caracterizar a fraude apontada no lançamento**, sendo fundamental o cruzamento dessas informações com os documentos apreendidos na Operação Dilúvio, conforme apontado no próprio item 7 do Relatório Fiscal, já esmiuçado na introdução desta diligência.

Após o julgamento do HC 142.045/PR, em que o STJ decidiu pela concessão da ordem “a fim de reputar ilícita a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas, devendo os autos retornar às mãos do Juiz originário para determinações de direito”, os Autos retornaram ao Juiz originário que, por sua vez, determinou ao Ministério Público “diligência” semelhante à expedida pelo CARF na Resolução 3401-000.944, vejamos:

“(…)

Assim, permanecem hígidas as provas colhidas durante o primeiro período de interceptação telefônica autorizada, bem como nas três prorrogações que lhe foram subsequentes. Os demais elementos de prova obtidos a partir de dados colhidos nessa fase da investigação também permanecem hígidos, pois derivaram de provas obtidas lícitamente.

(...)

3 - Pelo exposto:

3.1 - Intime-se o Ministério Público Federal para que, de forma fundamentada, e a partir das conclusões expostas no item 2, *supra*, ratifique ou adite a exordial.” (grifo nosso)

Ou seja, assim como na diligência demandada pelo CARF, o Juiz de primeiro grau intimou o MPF para que excluísse de sua peça acusatória tudo o que fosse decorrente das provas declaradas ilícitas pelo STJ. A conclusão exarada pelo órgão ministerial foi a seguinte:

“Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão; sem as provas carreadas aos autos com o cumprimento destes, não seria possível a apreensão, para dizer o mínimo, de centenas de milhares de notas fiscais/computadores contendo os verdadeiros preços das mercadorias descaminhadas: sem a análise destes, pela Receita Federal, em conjunto com os inúmeros e-mails interceptados, os laudos que acompanham as denúncias não teriam sido produzidos. Insistindo: a separação é impossível.” (grifo nosso). Manifestação do MPF, nos Autos nº 2007.70.00.025701-9, após análise da decisão do STJ no HC 142.054/PR propondo pela absolvição sumária dos envolvidos.

Por questão de lógica fática, apesar da desvinculação das esferas administrativa e penal, não cabe um entendimento divergente do que foi exposto pelo Ministério Público Federal, patrono da ação penal, o qual esteve à frente de toda colheita probatória.

Como a documentação utilizada neste lançamento foi apreendida na ação ostensiva do dia 16 de agosto de 2006, lastreada em mandado de busca e apreensão judicial emitido após as interceptações telefônicas, sendo impossível, segundo o próprio órgão ministerial sua separação, ou seja, a eventual separação dos fatos típicos descobertos antes e depois do período considerado ilícito pelo STJ, é impossível.

Concluimos, portanto, que a decisão do STJ contaminou por via direta (e também reflexa), todas as provas que lastrearam este lançamento, uma vez que as provas colhidas por fonte independente (àquelas que a Receita Federal poderia ter obtido sem autorização judicial) não são suficientes para a comprovação do ilícito alegado.

Outrossim, pelo teor do dispositivo no item 4 da decisão judicial, torna-se inexequível o item (vi) da diligência solicitada nesta Resolução, vejamos:

“Após o trânsito em julgado:

(...)

4. Requisite-se à Inspeção da Receita Federal os documentos anteriormente encaminhados por este juízo”

(AÇÃO PENAL Nº 2006.70.00.030383-9/PR, Juiz Federal Substituto Tiago do Carmo Martins – Curitiba, 12 de abril de 2012).

Em atendimento ao requisitado no item (vii) da Resolução CARF Resolução nº 3401-000.933, anexamos (ANEXO VII) a denúncia efetuada pelo Ministério Público Federal, distribuída por dependência aos Autos nº 2006.70.00.022435-6.

Este relatório de cumprimento de diligência será encaminhado aos sujeitos passivos para ciência e manifestação no prazo regulamentar de trinta dias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem as demais condições de admissibilidade, por isso deles tomo parcial conhecimento, excetuando as arguições de inconstitucionalidade de ato normativo, em virtude da vedação expressa na Súmula CARF nº 02.

I – RECURSO VOLUNTÁRIO DA MERCOTEX DO BRASIL LTDA

I.1 – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO

I.1.1 – DA ALEGAÇÃO DE USO ILEGÍTIMO DE PROVA DECLARADA NULA PELA JUSTIÇA PARA SUBSIDIAR A AUTUAÇÃO

Alega o Recorrente que a DRJ “equivoca-se fortemente nos argumentos que usa para tentar salvar a autuação da nulidade; chega a fechar os olhos para a realidade dos autos numa clara postura de falta de imparcialidade”, em suas próprias palavras.

Em seu entender, a autoridade lançadora tomou como base principal do auto não só a instrução feita pela Justiça como também fez uso das conclusões ali despendidas (principalmente as teses da polícia e da promotoria). Isto é, emprestou as provas (todas elas) e também as conclusões. Afirma que é frequente na autuação as menções que a autoridade lançadora faz às interceptações telefônicas, aos e-mails e aos documentos que a informação neles colhida proporcionou, que constituem a maior parte do auto de infração.

Sustenta que tamanha é a confiança na prova que foi emprestada, que no lançamento há constatação de subvaloração sem que a autoridade lançadora tenha feito o regular e competente procedimento de valoração aduaneira para demonstra-la; tal subvaloração é por ela demonstrada unicamente com as provas e conclusões fornecidas pela Justiça.

Afirma que o uso destas provas, contudo, foi declarado ilegal pelo STJ no bojo da Ação Penal (2006.70.00.030383-9/PR), porque colhidas sem autorização judicial. Assim, segundo a doutrina dos frutos da árvore envenenada, o vício da ilicitude da prova obtida com violação a regra de direito material contamina todas as demais provas produzidas a partir daquela. Tais provas deveriam ser tidas como ilícitas por derivação.

Por conta desta preliminar de nulidade, a Turma 3401 deste CARF converteu o julgamento do recurso em diligência através da Resolução nº 3401-000.933 (fls. 4144/4169), nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Fez sustentação oral, pela recorrente Polimport Com. Exportação Ltda., o Dr. Vinicius Vicentin Caccavali, OAB 330.079/SP. Relativamente ao recurso voluntário, por maioria de votos, converteu-se o julgamento em diligência, vencidos os Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira (relator), Fenelon Moscoso de Almeida e Robson José Bayerl, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Augusto Fiel Jorge D'Oliveira. Fez sustentação oral, pela recorrente Polimport Com. Exportação Ltda., o Dr. Vinicius Vicentin Caccavali, OAB 330.079/SP. Processo julgado em 19/05/2016.

Como visto no Relatório acima, o resultado da diligência solicitada por este Conselho apresenta a conclusão de que *“(...) a decisão do STJ contaminou por via direta (e também reflexa), todas as provas que lastrearam este lançamento, uma vez que as provas colhidas por fonte independente (àquelas que a Receita Federal poderia ter obtido sem autorização judicial) não são suficientes para a comprovação do ilícito alegado”*.

Contudo, analisando os autos, devo discordar de tal conclusão. A Turma 3401 determinou a realização de diligência para que a autoridade competente:

- (i) identifique, dentre as provas utilizadas para o lançamento, aquelas que foram consideradas ilícitas/nulas pelo STJ (interceptação telefônica considerada ilícita/nula, assim como as provas resultantes dessa interceptação telefônica), separando-as das outras que não foram contaminadas;
- (ii) identifique e separe nos autos as provas que derivaram do período de interceptação telefônica considerado válido pelo STJ, inclusive cópias das decisões que ensejaram eventuais mandados de busca e apreensão;
- (iii) identifique as provas produzidas por fonte independente, como por exemplo, as apresentadas durante a ação fiscal, manifestando-se sobre as mesmas;
- (iv) identifique, nos autos, as provas que a RFB poderia ter acesso independentemente de autorização judicial;
- (v) anexe o inteiro teor da petição inicial e das decisões proferidas no HC nº 142.045/PR,
- (vi) anexe as transcrições das escutas telefônicas referentes ao período de interceptação validado pelo STJ, e
- (vii) anexe cópia da Ação Criminal promovida pelo MPF.

O Relatório Fiscal contendo o resultado da diligência solicitada por este Conselho apresenta a seguinte conclusão (fls. 1560/1561), *litteris*:

Ou seja, assim como na diligência demandada pelo CARF, **o Juiz de primeiro grau intimou o MPF** para que excluísse de sua peça acusatória tudo o que fosse decorrente das provas declaradas ilícitas pelo STJ. **A conclusão exarada pelo órgão ministerial foi a seguinte:**

“Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão; sem as provas carreadas aos autos com o cumprimento destes, não seria possível a apreensão, para dizer o mínimo, de centenas

de milhares de notas fiscais/computadores contendo os verdadeiros preços das mercadorias descaminhadas: sem a análise destes, pela Receita Federal, em conjunto com os inúmeros e-mails interceptados, os laudos que acompanham as denúncias não teriam sido produzidos. Insistindo: a separação é impossível.” (grifo nosso). Manifestação do MPF, nos Autos nº 2007.70.00.025701-9, após análise da decisão do STJ no HC 142.054/PR propondo pela absolvição sumária dos envolvidos.

Por questão de lógica fática, apesar da desvinculação das esferas administrativa e penal, **não cabe um entendimento divergente do que foi exposto pelo Ministério Público Federal**, patrono da ação penal, o qual esteve à frente de toda colheita probatória.

Como a documentação utilizada neste lançamento foi apreendida na ação ostensiva do dia 16 de agosto de 2006, lastreada em mandado de busca e apreensão judicial emitido após as interceptações telefônicas, **sendo impossível, segundo o próprio órgão ministerial sua separação**, ou seja, a eventual separação dos fatos típicos descobertos antes e depois do período considerado ilícito pelo STJ, é impossível.

Concluimos, portanto, que a decisão do STJ contaminou por via direta (e também reflexa), todas as provas que lastrearam este lançamento, uma vez que as provas colhidas por fonte independente (àquelas que a Receita Federal poderia ter obtido sem autorização judicial) não são suficientes para a comprovação do ilícito alegado.

Outrossim, pelo teor do dispositivo no item 4 da decisão judicial, torna-se inexequível o item (vi) da diligência solicitada nesta Resolução, vejamos:

“Após o trânsito em julgado:

(...)

4. Requisite-se à Inspeção da Receita Federal os documentos anteriormente encaminhados por este juízo”

(AÇÃO PENAL Nº 2006.70.00.030383-9/PR, Juiz Federal Substituto Tiago do Carmo Martins – Curitiba, 12 de abril de 2012).

Em atendimento ao requisitado no item (vii) da Resolução CARF 3401-000.933, anexamos (ANEXO VII) a denúncia efetuada pelo Ministério Público Federal, distribuída por dependência aos Autos nº 2006.70.00.022435-6.

Contudo, analisando os autos, devo discordar de tal conclusão. A autoridade diligenciante limitou-se a reproduzir as conclusões do Ministério Público Federal (MPF) sobre a Ação Penal, ao afirmar que *“apesar da desvinculação das esferas administrativa e penal, não cabe um entendimento divergente do que foi exposto pelo Ministério Público Federal, patrono da ação penal, o qual esteve à frente de toda colheita probatória”*.

Além disso, cumpre destacar que, **dos 7 itens que constavam da Resolução, a diligência cumpriu apenas os itens (v) e (vii)**, como se verifica da análise do Relatório Fiscal e dos documentos acostados às fls. 4297/4385. Não consta dos autos qualquer ofício encaminhado ao MPF ou ao Juízo da Vara Federal de Curitiba solicitando os demais documentos solicitados pelo CARF, o que indica que sequer se tentou obtê-los. De resto, a diligência limitou-se a reproduzir as conclusões do MPF.

Para compreender o contexto desta manifestação da PGR/MPF, é necessário fazer um breve resumo do caso. Os Recorrentes apresentaram este pedido de nulidade da autuação, ora sob análise, por conta da decisão do STJ exarada no bojo do Habeas Corpus (HC) nº

142.045/PR, que reputou ilícitas as provas obtidas através da interceptação das comunicações telefônicas após o 60º dia do seu início, bem como as delas decorrentes.

No entender dos Recorrentes, as provas apresentadas pela Autoridade Fazendária neste processo administrativo para fundamentar a autuação realizada também devem ser reputadas ilícitas por derivação, com base na “Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada”, positivada no ordenamento jurídico pátrio pela Lei nº 11.690/2008, que deu nova redação ao art. 157 do Código de Processo Penal, introduzindo a referida teoria em seu § 1º:

Art. 157. São inadmissíveis, devendo ser desentranhadas do processo, as provas ilícitas, assim entendidas as obtidas em violação a normas constitucionais ou legais. (Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

§ 1º São também inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, salvo quando não evidenciado o nexo de causalidade entre umas e outras, ou quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)

§ 2º Considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)

§ 3º Preclusa a decisão de desentranhamento da prova declarada inadmissível, esta será inutilizada por decisão judicial, facultado às partes acompanhar o incidente. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)

Vejamos o conteúdo da decisão do STJ no referido HC 142.045/PR, com julgamento em 15/04/2010 e publicação no DJe em 28/06/2010. A decisão pela invalidação de parte da interceptação telefônica se deu pelo placar de 3x2, tendo sido vencido o relator, Min. Celso Limongi (Desembargador Convocado do TJ/SP), e designado para redigir o voto vencedor o Min. Nilson Naves:

O EXMO. SR. MINISTRO NILSON NAVES: Sr. Ministros, as minhas reflexões são em outro sentido, com a vênica dos votos que a mim me precederam.

(...)

Então vai aqui a ementa que escrevi para o HC-76.686 (6ª Turma, sessão de 9.9.08, DJe de 10.11.08):

"Comunicações telefônicas. Sigilo. Relatividade. Inspirações ideológicas. Conflito. Lei ordinária. Interpretações. Razoabilidade.

1. É inviolável o sigilo das comunicações telefônicas; admite-se, porém, a interceptação 'nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer'.

2. Foi por meio da Lei nº 9.296, de 1996, que o legislador regulamentou o texto constitucional; é explícito o texto infraconstitucional – e bem explícito – em dois pontos: primeiro, quanto ao prazo de quinze dias; segundo, quanto à renovação – 'renovável por igual tempo uma vez comprovada a indispensabilidade do meio de prova'.

3. Inexistindo, na Lei nº 9.296/96, previsão de renovações sucessivas, não há como admiti-las.

4. Já que não absoluto o sigilo, a relatividade implica o conflito entre normas de diversas inspirações ideológicas; em caso que tal, o conflito (aparente) resolve-se,

semelhantemente a outros, a favor da liberdade, da intimidade, da vida privada, etc. É que estritamente se interpretam as disposições que restringem a liberdade humana (Maximiliano).

5. Se não de trinta dias, embora seja exatamente esse, com efeito, o prazo de lei (Lei nº 9.296/96, art. 5º), que sejam, então, os sessenta dias do estado de defesa (Constituição, art. 136, § 2º), ou razoável prazo, desde que, é claro, na última hipótese, haja decisão exaustivamente fundamentada. Há, neste caso, se não explícita ou implícita violação do art. 5º da Lei nº 9.296/96, evidente violação do princípio da razoabilidade.

6. Ordem concedida a fim de se reputar ilícita a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas, devendo os autos retornar às mãos do Juiz originário para determinações de direito."

É, sim, caso de aplicação do que se escreveu para o HC-76.686.

(...)

Voto, pois, pela concessão da ordem com o intuito de, à vista do precedente, a saber, do estatuído no HC-76.686 (6ª Turma, sessão de 9.9.08), reputar ilícita a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas; consequentemente, a fim de que "toda a prova produzida ilegalmente a partir das interceptações telefônicas" seja, também, considerada ilícita (tal o pedido formulado na impetração), devendo os autos retornar às mãos do Juiz originário para determinações de direito.

Com o objetivo de auxiliar o correto entendimento sobre a extensão do voto do Min. Nilson Naves, trago à colação o voto vista do Min. Og Fernandes, pelo qual ele acompanhou o voto vencedor do Min. Nilson Naves neste mesmo HC 142.045/PR:

O SR. MINISTRO OG FERNANDES: Com o presente habeas corpus, pretende-se ver reconhecida a nulidade das interceptações telefônicas e telemáticas levadas a efeito em operação da polícia federal, realizada no Paraná, objetivando desbaratar organização criminosa, envolvendo empresários e funcionários públicos, voltada ao subfaturamento de importações.

Sustenta, em síntese, que as interceptações telefônicas, realizadas em procedimento criminal preparatório de diversas ações penais que atualmente tramitam na Justiça Federal, ultrapassaram o prazo de sessenta dias, além de decorrerem de decisões judiciais desprovidas de fundamentação.

Mencionando entendimento doutrinário de Geraldo Prado, asseveram os impetrantes que "a Constituição somente prevê a interceptação como exceção: uma em caso de Estado de Sítio e outra por decisão judicial em investigação criminal. Via de consequência, por questão lógica, o prazo estipulado pela própria Constituição da República em caso de Estado de Sítio (60 dias) – período de exceção – não pode ser superado em períodos de normalidade institucional (ainda que por decisão judicial)"

(...)

O Desembargador convocado Celso Limongi, Relator, denegou a ordem, no que foi acompanhado pelo Desembargador convocado Haroldo Rodrigues, tendo os Ministros Nilson Naves e Maria Thereza de Assis Moura deferido o writ.

Pedi vista para melhor análise dos elementos de cognição contidos nos autos.

Acompanho, com a devida vênia, a divergência.

(...)

Num segundo plano, deve-se perquirir a respeito do seu elemento cronológico, pois **é da essência das interceptações telefônicas que durem por algum tempo: quinze, trinta, sessenta dias, a depender do caso. No ponto, não há dúvida.** O Supremo Tribunal Federal e esta Corte já sedimentaram a possibilidade de prorrogação das escutas por mais de uma vez, desde que demonstrada a sua imprescindibilidade por meio de decisão judicial motivada. Leiam-se:

(...)

No caso dos autos, observo que **o início da interceptação é de 25/5/2005 e o seu encerramento, de 12/9/2006.** Impressiona, sim, o período em que perduraram as escutas, 1 (um) ano e 4 (quatro) meses, aproximadamente. **Mas não é só.** Principalmente, **a partir de 20 de setembro de 2005, os provimentos judiciais tomaram, a um só tempo, feição concisa e genérica, perdurando tal quadro até setembro do ano seguinte.**

Confirmam-se, a seguir, algumas das decisões:

(...)

Diante do exposto, acompanhando a divergência, concedo a ordem para declarar a ilicitude da prova resultante das interceptações telefônicas aqui tratadas.

Nesse contexto, o processo foi encaminhado ao juiz federal para proferir a sentença. **Com base na decisão do STJ, que validou a interceptação telefônica nos seus primeiros 60 dias,** o juiz determinou, através de Despacho de 08/11/2011, publicado em 09/02/2012, que o MPF fosse intimado para ratificar ou aditar a exordial, nos seguintes termos:

1. Ante o julgamento dos embargos de declaração opostos em face do acórdão proferido no HC 142.045/PR (STJ), não subsistem mais as razões para o sobrestamento do presente feito.

(...)

2. Trata-se de ação penal proposta em razão das investigações encetadas nos autos de Inquérito Policial nº 2006.70.00.022435-6. Naquele feito foram autorizadas interceptações telefônicas para colheita de elementos informativos das práticas delituosas investigadas.

No habeas corpus acima citado, o STJ fixou a compreensão da ilicitude da prova decorrente das renovações sucessivas das interceptações telefônicas realizadas. O acórdão encontra-se assim ementado:

(...)

Em relação ao referencial temporal adotado por aquela Corte, ante a leitura dos votos proferidos naquele julgamento, tenho que o julgado limitou a utilização dessa técnica investigativa ao prazo de 60 (sessenta) dias.

Assim, permanecem hígidas as provas colhidas durante o primeiro período de interceptação telefônica autorizada, bem como nas três prorrogações que lhe foram subsequentes. Os demais elementos de prova obtidos a partir dos dados colhidos nessa fase da investigação também permanecem hígidos, pois derivaram de prova obtida lícitamente.

De outra parte, segundo os termos do julgado, as interceptações telefônicas realizadas a partir da quarta prorrogação autorizada encontram-se maculadas pelo vício insanável da

ilicitude. São, portanto, imprestáveis para fins de utilização de prova no processo penal. Correlatamente, os demais elementos de prova obtidos a partir dos dados colhidos nessa fase da investigação também encontram-se eivados de ilicitude, pela aplicação da "teoria dos frutos da árvore envenenada", agora expressamente adotado pelo CPP (art. 157, §1º, do CPP).

3. Pelo exposto:

3.1 Intime-se o Ministério Público Federal para que, de forma fundamentada, e a partir das conclusões expostas no item 2, supra, ratifique ou adite a exordial.

Foi justamente em resposta a esta intimação que o MPF concluiu pela impossibilidade de separação das provas, conforme Sentença de 16/04/2012, publicada em 27/04/2012, conclusão tomada de empréstimo pela autoridade que realizou a diligência. Vejamos o teor da Sentença (Ação Penal nº 2007.70.00.025701-9, mesmo teor da sentença da AP nº 2006.70.00.030383-9/PR):

É o sucinto relatório.

Decido.

(...)

A despeito de este juízo ter considerado inicialmente válidas as interceptações telefônicas realizadas nos primeiros sessenta dias da medida, o parquet apontou a impossibilidade de separação das provas colhidas, nos moldes pretendidos. Isso porque foram os elementos colhidos em todo o período em que perduraram as interceptações, analisados em conjunto, que deram suporte às medidas de busca e apreensão posteriormente deferidas que, por sua vez, deram ensejo à colheita de elementos representativos da materialidade do crime de falsidade ideológica, tais como notas fiscais e dados armazenados em computadores.

A esse respeito, colhe-se da manifestação ministerial:

Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão; sem as provas carregadas aos autos com o cumprimento destes, não seria possível a apreensão, para dizer o mínimo, de centenas de milhares de notas fiscais/computadores contendo os verdadeiros preços das mercadorias descaminhadas; sem a análise destes, pela Receita Federal, em conjunto com os inúmeros e-mails interceptados, os laudos que acompanham as denúncias não teriam sido produzidos. Insistindo; a pretendida separação é impossível.

Em conclusão, não subsistem razões para continuidade da persecução penal em relação ao crime de falsidade ideológica, ante a ausência de elementos representativos da materialidade delitiva.

(...)

Dispositivo

Ante o exposto, absolvo sumariamente os réus Sun Nim Kun, Lenyntonio Amorim Pereira, Marco Antônio Mansur, Marco Antônio Mansur Filho, Antonio Carlos Barbeito Mendes e Alessandra Salewski, da prática do crime previsto no artigo 299 do Código Penal, com supedâneo nos artigos 386, III, e 397, III, ambos do CPP.

Analizando o conteúdo das decisões judiciais, entendo que seria relevante (apesar de não ser essencial, como será demonstrado a seguir) **analisar as informações obtidas após**

estes 60 dias e as provas delas obtidas por derivação, compará-las com as informações obtidas no período válido, para somente depois concluir quais seriam ilícitas.

Contudo, não foi este o procedimento seguido pelo Auditor-Fiscal responsável pela diligência, que concluiu pela impossibilidade de separação das provas obtidas no período considerado lícito (primeiros 60 dias) do período reputado como ilícito, sequer anexando as transcrições das interceptações telefônicas para que este Colegiado pudesse formar sua própria convicção.

De qualquer forma, **a conclusão do MPF, para as ações penais, não pode ser aproveitada para o processo administrativo-tributário.** Basta observar a própria justificativa dada por esse órgão ministerial: “*Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão; sem as provas carreadas aos autos com o cumprimento destes, não seria possível a apreensão, para dizer o mínimo, de centenas de milhares de notas fiscais/computadores contendo os verdadeiros preços das mercadorias descaminhadas*”.

Essa sequência lógica de acontecimentos é válida para o MPF, pois este órgão não detém competência para realizar a apreensão dos citados documentos sem a expedição de um mandado de busca e apreensão. Apesar de ser o titular da persecução penal, ações de busca e apreensão precisam ser autorizadas de forma motivada pelo Poder Judiciário, após a devida fundamentação do pedido.

Por outro lado, a Receita Federal não necessita de autorização judicial para requisitar documentos dos contribuintes, porque a própria lei e a Constituição Federal já lhe conferem tal prerrogativa. Vejamos o que dispõe a legislação brasileira sobre a matéria:

Constituição Federal

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(...)

XVIII - **a administração fazendária e seus servidores fiscais terão, dentro de suas áreas de competência e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos,** na forma da lei;

(...)

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, **facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.**

Código Tributário Nacional – Lei 5.172/66**TÍTULO IV - Administração Tributária****CAPÍTULO I - Fiscalização**

Art. 194. **A legislação tributária**, observado o disposto nesta Lei, **regulará**, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, **a competência e os poderes das autoridades administrativas** em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, **não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.**

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

(...)

Art. 197. **Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:**

I – os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III – as empresas de administração de bens;

IV – os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V – os inventariantes;

VI – os síndicos, comissários e liquidatários;

VII – quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

(...)

Art. 199. **A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações**, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Parágrafo único. **A Fazenda Pública da União**, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, **poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos**. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 200. **As autoridades administrativas federais poderão requisitar o auxílio da força pública federal, estadual ou municipal**, e reciprocamente, quando vítimas de embaraço ou desacato no exercício de suas funções, ou **quando necessário à efetivação de medida prevista na legislação tributária**, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção.

Lei nº 4.502/64

Art. 94. **A fiscalização será exercida sobre todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não** que forem sujeitos passivos de obrigações tributárias previstas na legislação do imposto de consumo, **inclusive sobre as que gozarem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal**.

Parágrafo único. **As pessoas a que se refere este artigo exibirão aos agentes fiscalizadores, sempre que exigido, os produtos, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos ou papéis, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização e lhes franquearão os seus estabelecimentos, depósitos, dependências e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando**.

Art. 95. Os agentes fiscalizadores que procederem a diligências de fiscalização lavrarão, além do auto de infração que couber, termos circunstanciados de início e de conclusão de cada uma delas, nos quais consignarão as datas inicial e final do período fiscalizado, a relação dos livros e documentos comerciais e fiscais exibidos e tudo mais que seja de interesse para a fiscalização.

(...)

§ 2º **Quando vítimas de embaraço ou desacato no exercício de suas funções**, ou quando seja necessário à efetivação de medidas acauteladoras do interesse do fisco, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção, **os agentes fiscalizadores, diretamente ou através das repartições a que pertencerem, poderão requisitar o auxílio da força pública federal, estadual ou municipal**.

Art. 97. **Mediante intimação escrita são obrigados a prestar às autoridades fiscalizadoras todas as informações de que disponham com relação aos produtos, negócios ou atividades de terceiros**:

I – os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e semelhantes;

III – as empresas transportadoras e os transportadores singulares;

IV – os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V – os inventariantes;

VI – os síndicos, comissários e liquidatários;

VII – as repartições públicas e autárquicas federais as entidades paraestatais e de economia mista;

VIII – todas as demais pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades envolvam negócios ligados ao imposto de consumo.

Lei nº 8.630/93

Art. 36. Compete ao Ministério da Fazenda, por intermédio das repartições aduaneiras:

(...)

§ 2º No exercício de suas atribuições, **a autoridade aduaneira terá livre acesso a quaisquer dependências do porto e às embarcações atracadas ou não, bem como aos locais onde se encontrem mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas, podendo, quando julgar necessário, requisitar papéis, livros e outros documentos, inclusive, quando necessário, o apoio de força pública federal, estadual ou municipal.**

Lei nº 9.430/96

Art. 34. **São também passíveis de exame os documentos do sujeito passivo, mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação,** que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida.

Retenção de Livros e Documentos

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.

§ 2º Excetuado o disposto no parágrafo anterior, devem ser devolvidos os originais dos documentos retidos para exame, mediante recibo.

Lacração de Arquivos

Art. 36. **A autoridade fiscal encarregada de diligência ou fiscalização poderá promover a lacração de móveis, caixas, cofres ou depósitos onde se encontram arquivos e documentos, toda vez que ficar caracterizada a resistência ou o embaraço à fiscalização,** ou ainda quando as circunstâncias ou a quantidade de documentos não permitirem sua identificação e conferência no local ou no momento em que foram encontrados.

Parágrafo único. O sujeito passivo e demais responsáveis serão previamente notificados para acompanharem o procedimento de rompimento do lacre e identificação dos elementos de interesse da fiscalização.

Guarda de Documentos

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercício futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Arquivos Magnéticos

Art. 38. **O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para**

possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada.

Lei Complementar nº 105/2001

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais **as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.**

(...)

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, **a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.**

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º **As autoridades e os agentes fiscais tributários** da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios **somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso** e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Em relação a Lei Complementar nº 105/2001, inclusive, vale destacar que a prerrogativa do Auditor-Fiscal de exigir do contribuinte a exibição dos registros/extratos de sua movimentação em conta bancária e/ou em aplicações financeiras e, em caso de negativa, exigir diretamente das instituições financeiras, foi objeto de quatro Ações Diretas de Inconstitucionalidades (ADI's), julgadas conjuntamente, tendo o STF decidido pela constitucionalidade deste dispositivo, conforme Acórdão na ADI nº 2.859, publicado no DJe em 21/10/2016, com trânsito em julgado em 29/10/2016:

EMENTA

Ação direta de inconstitucionalidade. Julgamento conjunto das ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859. Normas federais relativas ao sigilo das operações de instituições financeiras. Decreto nº 4.545/2002. Exaurimento da eficácia. Perda parcial do objeto da ação direta nº 2.859. Expressão “do inquérito ou”, constante no § 4º do art. 1º, da Lei Complementar nº 105/2001. Acesso ao sigilo bancário nos autos do inquérito policial. Possibilidade. Precedentes. Art. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentadores. Ausência de quebra de sigilo e de ofensa a direito fundamental. Confluência entre os deveres do contribuinte (o dever fundamental de pagar tributos) e os deveres do Fisco (o dever de bem tributar e fiscalizar). Compromissos internacionais assumidos pelo Brasil em matéria de compartilhamento de informações bancárias. Art. 1º da Lei Complementar nº 104/2001. Ausência de quebra de sigilo. Art. 3º, § 3º, da LC 105/2001. Informações necessárias à defesa judicial da atuação do Fisco. Constitucionalidade dos preceitos impugnados. ADI nº 2.859. Ação que se conhece em parte e, na parte conhecida, é julgada improcedente. ADI nº 2.390, 2.386, 2.397. Ações conhecidas e julgadas improcedentes.

1. Julgamento conjunto das ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, que têm como núcleo comum de impugnação normas relativas ao fornecimento, pelas instituições financeiras, de informações bancárias de contribuintes à administração tributária.

(...)

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresse, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espeque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição *sine qua non* para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 de extrema significância nessa tarefa.

6. O Brasil se comprometeu, perante o G20 e o Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários (Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes), a cumprir os padrões internacionais de transparência e de troca de informações bancárias, estabelecidos com o fito de evitar o descumprimento de normas tributárias, assim como combater práticas criminosas. Não deve o Estado brasileiro prescindir do acesso automático aos dados bancários dos contribuintes por sua administração tributária, sob pena de descumprimento de seus compromissos internacionais.

7. O art. 1º da Lei Complementar 104/2001, no ponto em que insere o § 1º, inciso II, e o § 2º ao art. 198 do CTN, não determina quebra de sigilo, mas transferência de informações sigilosas no âmbito da Administração Pública. Outrossim, a previsão vai ao encontro de outros comandos legais já amplamente consolidados em nosso ordenamento jurídico que permitem o acesso da Administração Pública à relação de bens, renda e patrimônio de determinados indivíduos.

(...)

9. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.859/DF conhecida parcialmente e, na parte conhecida, julgada improcedente. Ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, 2397, e 2386 conhecidas e julgadas improcedentes. Ressalva em relação aos Estados e Municípios, que somente poderão obter as informações de que trata o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de maneira análoga ao Decreto federal nº 3.724/2001, de modo a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei nº 9.784/99, e o sigilo dos seus dados bancários.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Ricardo

Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, da ação direta, julgando-a prejudicada quanto ao Decreto nº 4.545/2002. Em relação à parte de que conhecem, acordam os Ministros, por maioria de votos, em julgar improcedente o pedido formulado, tudo nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. O Ministro Roberto Barroso reajustou o voto, quanto ao mérito, para acompanhar integralmente o Relator.

Mais uma vez resta evidente que Receita Federal e MPF possuem competências e prerrogativas distintas. Enquanto a Autoridade Fazendária pode até mesmo transferir/quebrar o sigilo bancário dos contribuintes diretamente, sem necessitar de autorização judicial (desde que, obviamente, obedeça aos procedimentos previamente estabelecidos em lei e em regulamento), o MPF sequer pode requisitar estas informações ao Fisco, atuando exclusivamente em caso de prévia constituição de crédito tributário, identificação de indícios de condutas tipificadas como crime e elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP). Caso o Fisco tenha utilizado de informações detalhadas da movimentação financeira, e não apenas de dados genéricos/consolidados, o MPF deverá solicitar, previamente, autorização judicial.

Assim, como dito anteriormente, para o MPF faz sentido traçar um encadeamento de fatos que sugere que, sem as escutas telefônicas, não poderia obter fundamentos para requisitar os mandados de busca e apreensão. **Porém, como visto, para a atuação do órgão fazendário não é necessário esse procedimento, o que indica que o mesmo raciocínio não se aplica ao processo administrativo tributário**, pois as provas aqui utilizadas poderiam ser obtidas por fonte independente, mesmo sem as interceptações telefônicas, demonstrando que a sua descoberta seria inevitável.

Este é o entendimento pacífico das Cortes Superiores, conforme as seguintes decisões:

a) Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Agravo 1.134.605/PE. Relator: Min. Luiz Fux. Julgamento em 30/05/2018. Publicação no DJe em 06/06/2018:

(...)

É o relatório. **DECIDO.**

O agravo não merece prosperar.

(...)

Por fim, ainda que superados esses óbices, quanto à alegação de ofensa ao artigo 105 da Constituição Federal, verifica-se que o voto do relator no acórdão recorrido restou consignado nos seguintes termos:

*“Não se verifica contrariedade ao julgado proferido por esta Corte, na medida em que ficou evidenciado que **a decisão apontada como violada adotou regramento próprio da seara penal, inaplicável, na hipótese, no âmbito tributário.**”*

[...]

“Todavia, ao apreciar o HC nº 8317-PA, o STJ entendeu pela nulidade da quebra do sigilo por não existirem elementos suficientes acerca da autoria do crime.

Percebe-se, assim, que a ilicitude da prova foi reconhecida na esfera penal, que possui critérios bem rígidos para admitir a quebra do sigilo (indícios de autoria e materialidade delitiva, além de prova da necessidade da medida).

No âmbito tributário, entretanto, a disciplina aplicável é distinta, como se infere do art. 8º da Lei 8021/90 e art. 6º da LC nº 105/2001.

[...]

No caso dos autos, quando foi proferida decisão determinando a quebra do sigilo bancário do executado (abril de 1998), já havia procedimento fiscal em curso (vide PA 10280.006157/98-53, cujo termo de intimação foi enviado à executada em 10.11.1997). Assim, com base nas normas acima transcritas, o Fisco estaria autorizado a examinar os dados bancários do executado, independentemente de ordem judicial.

[...]

À luz das considerações acima, fica evidente que a decisão proferida na esfera criminal, concluindo pela ilicitude da prova, não repercute no âmbito tributário. Isso porque a disciplina da produção da prova nas duas esferas é distinta. Assim, não merece acolhida o argumento de que seria imperativa a submissão à coisa julgada verificada na seara criminal. Até porque a coisa julgada não incide sobre a análise probatória, mas sim sobre o resultado do julgamento.

Constata-se, pois, que foi concedida a ordem do habeas corpus, reconhecendo a ilegalidade da decisão que autorizou a quebra do sigilo bancário para obtenção de dados bancários, com a finalidade de instruir inquérito policial.

Neste sentido, a utilização dos extratos bancários pela Administração Tributária para embasar o auto de infração não contraria o decidido no HC 8.317/PA, na medida em que a decisão impugnada se fundamenta na legislação tributária, com regramento específico para o compartilhamento de dados, para fins de constituição do crédito tributário.

[...]

Registro, por fim, que, consoante a documentação colacionada aos autos, constata-se que na ocasião da quebra do sigilo bancário, ‘existia procedimento administrativo fiscal em andamento, o qual findaria por demandar análise dos extratos, até mesmo para fins de arbitramento do lucro da pessoa jurídica’ (e-STJ fl. 2.797), o que autoriza a conclusão de que a execução fiscal não resulta apenas dos extratos bancários, mas também da grande quantidade de infrações cometidas pelas empresas. (e-STJ fl. 117)” (Doc. 33, fl. 155/159-162, grifei)

Dessa forma, verifica-se que o acórdão recorrido decidiu a questão com fundamento na legislação infraconstitucional (Lei 8.021/1990 e Lei Complementar 105/2001) e no contexto fático-probatório dos autos, motivos pelos quais se revela inviável o recurso extraordinário.

Ex positis, **DESPROVEJO** o agravo, com fundamento no artigo 21, § 1º, do RISTF.

b) Superior Tribunal de Justiça. Reclamação nº 37.363/MS. Relator: Ministro Nefi Cordeiro. Julgamento em 15/10/2019. Publicação em 21/10/2019:

DECISÃO

Trata-se de reclamação, com pedido liminar, proposta por PAULO ANTONIO CALHEJAS GOMES, aduzindo o reclamante descumprimento de acórdão proferido no HC n. 258.819/SP.

Discorre ainda que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do HABEAS CORPUS Nº 258.819 - SP (2012/0235378-4), do qual foi relator o MINISTRO NEFI CORDEIRO, **considerou ilícita a quebra do sigilo fiscal dos pacientes naquele writ, sem prévia autorização judicial, contida no relatório de Informação de Pesquisa e Investigação -IPEI nº 20070006, da Secretaria da Receita Federal do Brasil,** conforme cópia do acórdão anexo (fl. 5).

Afirma que uma análise mais detida das provas constantes do Inquérito Policial nº 154/2006 (atual nº 754/2007), sobretudo as interceptações telefônicas e telemáticas, além das respectivas prorrogações levadas a efeito em seu âmbito, leva à conclusão de que estas também são ilícitas, por se basearem precipuamente no mencionado relatório.

Acrescenta que se assim é, a denúncia oferecida no processo 0010681-71.2008.4.03.6000 é nula, já que ela também se baseia principalmente nas interceptações telefônicas e, bem assim, todas as demais provas, de vez que até a apreensão das mercadorias (objeto do flagrante) decorreram diretamente da interceptação telefônica, também ilícita.

(...)

É o relatório.

DECIDO.

(...)

No julgamento do HC 258.819/MS – decisão apontada como descumprida –, consignou-se no voto condutor do acórdão, na parte que interessa (fls. 917/923):

(...)

Aludido relatório, em sua essência, menciona informações apuradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto a "indícios da ocorrência de fraude no comércio exterior realizada na região de Corumbá em relação a solventes, em especial à nafta [...]. A fraude contaria com a participação de empresários, despachantes aduaneiros, caminhoneiros e servidores públicos para a sua concretização, ocorrendo inicialmente por intermédio de exportação fictícia e, em outro período, por intermédio de importação ilegal de produtos" (fls. 245).

No transcorrer da apuração dos fatos por mencionado órgão foi feito o confronto de rendimentos informados na declaração de imposto de renda com a movimentação financeira levada a efeito em diversas instituições bancárias, dados cuja análise está inserida no referido relatório, o qual, em 26.7.2007 (fls. 374) foi encaminhado à autoridade que presidia o inquérito policial nº 0154 - DPF/CRA/MS.

Frise-se aqui que esta Corte admite o compartilhamento de informações obtidas pela Secretaria da Receita Federal, desde que não envolvam dados sigilosos, consoante se depreende do seguinte precedente:

(...)

Admite-se também que a Secretaria da Receita Federal do Brasil obtenha dados sigilosos sem prévia autorização judicial, desde que resguarde o sigilo das informações, que poderão ser utilizadas para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, confira-se:

(...)

O que não se admite, porém, é que os dados sigilosos obtidos diretamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil sejam por ela repassados ao Ministério Público ou autoridade policial, para uso em ação penal, pois não precedida de autorização judicial a sua obtenção. Nesse sentido o antes transcrito precedente e o seguinte:

(...)

Ante o exposto, voto por não conhecer do habeas corpus mas, de ofício, concedo a ordem somente para determinar a retirada dos autos dos dados sigilosos encaminhados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, contidos no relatório de Informação de Pesquisa e Investigação - IPEI nº 20070006.

No caso, como visto, esta Corte entendeu que, embora a Receita Federal pudesse extrair os referidos dados sigilosos, não poderia fornecê-los, devido ao seu sigilo, para autoridade policial, como ocorreu no caso, sem a devida autorização judicial. Assim, na ocasião, determinou-se a retirada dos dados sigilosos contidos no Relatório de Informação de Pesquisa e Investigação - IPEI n. 20070006, elaborado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O Juízo *a quo*, ao atender o comando do referido acórdão, proferiu decisão nos autos do incidente de ilicitude da prova (feito n. 0000164-09.2019.4.03.6004) instaurado no bojo da Ação Penal n. 0010681-71.2008.4.03.6004, nos seguintes termos (fls. 1.355/1.356):

(...) O ponto fulcral no presente caso está justamente na análise de uma possível contaminação da ilicitude reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça no indigitado writ quanto aos demais elementos de provas colhidos no âmbito da presente persecução penal, que culminou na denúncia ofertada na Ação Penal 0010681-71.2008.4.03.6000. De fato, como bem sopesado pelo MPF, deve ser dado cumprimento ao decidido pela Egrégia Corte Superior, ante a ocorrência da preclusão do decisum. Assim, cabe a este Juízo delimitar o exato alcance do que foi decidido pela instância superior e sua repercussão no caso em tela. Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça em nenhum momento dispôs acerca da higidez dos demais elementos probatórios da presente investigação. Na oportunidade, restringiu-se a conceder ordem de ofício para apenas determinar "a retirada dos autos dos dados sigilosos encaminhados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, contidos no Relatório de Informação de Pesquisa e Investigação 20070006" (vide decisão de fls. 198-206). Ou seja, parte do relatório, inclusive, foi considerada legítima pela decisão, já que somente as informações havidas como sigilosas deveriam ser dele desentranhadas. Sendo assim, em análise à cópia do indigitado relatório, colacionado às fls. 80-107, pode-se afirmar que os únicos dados sob sigilo são os concernentes à evolução patrimonial, movimentação financeira e rendimentos envolvendo servidores da Receita Federal e empresários (conforme consignados nos itens 3.2 a 3.4.9), os quais, de fato, referem-se ao direito constitucional à intimidade (CF, 5º, X). Dessa feita, em cumprimento à determinação da instância superior, imprescindível o desentranhamento das peças referentes aos itens 3.2 a 3.4.9, contidos no relatório de Informação de Pesquisa e Investigação – IPEI 20070006. Contudo, não há que se cogitar em nulidade quanto aos demais elementos de prova colacionados em tal relatório. De fato, depreende-se do mesmo que as investigações se iniciaram diante de fortes indícios da ocorrência de crimes nessa região de fronteira, concernentes a possíveis fraudes em procedimentos aduaneiros para o ingresso de maquinários destinados à empresa ARG Ltda. Relatou que a fraude contaria com a participação de empresários, despachantes aduaneiros, além de servidores públicos da própria Receita Federal, num esquema de importações irregulares de maquinários, sem formalização do devido processo de desembaraço aduaneiro. Portanto, diversamente do alegado pelo requerente, verifico que a investigação baseia-se em elementos de informação outros que não guardam qualquer relação de dependência, nem decorrem da análise das movimentações financeiras dos

agentes públicos e empresários confrontadas pela Corte Superior. É seguro afirmar que, não apenas os demais elementos contidos no indigitado relatório, como todas as diligências investigatórias no IPL 0754/2007 e, por consequência, a própria denúncia da Ação Penal 0010681-71.2008.4.03.6000, mantêm-se hígidos. Ou seja, foram baseados em fontes autônomas de prova, não contaminadas pela mácula da ilicitude originária aventada pelo STJ. Trata-se, in casu, de simples aplicação do disposto no CPP, 157, 1º, que aponta para a admissibilidade das provas supostamente derivadas das ilícitas quando, como na presente hipótese, "não evidenciado o nexo de causalidade entre umas ou outras ou quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras". No mais, não se pode olvidar o disposto no CPP, 157, 2º. Segundo o dispositivo legal em questão, nem mesmo seria necessário que a prova derivada tivesse sido obtida por uma fonte autônoma, bastando para tanto uma mera possibilidade para que isso ocorresse. De fato, pelos elementos de informação que a Receita Federal já dispunha à época do relatório, inegavelmente chegaria ao fato objeto de prova, qual seja, a identificação dos agentes e empresários citados nas movimentações financeiras. Ocorre que, detendo indícios da ocorrência de possíveis crimes aduaneiros nessa região de fronteira, os quais envolveriam justamente agentes da própria Receita Federal, a par de informações sobre um histórico de lotações de servidores pouco usual, a investigação possivelmente chegaria de igual modo aos indigitados servidores e empresários implicados no citado relatório, sem a necessidade de que se lançasse mão da quebra do sigilo fiscal e financeiro dos mesmos. Noutros termos, pode-se dizer que a hipótese em tela se coaduna perfeitamente com o que a doutrina convencionou chamar de Teoria da Descoberta Inevitável, adotada expressamente no CPP, 157, 2º. Mais um elemento, portanto, a corroborar a licitude de toda a persecução penal desenvolvida até o momento. Em sendo assim, consigno que a prova ilícita, aventada pelo Colendo Tribunal Superior, não contaminou os demais elementos indiciários e probatórios colhidos no bojo do processo principal. Diante do exposto, acolho o parecer do Ministério Público Federal e JULGO IMPROCEDENTES OS PEDIDOS do requerente, resolvendo o mérito com fulcro no CPC, 487, I, c/c CPP, 3º. Considerando o teor da decisão proferida no Habeas Corpus 258.819-SP (2012/0235378-4), após o trânsito em julgado da presente sentença, DETERMINO que sejam desentranhadas e inutilizadas dos autos principais (Ação Penal 0010681-71.2008.4.03.6000) as peças referentes aos itens 3.2 a 3.4.9, contidas no relatório de Informação de Pesquisa e Investigação - IPEI 20070006, sendo facultado às partes acompanhar o incidente, em atenção ao disposto no CPP, 157, 3º. Traslade-se de cópia desta sentença para os autos de Ação Penal 0010681-71.2008.4.03.6000. Ciência ao Ministério Público Federal. Custas ex lege. Publique-se. Registre-se. Intimem-se. Com o trânsito em julgado, archive-se o presente incidente.

[...]

Como se observa, o magistrado cumpriu a decisão desta Corte de desentranhamento da peça nulificada e deliberou sobre as provas consequentes, compreendendo tratar-se de provas autônomas ou, ao menos, de descoberta inevitável. Não cabendo na reclamação a reavaliação das provas, descabe nesta via averiguar erro na valoração do juízo "a quo" quanto à independência das demais provas.

Assim, tendo em vista que devidamente atendida a determinação de desentranhamento dos dados sigilosos contidos no Relatório da Receita Federal, não há que falar-se em violação da autoridade do julgamento desta Corte.

Nesse contexto, não constato claro descumprimento do decisório desta Corte.

Ante o exposto, julgo improcedente a Reclamação.

Segundo o parecer ministerial, todas as provas que o MPF obteve foram derivadas do conjunto de informações obtidas nas escutas telefônicas e, em seu entender, não é possível

separar estas informações em 2 conjuntos. Logo, todas as provas utilizadas nos processos criminais abertos em razão das denúncias oferecidas neste contexto seriam ilícitas por derivação.

Ocorre que o art. 157, § 1º, do Código de Processo Penal, ao mesmo tempo que afirma a possibilidade de contaminação das provas posteriormente obtidas, traz a ressalva daquilo que se constitui na Teoria da Fonte Independente, e o § 2º deste mesmo artigo introduz no ordenamento brasileiro a Teoria da Descoberta Inevitável.

Neste momento, faz-se necessário tecer alguns comentários sobre a Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada, fundamento utilizado pelo contribuinte para pleitear que todas as provas apresentadas pela Fazenda Nacional sejam consideradas ilícitas, assim como as provas delas derivadas.

Valho-me da lição de Fernando Capez em sua obra Curso de Processo Penal, 25ª ed., 2018:

17.3.2. Provas ilícitas por derivação e a teoria dos “frutos da árvore envenenada” (fruits of the poisonous tree). Princípio da proporcionalidade.

A doutrina e a jurisprudência, em regra, tendem também a repelir as chamadas **provas ilícitas por derivação, que são aquelas em si mesmas lícitas, mas produzidas a partir de outra ilegalmente obtida**. É o caso da confissão extorquida mediante tortura, que venha a fornecer informações corretas a respeito do lugar onde se encontra o produto do crime, propiciando a sua regular apreensão. Esta última prova, a despeito de ser regular, estaria contaminada pelo vício na origem. Outro exemplo seria o da interceptação telefônica clandestina – crime punido com pena de reclusão de dois a quatro anos, além de multa (art. 10 da Lei n. 9.296/96) – por intermédio da qual o órgão policial descobre uma testemunha do fato que, em depoimento regularmente prestado, incrimina o acusado. Haveria, igualmente, ilicitude por derivação. (...)

Essa categoria de provas ilícitas foi reconhecida pela Suprema Corte norte-americana, com base na teoria dos “frutos da árvore envenenada” – fruits of the poisonous tree –, segundo a qual o vício da planta se transmite a todos os seus frutos. **A partir de uma decisão proferida no caso Siverthorne Lumber Co. vs. United States em 1920, as cortes americanas passaram a não admitir qualquer prova, ainda que lícita em si mesma, oriunda de práticas ilegais.**

(...)

Atualmente, a lei é expressa no sentido da inadmissibilidade. **O CPP, em seu art. 157, § 1º, considera inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas** e determina o seu desentranhamento do processo (cf. comentários no Tópico 17.3.3).

(...)

17.3.3. Provas ilícitas e a Lei n. 11.690/2008.

Visando regulamentar o preceito contido no art. 5º, LVI, da Carta Magna, foi editada a Lei n. 11.690/2008, que disciplinou, no art. 157 do Código de Processo Penal, a matéria relativa às provas ilícitas. (...)

(...)

Em terceiro lugar, **em face de sedimentado entendimento doutrinário e jurisprudencial, o art. 157 do CPP albergou a teoria dos frutos da árvore envenenada e trouxe limites a ela, inspirando-se na legislação norte-americana**, de

forma a se saber quando uma prova é ou não derivada da ilícita, isto é, a lei procurou trazer contornos para o estabelecimento do nexos causal entre uma prova e outra.

Vejamos os limites trazidos pela nova legislação:

(i) Limitação da fonte independente (independent source limitation): o § 1º do art. 157 prevê que são inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, “**salvo quando não evidenciado o nexos de causalidade entre umas e outras, ou quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras**”. Trata-se de teoria que já foi adotada pelo Supremo Tribunal Federal, no qual se entendeu que se deve preservar a denúncia respaldada em prova autônoma, independente da prova ilícita impugnada por força da não observância de formalidade na execução de mandado de busca e apreensão (STF, HC-ED 84.679/MS, rel. Min. Eros Grau, j. 30-8-2005, DJ 30 set. 2005, p. 23). Portanto, **a prova derivada será considerada fonte autônoma, independente da prova ilícita, “quando a conexão entre umas e outras for tênue, de modo a não se colocarem as primárias e secundárias numa relação de estrita causa e efeito”**.

(ii) Limitação da descoberta inevitável (inevitable discovery limitation): afirma Scarance, lançando mão do ensinamento de Barbosa Moreira, que, na jurisprudência norte-americana, tem-se afastado a tese da ilicitude derivada ou por contaminação **quando o órgão judicial se convence de que, fosse como fosse, se chegaria “inevitavelmente, nas circunstâncias, a obter a prova por meio legítimo”**. Nesse caso, **a prova que deriva da prova ilícita originária seria inevitavelmente conseguida de qualquer outro modo**. Segundo o § 2º do art. 157, “Considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova”. O legislador considera, assim, fonte independente a descoberta inevitável, mas tal previsão legal é por demais ampla, havendo grave perigo de se esvaziar uma garantia constitucional, que é a vedação da utilização da prova ilícita.

Finalmente, cabe aqui um comentário acerca das limitações da fonte independente e da descoberta inevitável.

No primeiro caso, se não existe nexos de causalidade entre a nova evidência e a prova anteriormente produzida, isto significa que uma não derivou da outra. Se a causa geradora da prova for absolutamente independente em relação à anterior, é porque uma nada tinha a ver com a outra, sendo incabível falar-se em prova ilícita por derivação. Em outras palavras, se o fruto derivou de outra árvore distinta da envenenada, não há que se falar na teoria dos frutos da árvore envenenada. A regra da limitação da fonte independente é, portanto, supérflua, desnecessária. Basta aplicar a conhecida teoria da *conditio sine qua non* e o critério da eliminação hipotética: se ao excluir a prova anterior da cadeia causal a nova prova continuar existindo, é porque não foi causada por aquela, sendo incabível a alegação de ilicitude da prova por derivação. Se, ao contrário, a prova produzida estiver arrimada ou justificada na prova ilícita anterior, não se poderá alegar independência de fonte, ante o critério da eliminação hipotética (excluída a prova ilícita, desaparece a produção da prova dela derivada, revelando-se o nexos de interdependência entre ambas). **No segundo caso, qual seja, o da descoberta inevitável, a prova, a despeito de sua ilicitude, considera-se válida sob o argumento de que acabaria sendo descoberta de qualquer modo**. Aqui, é necessária muita cautela para não tornar sem efeito a cláusula de garantia da proibição das provas ilícitas. **Inspirada em um precedente da Suprema Corte norte-americana, qual seja, o caso Nix × Williams, julgado em junho de 1984, a regra da inevitable discovery limitation não se presta a um infundável juízo de probabilidades, mas se baseia em situações bastante concretas e demonstráveis de modo evidente**. No caso, investigava-se o desaparecimento de uma menina de 10 anos ocorrido em Des Moines, Estado do Iowa. O suspeito fora preso no mesmo Estado, na cidade de Davenport. Seu defensor foi avisado pela polícia de que ele seria levado para o local do desaparecimento, mas que não seria interrogado no caminho. Entretanto, durante o trajeto, houve uma conversa

informal, na qual se deu a admissão do crime e a indicação do local em que o corpo tinha sido enterrado. **Apesar de a confissão ter sido ilicitamente obtida (por violação da sexta emenda), a localização do corpo acabou sendo admitida como válida**, não sendo considerada prova ilícita por derivação, **já que seu encontro seria inevitável**. Na hipótese, porém, não houve um juízo aleatório de possibilidades, mas, ao contrário, no local já havia 200 voluntários, além da polícia, com toda a área cercada, sendo o encontro do corpo do delito mera questão de tempo. **Não foi a confissão informal que determinou o deslocamento de todo aquele contingente ao local. Eles já lá se encontravam e iriam obter a prova de um jeito ou de outro** (...). Assim, **a busca em toda a área já tinha se iniciado de modo efetivo, antes das informações colhidas junto ao incriminado, sendo que estas apenas aceleraram, mas não determinaram o encontro da prova**. Convém notar que aqui também cabe a aplicação da regra da eliminação hipotética e da *conditio sine qua non*. **Ainda que não houvesse a confissão, como a busca já tinha se iniciado e se encaminhava para o encontro, a prova seria inevitavelmente produzida**. Não ocorreu, destarte, nexa causal, pois, eliminada a admissão tida como ilícita, ainda assim haveria o encontro do corpo. **Bem diferente seria o caso de a busca ter se iniciado em virtude das informações. Aí, sim, a prova seria ilícita, pois evidente o nexa causal. Descoberta inevitável, portanto, é aquela em que todos os procedimentos válidos já estão iniciados e o encontro é mera questão de tempo**, sendo a prova ilícita produzida paralelamente desnecessária. Ao contrário, se a prova autônoma nada havia produzido, quando teve início a prova ilícita, neste caso, não se aplica a regra de admissibilidade prevista na nova lei.

Observo que, segundo a Teoria da Fonte Independente, positivada no § 1º do art. 157 do CPP, constam deste processo diversas provas obtidas por fontes independentes/autônomas, ao contrário do que sustenta o Recorrente. Analisando os documentos acostados aos autos, verifico que praticamente a totalidade destes poderia ser obtida a partir de fontes autônomas à interceptação telefônica, tais como: **(i)** sistemas internos da Receita Federal, como o Siscomex, Sintegra, CNPJ, CPF e o RADAR; **(ii)** intimações e apreensões diretamente realizadas nos estabelecimentos dos participantes ou a terceiros, com retenção de livros fiscais, documentos e arquivos magnéticos, inclusive com a requisição direta de força policial, se necessária; **(iii)** cruzamento de informações entre diversos sistemas aos quais o Fisco tem acesso, em especial os que identificam volumes globais de movimentação financeira; **(iv)** relatórios da UIF (antigo COAF), em especial sobre remessas de valores para o exterior; **(v)** requisições de movimentação financeira (RMF) para fornecimento de extratos bancários, microfilmagem de cheques, procurações substabelecidas a terceiros para movimentar as contas, etc; **(vi)** troca de informações através de convênios de cooperação internacional para identificar casos de “lavagem de dinheiro”; **(vii)** intimações a cartórios para fornecimento de procurações e contratos sociais; **(viii)** depoimentos pessoais; dentre inúmeras outras.

Além disso, **o início do procedimento de investigação não de seu por causa das interceptações telefônicas. Pelo contrário**, foi justamente a descoberta, por fontes independentes, do esquema criminoso e dos seus participantes (ou parte deles) que possibilitou ao MPF solicitar à Justiça Federal autorização para que a Polícia Federal pudesse realizar as escutas telefônicas.

Observe-se o que estabelece o art. 2º, inciso I, da Lei nº 9.296/96:

Art. 2º Não será admitida a interceptação de comunicações telefônicas quando ocorrer qualquer das seguintes hipóteses:

I - não houver **indícios razoáveis da autoria ou participação em infração penal**;

Portanto, **resta evidente que já existiam investigações sobre o esquema de subfaturamento e interposição fraudulenta, o qual já era conhecido das autoridades fazendárias e policiais antes do pedido para realizar as interceptações telefônicas**, sendo estas as infrações apresentadas ao juízo, bem como que já existiam “indícios razoáveis da autoria”, até mesmo para poder possibilitar a indicação de quais pessoas precisariam ter o sigilo de suas comunicações quebrado pela decisão judicial.

O objetivo do pedido para realizar as interceptações telefônicas era a busca de maiores detalhes da operação, de terceiros envolvidos, ou de novas provas. Ocorre, entretanto, que, à exceção de alguns e-mails pessoais trocados entre os participantes do esquema, todas as demais provas trazidas a este processo tributário poderiam ou efetivamente foram produzidas por fontes independentes, como visto em parágrafo anterior, onde foram indicadas algumas das muitas fontes de informação e fornecimento de provas de que dispões o Fisco.

Situação completamente distinta existiria caso o Fisco estivesse investigando **outra** infração tributária e, em decorrência de escutas realizadas após o 61º dia, tivesse tomado conhecimento da interposição fraudulenta e do subfaturamento nas importações. Apesar de ainda ser possível argumentar que essa descoberta poderia acontecer de qualquer forma, pelo trabalho das equipes de inteligência da Receita Federal, entendo que neste ponto reside a grande distinção entre a descoberta inevitável e aquela decorrente de prova ilícita.

Apesar dos inúmeros casos de interposição fraudulenta e de subfaturamento nas importações que as equipes de seleção e programação da Receita Federal descobrem constantemente, através da análise da enorme variedade de fontes de informação que possui, entendo não ser possível afirmar que **todos** os casos que ocorrem no país são/seriam descobertos. Há, inclusive, uma limitação de força de trabalho que impede que todos os casos sejam simultaneamente investigados.

Me parece que afirmar que um caso descoberto através de uma interceptação telefônica ou telemática seria descoberto inevitavelmente através das divisões de pesquisa e seleção da Receita Federal se constitui em um exercício de futurologia, pois assim como inúmeros casos são descobertos, outros tantos permanecem ocultos.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 1.301.750/RJ, Relator Ministro Jorge Mussi, Data da Publicação 04/10/2018:

Trata-se de agravo em recurso especial interposto pelo MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL contra decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que inadmitiu seu apelo nobre.

(...)

É o relatório.

No apelo nobre, a parte pretende, em síntese a declaração de nulidade do acórdão guerreado, pautada no não saneamento dos vícios integrativos não sanados em aclaratórios na origem ou o restabelecimento da condenação imposta ao agravado, a partir da declaração de legitimidade das provas colhidas no procedimento administrativo fiscal.

Inicialmente, sobre o indigitado vilipêndio ao art. 619 do CPP, verifica-se que tal intento não se sustenta, na medida em que a Corte a quo rechaçou a pretensão

ministerial quanto à ausência de ilicitude por derivação do procedimento administrativo fiscal, nos seguintes termos:

(...)

No que se refere à pretensão de restabelecimento da sentença condenatória em desfavor do agravado por ofensa ao art. 156 do CPP a Corte de origem pontuou que “a Receita Federal iniciou seus trabalhos a partir de atos investigatórios conduzidos pelo magistrado da 3ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro”. (e-STJ fls. 708/717)

Ressaltou que “não houve apenas deflagração de procedimento fiscal com base em investigação criminal paralela. A própria iniciativa da Receita foi maculada, na medida em que decorreu exclusivamente de ato nulo, assim declarado pelo STJ, não podendo se falar em fonte independente de provas.” (e-STJ fls. 708/717)

Explicitou que “o fato de terem sido efetuadas diligências administrativas apartadas do processo criminal (ofícios aos cartórios de registro de imóveis) e a Receita Federal possuir autorização legal para efetuar a quebra de sigilo bancário dos contribuintes (Art. 6º da Lei Complementar nº 105) não altera a razão pela qual o fisco desencadeou a apuração, ou seja, ainda que todas as provas colhidas não tenham advindo da medida cautelar, é certo que as próprias averiguações administrativas ocorreram por interferência do MM Juiz.” (e-STJ fls. 708/717)

Mencionou que “não há qualquer fato concreto nos autos que indique que a Receita Federal viria a investigar supostos ilícitos fiscais praticados pelo réu. Inviável inferir apenas da possibilidade genérica do Fisco de exercer a fiscalização das Declarações de Imposto de Renda a descoberta inevitável de provas, quando as diligências administrativas derivaram da atuação direta do poder Judiciário.” (e-STJ fls. 708/717)

E finalizou asseverando que “as exceções à regra de exclusão das provas derivadas das ilícitas (art. 157, § 1º e 2º do CPP) devem ser interpretadas restritivamente, sob pena de esvaziamento do próprio conceito de ilicitude por derivação (teoria dos frutos da árvore envenenada). Na hipótese, tendo em vista que não existia sequer perspectiva de investigação pela Receita Federal sem a intervenção do magistrado da 3ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, são nulas, por derivação, todas as provas colhidas no processo administrativo que embasou o oferecimento da denúncia.” (e-STJ fls. 708/717)

Dessa forma, devidamente fundamentado pela instância de origem a necessidade de anulação da ação penal em razão da nulidade das provas obtidas no procedimento fiscal que teve início a partir da ação penal anulada, modificar as conclusões do aresto regional no sentido de que a condenação estaria baseada em provas idôneas implicaria em incursão no contexto fático probatório coligido nos autos, o que é vedado na via eleita, tendo em vista o óbice do enunciado da Súmula 7/STJ, razão pela qual escoreita a decisão agravada.

Observe-se que a confirmação da nulidade no precedente acima foi baseada unicamente no fato de que **não havia qualquer procedimento fiscal em curso quando da obtenção das provas ilícitas**, sendo que o início dos trabalhos na Receita Federal se deu exclusivamente em decorrência da interferência da autoridade judicial. Afirma o Relator que não pode ser acolhida a tese da descoberta inevitável a partir da mera suposição de que, algum dia, poderiam as autoridades fiscais, eventualmente, tomar conhecimento, de forma independente, dos crimes tributários em curso.

Trata-se de situação completamente distinta deste presente processo administrativo pois, a partir do momento em que já existe um procedimento fiscal em curso, no qual a infração e os seus autores (ou parte deles) foram identificados, tendo esta

descoberta sido o fundamento para o pedido para realizar as interceptações telefônicas, entendo que a descoberta das demais provas para confirmar as infrações tributárias, a partir de procedimentos rotineiros em ações fiscais semelhantes, seria, sim, inevitável, mera questão de tempo.

Outra situação a ser posta como exemplo seria o caso de, nesse mesmo procedimento, ter sido descoberto outro crime, como um assassinato, ou um sequestro, por meio das escutas interceptadas após o 60º dia. Tal crime até poderia ter sido descoberto por meio de algum outro procedimento policial, ou por uma denúncia anônima, mas entendo que afirmar que tal descoberta, realizada no seio de uma investigação contra interposição fraudulenta de terceiros e subfaturamento de importações, seria inevitável, somente seria possível a partir de “*um infundável juízo de possibilidades*”, valendo-me das palavras do Prof. Fernando Capez.

Façamos uma comparação do presente caso, ora *sub judice*, com o precedente da Suprema Corte norte-americana que inspirou a Teoria da Descoberta Inevitável, o caso *Nix x Williams*, conforme descrito na obra de Fernando Capez, colacionada alhures.

Como dito, a regra da *inevitable discovery limitation* não se presta “*a um infundável juízo de probabilidades, mas se baseia em situações bastante concretas e demonstráveis de modo evidente. (...) Bem diferente seria o caso de a busca ter se iniciado em virtude das informações*”. Foi justamente o meu último posicionamento, logo acima. Imaginar que a infração sob análise, caso não fosse o fundamento do pedido para realizar as interceptações telefônicas, mas sim uma consequência destas, seria de qualquer forma descoberta, somente seria possível a partir de “*um infundável juízo de probabilidades*”.

No entanto, a conclusão deste Relator sobre a inevitabilidade da descoberta de provas aptas a formar convicção sobre o cometimento das infrações “*se baseia em situações bastante concretas e demonstráveis de modo evidente*”, em virtude da existência de diversas leis que conferem às autoridades fazendárias a prerrogativa de acesso às mais variadas fontes de informação para produção probatória (algumas destas já transcritas neste voto, a título de exemplo), e da existência de centenas de casos semelhantes a este e que foram identificados pela Receita Federal sem o auxílio de interceptações telefônicas, como se pode concluir a partir de uma simples pesquisa no site deste Conselho:

VOCÊ ESTÁ AQUI: PÁGINA INICIAL > ACÓRDÃOS



Sistema Push

Carta de Serviços

Agenda de Audiências

JURISPRUDÊNCIA

Acórdãos CARF

Súmulas CARF

Jurisprudência/Acórdãos

Pesquisa : Camaras/Turmas (todas), Data inicial (01/06/2015), Data final (30/06/2020), Ementa contém (interposição e fraudulenta e importação)
Acórdãos Encontrados: 345

Página 1 de 35

Acórdão: 3202-000.728

Número do Processo: 12466 002809/2006-81

Data de Publicação: 18/04/2020

Contribuinte: PROAD IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA

Relator(a): Gilberto de Castro Moreira Junior

Ementa: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do fato gerador: 07/08/2006 PRELIMINAR NULIDADE DECISÃO RECORRIDA. ESCUSA DE ANÁLISE BASEADA EM INCOMPETÊNCIA. LEGALIDADE DE MPFÔNUS DA PROVA. ART. 333, II, CPC. Segundo o artigo 333, II do Código de Processo Civil, cabe ao Réu o ônus da prova sobre fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A alegação de que o procedimento f

Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

VOCÊ ESTÁ AQUI: PÁGINA INICIAL > ACÓRDÃOS



Sistema Push

Carta de Serviços

Agenda de Audiências

JURISPRUDÊNCIA

Acórdãos CARF

Súmulas CARF

Tribunais

Jurisprudência/Acórdãos

Pesquisa : Camaras/Turmas (todas), Data inicial (01/06/2015), Data final (30/06/2020), Ementa contém (subfaturamento e importação)

Acórdãos Encontrados: 75

Página 1 de 8

Acórdão: 3301-007.818

Número do Processo: 10494.000674/2009-08

Data de Publicação: 03/04/2020

Contribuinte: PEDRO ANTONIO XAVIER ZALUSKI

Relator(a): LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II) Data do fato gerador: 13/04/2007 SUBFATURAMENTO. DIFERENÇA. Incide imposto sobre a diferença apurada entre o preço de importação da mercadoria subfaturada e o efetivamente pago, apurado mediante procedimento administrativo fiscal, nos termos da legislação tributária vigente. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Data do fato gerador: 13/0

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento para excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS-Importação os valores do ICMS incidente sobre o desembaraço aduaneiro do automóvel Mustang importados pelo recorrente e também dos valores das próprias contribuições para o PIS/COFINS incidentes na

Como se pode observar, a pesquisa acima indica que, apenas nos últimos 5 anos, este Conselho finalizou o julgamento de 345 processos administrativos relacionados ao tema “interposição fraudulenta na importação” e mais 75 processos administrativos relacionados ao tema “subfaturamento na importação”. Destes, apenas uns poucos tiveram como fonte probatória o resultado de interceptações telefônicas, e nenhum foi baseado exclusivamente nesta. Existem, ainda, muitos outros processos aguardando para serem pautados.

Ao realizar a mesma pesquisa, porém acrescentando nos filtros as palavras “intercepção e telefônica”, constata-se a existência apenas de 1 registro:

VOCÊ ESTÁ AQUI: PÁGINA INICIAL > ACÓRDÃOS



Sistema Push

Carta de Serviços

Agenda de Audiências

JURISPRUDÊNCIA

Acórdãos CARF

Súmulas CARF

Jurisprudência/Acórdãos

Pesquisa : Camaras/Turmas (todas), Data inicial (01/06/2015), Data final (30/06/2020), Inteiro Teor contém (interposição e fraudulenta e importação e intercepção e telefônica)

Acórdãos Encontrados: 1

Acórdão: 3401-003.258

Número do Processo: 10830.720919/2008-60

Data de Publicação: 26/10/2016

Contribuinte: AGIS EQUIPAMENTOS E SERVICOS DE INFORMATICA LTDA.

Relator(a): Robson José Bayerl

Ementa: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II Data do fato gerador: 28/01/2004 PROVAS ILÍCITAS DECORRENTES DE INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA/TELEMÁTICA INVÁLIDAS. "TEORIA DA DESCOBERTA INEVITÁVEL". APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE. A ilicitude da prova decorrente de interceptações telefônicas e telemáticas invalidadas pelo Poder Judiciário não contamina aquelas que poderiam ser produzidas, sem o vício, se ado

Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que davam provimento por carência probatória. Sustentou pela recorrente o advogado Antonio Ailton Ferreira, OAB-SP nº 156.464, em sessão de agosto/2016.

Ao realizar a mesma pesquisa, porém acrescentando nos filtros a palavra “nulidade” (o que não significa que a nulidade foi acolhida, mas tão somente que foi alegada pelo contribuinte), constata-se a existência apenas de 38 registros:

VOCÊ ESTÁ AQUI: PÁGINA INICIAL > ACÓRDÃOS



Sistema Push

Carta de Serviços

Agenda de Audiências

JURISPRUDÊNCIA

Acórdãos CARF

Súmulas CARF

Jurisprudência/Acórdãos

Pesquisa : Camaras/Turmas (todas), Data inicial (01/06/2015), Data final (30/06/2020), Inteiro Teor contém (interposição e fraudulenta e importação e nulidade)
 Acórdãos Encontrados: 38

Página 1 de 4

Acórdão: 3202-000 728

Número do Processo: 12486.002809/2006-81

Data de Publicação: 16/04/2020

Contribuinte: PROAD IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA

Relator(a): Gilberto de Castro Moreira Junior

Ementa: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do fato gerador: 07/08/2006 PRELIMINAR. NULIDADE. DECISÃO RECORRIDA. ESCUSA DE ANÁLISE BASEADA EM INCOMPETÊNCIA. LEGALIDADE DE MPF. ÔNUS DA PROVA. ART. 333, II, CPC. Segundo o artigo 333, II do Código de Processo Civil, cabe ao Réu o ônus da prova sobre fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A alegação de que o procedimento f

Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda..

Realizando a mesma pesquisa somente no site do TRF da 4ª Região, **sem limite temporal**, foram encontrados 1.505 registros de julgamentos.

Portal da Justiça Federal da 4ª Região **Tribunal Regional Federal da 4ª Região** **TRF4**

Pesquisa de Jurisprudência

Origem: ☐ TRF4 ☐ TRU4 ☐ Turmas Recursais ☒ Todos

Campo para Pesquisa: ☒ Inteiro Teor ☐ Ementa

Texto para Pesquisa:

☐ Somente jurisprudência selecionada (Precedentes relevantes)

SÚMULAS DO TRF4
 Clique aqui para acessar as súmulas do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Súmulas da TRU
 Clique aqui para acessar as súmulas da Turma Regional de Uniformização.

Portal da Justiça Federal da 4ª Região **Tribunal Regional Federal da 4ª Região** **TRF4**

Pesquisa de Jurisprudência

Foram encontrados 1505 registros.

Tente refinar a pesquisa adicionando mais critérios de busca (botão "Voltar à Pesquisa"), ou clique [aqui](#) para visualizar apenas os primeiros 1000 registros.

Ao realizar a mesma pesquisa, porém acrescentando nos filtros as palavras “interceptação e telefônica”, constata-se a existência apenas de 34 registros:

Portal da Justiça Federal da 4ª Região **Tribunal Regional Federal da 4ª Região** TRF4

Pesquisa de Jurisprudência

Origem: ☐ TRF4 ☐ TRU4 ☐ Turmas Recursais ☒ Todos

Campo para Pesquisa: ☒ Inteiro Teor ☐ Ementa

Texto para Pesquisa:

☐ Somente jurisprudência selecionada (Precedentes relevantes)

SÚMULAS DO TRF4
Clique aqui para acessar as súmulas do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Súmulas da TRU
Clique aqui para acessar as súmulas da Turma Regional de

Pesquisa de Jurisprudência

Documentos encontrados: 34

☒ **Documentos**

☐ Acórdão	Classe: ACR - APELAÇÃO CRIMINAL Processo: 5001720-22.2016.4.04.7011 Data da Decisão: 12/02/2020 Inteiro Teor:  UF: PR Orgão Julgador: OITAVA TURMA Citação: 
Relator	CARLOS EDUARDO THOMPSON FLORES LENZ
Relator para Acórdão	JOÃO PEDRO GEBRAN NETO
Revisor	JOÃO PEDRO GEBRAN NETO
Decisão	Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu, por unanimidade, negar provimento aos apelos de CELIO CESAR VIEIRA, MARIDEIS NOVAES e ROBERTO APARECIDO SPIRITO e, por maioria, parcialmente vencido o Relator, decidiu negar provimento aos recursos do Ministério Público Federal ; dar parcial provimento aos recursos de AFRANIO JOSÉ DE ALMEIDA, ALEXANDRE PEGORARO, APARECIDO DONIZETE SPIRITO, JAYME DA SILVA PANTALEÃO, PAULO NORBERTO GOMIERO e PAULA FERNANDA GOMIERO, para readequar as penas impostas; e conceder habeas corpus, de ofício, para readequar as penas de REINALDO ROCHA DE OLIVEIRA, EDSON GOMIERO e GIVALDO FRANCISCO DOS SANTOS, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.
Ementa	PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. NULIDADE DA SENTENÇA POR VIOLAÇÃO AOS INCISOS II E III DO ART. 381 DO CPP. NULIDADE DAS INTERCEPÇÕES TELEFÔNICAS . INEXISTÊNCIA. AUSÊNCIA DA CADEIA DE CUSTÓDIA DE EVIDÊNCIA. CRIME DA LEI 12.850/2013 (ORGANIZAÇÃO CRIMINOSA) E DELITO DO ART. 334 DO CP. MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO. COMPROVAÇÃO. DOSIMETRIA. 1. Não há falar em nulidade da sentença por ausência de análise de teses defensivas quando a decisão se mostrar devidamente fundamentada a partir de minuciosa análise baseada nas provas produzidas durante toda a instrução processual. 2. O magistrado deve observar os tópicos que se mostram imprescindíveis para a solução lógica da controvérsia e analisar as teses que sejam necessárias e, diante do seu livre convencimento, fundamentar suficientemente sua decisão, dizendo o que é indispensável para embasar seu posicionamento com vistas à solução do caso. 3. Não se verifica nulidade das interceptações telefônicas quando realizadas a partir de autorização judicial, na forma da Lei nº 9.296/96, e preenchidos os requisitos legais, por parte da autoridade policial, para representar pela medida cautelar de quebra de sigilo de dados. 4. O extenso número de investigados, aliado à complexidade e sofisticação da atuação criminosa tornam necessárias sucessivas prorrogações da medida consubstanciada nas interceptações telefônicas , a fim de atender às necessidades da investigação.

Logo, não há como negar que a Fazenda Nacional **rotineiramente** apura infrações relacionadas a interposição fraudulenta na importação e subfaturamento na importação, **sem a necessidade de se socorrer de interceptações telefônicas**. E uma análise mais detida das decisões do TRF da 4ª Região demonstra que a grande maioria destes processos tem decisão favorável ao Fisco, inclusive em muitos com menção à “farta exibição de documentos comprobatórios”.

Voltando ao caso Nix x Williams, relata o professor Fernando Capez que “Não foi a confissão informal que determinou o deslocamento de todo aquele contingente ao local. Eles

já lá se encontravam e iriam obter a prova de um jeito ou de outro (...). Assim, a busca em toda a área já tinha se iniciado de modo efetivo, antes das informações colhidas junto ao incriminado, sendo que estas apenas aceleraram, mas não determinaram o encontro da prova”.

À semelhança, neste presente caso não foram as escutas telefônicas que determinaram a abertura do procedimento fiscal investigatório. As equipes de Auditores-Fiscais lotadas na **COPEI** (Coordenação-Geral de Pesquisa e Investigação da Receita Federal, em Brasília), nos 10 (dez) **ESPEI** (Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal, existentes nas 10 Regiões Fiscais), na **COFIS** (Coordenação-Geral de Fiscalização), na **COANA** (Coordenação-Geral de Administração Aduaneira), e na **COREP** (Coordenação-Geral de Combate ao Contrabando e Descaminho) além das suas projeções regionais **DIFIS, DIANA e DIREP**, trabalhando permanentemente na identificação de ilícitos tributários, já haviam identificado diversos indícios da existência do esquema fraudulento objeto desta autuação e dos seus autores, **assim como o fizeram em tantos outros procedimentos de mesma natureza, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução tributária** (como exige o art. 157, § 2º, CPP).

Foi a partir das informações coletadas pelo trabalho rotineiro executado por estas equipes de Auditores-Fiscais que foram encontrados fundamentos para o pedido de interceptação telefônica, e não o contrário. Ou seja, a investigação “*já tinha se iniciado de modo efetivo, antes das informações colhidas*” nas escutas. Assim como no caso Nix x Williams, “*estas apenas aceleraram, mas não determinaram o encontro da prova*”. No presente caso, pela existência de Auditores-Fiscais envolvidos no esquema criminoso, a própria **COGER** (Corregedoria da Receita Federal) esteve envolvida nas investigações.

Parece que a defesa pretende fazer crer que o Fisco nada fez ao longo de toda a operação, como se, após ter descoberto todo o esquema, como faz rotineiramente em centenas de procedimentos fiscais (sem lançar mão de interceptações telefônicas/telemáticas), tivesse entregue toda a operação ao MPF e à Polícia Federal, simplesmente aguardando que estes órgãos fizessem todo o trabalho que competia à Receita Federal na produção de provas.

Contudo, assim como nas centenas de procedimentos fiscais executados sem a participação do MPF, o que efetivamente ocorreu foi a realização de uma **investigação autônoma da Receita Federal** que levou à anexação de diversas provas nos autos, como notas fiscais; extratos bancários; cheques; contratos sociais; declarações de importação; cópias de informações de diversos sistemas da Receita Federal, como o RADAR, CNPJ, CPF; pesquisas de preços médio dos produtos importados para cotejo com os valores das importações; diligência junto a dezenas de empresas, inclusive no exterior, para coleta de documentos fiscais (faturas, invoices, notas fiscais, etc); análise da contabilidade de dezenas de empresas (Livros Razão, Diário, Balancetes Contábeis); dentre outros.

As autoridades fazendárias, no Relatório de Auditoria Fiscal (especificamente às fls. 3675/3694), descreveram todo o procedimento realizado, conforme os seguintes excertos a seguir colacionados:

6 DO PROCEDIMENTO FISCAL

6.1 Da Metodologia de Trabalho

Tendo em vista o fato de que as operações de importação registradas pelo GRUPO MAM, independente da forma como foram declaradas, caracterizam-se como sendo de fato operações realizadas por conta e ordem de terceiros (reais adquirentes), o presente procedimento fiscal foi focado no adquirente, restringindo-se, portanto às importações registradas pela empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA, através de seu estabelecimento filial CNPJ 01.732.373/0005-43, nas operações identificadas como realizadas por conta e ordem da empresa POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 00.436.042/0001-70.

(...)

Assim, a presente auditoria tratou de proceder à vinculação das operações registradas no SISCOMEX com as efetivas compras efetuadas pela empresa adquirente, apropriando-se àquelas os elementos de fato das operações comerciais. Dessa forma, o presente trabalho de auditoria seguiu as etapas abaixo discriminadas:

- **Identificação dos elementos de prova vinculando as operações efetuadas pela empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA com a empresa real adquirente POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**
- **Recuperação dos despachos aduaneiros registrados no SISCOMEX em nome da empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA, CNPJ 01.732.373/0005-43, nas operações identificadas como realizadas por conta e ordem da empresa POLIMPORT.**
- **Apuração dos preços efetivamente praticados.**
- **Determinação do Valor Tributável.**
- **Caracterização da Solidariedade entre o importador e o cliente adquirente de fato.**
- **Lançamento dos tributos elididos e das penalidades cabíveis.**

6.1.1 Do estabelecimento filial

As mercadorias desembarcadas no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro, Porto do Rio do Rio de Janeiro e Porto de Itaguaí (antes denominado Porto de Sepetiba), eram registradas pelo estabelecimento importador MERCOTEX, com filial Maceió. Este possuía incentivo fiscal de ICMS, sendo que a maior parte do imposto (78%) era paga com precatórios do Estado de Alagoas, adquiridos no mercado secundário por, aproximadamente, 35% do valor de face. Estas mercadorias eram, em regra, desembarcadas no Porto Seco de Nova Iguaçu/RJ, saindo diretamente para os clientes. Ou seja, em momento algum transitavam por Alagoas, mesmo nas operações de compra e venda.

Em procedimento de diligência fiscal realizada em 4/12/2007, acobertado pelo Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo nº 0615100-2007-00280-9, comparecemos à Rua Comendador Francisco de Amorim Leão, 240A - Sala 38 - Farol - Maceió - AL - CEP 57057-780, no endereço informado à Secretaria da Receita Federal do Brasil como sendo sede do estabelecimento CNPJ 01.732.373/0005-43 da empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA, onde foi lavrado o TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL Nº 02 0615100.2007.00280-9-Extensivo, onde constatamos que:

“1- Que o Contribuinte Diligenciado: MERCOTEX DO BRASIL LTDA; C.N.P.J.: 01.732.373/0005-43, esteve estabelecido à Rua Comendador Francisco de Amorim Leão, 240A – Sala 38 – Farol – Maceió – AL – CEP 57057-780, conforme contrato de locação em anexo apresentado pelo Representante do Locador o Sr. JOSÉ DE FREITAS LINS, cujo Locador era a AQUITETO ARQ. AMBIENT. ENG. E REPRES. LTDA., entregou a sala em novembro de 2006;

2- Que o Contribuinte Diligenciado aqui operou desde maio de 2004, para beneficiar-se da utilização dos Créditos de Precatórios Alimentares de Funcionários Públicos Estaduais para fins de compensação judicial com o ICMS devido em suas operações; (grifei)

3- Que nestes termos apresenta cópias dos contratos de Locação, controles das taxas condominiais vencidas e à guisa de exemplo das operações com precatórios, cópia de uma petição inicial e do instrumento de cessão de Direitos Creditórios, celebrados pelo Contribuinte Diligenciado;”

Em 07/12/2007, tendo em vista a não localização da filial 0005 no endereço informado à Receita Federal do Brasil, lavramos competente Termo de Intimação Fiscal em nome do estabelecimento matriz da importadora, CNPJ 01.732.373/0001-10, e encaminhamos por via postal à Av. São Paulo, 172, sala 822, Ed. Aspen Park Trade Center, Zonal, Maringá, PR, no endereço informado à Receita Federal do Brasil, com ciência por via postal em 27/12/2007, através do qual a importadora foi intimada a apresentar, no prazo de 5 dias, elementos relativos às importações em questão efetuadas pelo estabelecimento filial Maceió (filial CNPJ 0005).

Em 13/06/2008 foi lavrado competente Termo de Início de Fiscalização, encaminhado ao estabelecimento matriz da importadora, CNPJ 01.732.373/0001-10, à Av. São Paulo, 172, sala 822, Ed. Aspen Park Trade Center, Zonal, Maringá, PR, com ciência por via postal em 18/06/2008, através do qual foi convalidado o Termo de Intimação Fiscal lavrado em 07/12/2007, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo nº 0615100-2007-00280-9 e elementos correlatos.

Conforme constatado, o estabelecimento filial CNPJ final 0005, localizado em Maceió, encontra-se INEXISTENTE DE FATO, e foi constituído à época apenas para aproveitar o benefício previsto na legislação estadual alagoana para compensar débitos tributários com créditos de precatórios adquiridos com deságio. Em nenhum momento as mercadorias transitavam pelo estabelecimento alagoano constituído.

Pelo princípio da unicidade da personalidade jurídica e pela impossibilidade fática do procedimento fiscal ser realizado no estabelecimento importador declarado, todo o procedimento fiscal foi desenvolvido no estabelecimento matriz da importadora, localizado em Maringá, PR.

6.2 Dos Termos de Intimação e Respostas – POLIMPORT

O Mandado de Procedimento Fiscal 0615100.2007.00280-9, que determinou a execução do procedimento fiscal junto à empresa POLIMPORT COMERCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 00.436.042/0001-70, foi emitido em 7 de agosto de 2007.

Determinado o procedimento fiscal, foi lavrado em 08/08/2007, com ciência pessoal na mesma data, o Termo de Início de Fiscalização, através do qual a empresa fiscalizada foi intimada a apresentar, no prazo de 10 dias, a documentação abaixo relacionada e prestar maiores esclarecimentos a respeito das operações realizadas, relativamente aos períodos base de 2002 a 2007:

- 1) Cópias autenticadas dos RG, do responsável legal e dos demais sócios perante o CNPJ;*
- 2) Documentos de constituição da empresa e respectivas alterações devidamente registradas na Junta Comercial, bem como declaração deste órgão da última alteração contratual;*
- 3) Contratos firmados junto aos exportadores e/ou fabricantes das mercadorias importadas;*
- 4) Relação das pessoas físicas ou jurídicas, no Brasil e no exterior, responsáveis pelas transações comerciais, com indicação dos respectivos responsáveis legais, endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos;*
- 5) Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que transacionam mercadorias de origem estrangeiras, onde foram assentados os referidos registros: a) Caixa ou Diário Contábil e Razão; b) Registro de Entradas; c) Registro de Saídas; d) Registro de Inventário; e e) Registro de Apuração do IPI e do ICMS;*
- 6) 1ª via original das Notas fiscais de entradas de mercadorias de origem estrangeira;*
 - a) Comprovar com documentação hábil e idônea a efetividade das operações acima (cópias dos comprovantes: de pagamento, de recebimento e de registro da entrada das mercadorias, razão contábil de contas correntes de fornecedores, demais comprovantes, etc.);*
- 7) 1ª via original das Notas fiscais de saídas de mercadorias de origem estrangeira;*
- 8) Outros documentos, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários para comprovação da movimentação física e contábil das mercadorias objeto do benefício fiscal. (Disponibilizar).*

Nesta oportunidade ao contribuinte, que se fez representar pelo Gerente do Estabelecimento Sr. Radyr Romano Pontes CPF 072.239.178-60 e pelo Contador Fabiano Ferreira Campos CRC-MG 55.162, quando lhes fora solicitado a prestarem os seguintes esclarecimentos, dentre outras orientações prestadas:

(...)

No dia 17 de outubro de 2007 o contribuinte apresentou os seguintes documentos:

**A INSPETORIA DA RECEITA FEDERAL - BH
PROTOCOLO DE ENTREGA**

Em atendimento à solicitação do Termo de início de ação fiscal n.º 0615100.2007.00280-9, segue:

- 1) *Cópias autenticadas dos RG, do responsável legal e dos demais sócios perante o CNPJ;*
 - 2) *Documentos de constituição da empresa e respectivas alterações devidamente registradas na Junta Comercial, bem como declaração deste órgão na última alteração contratual*
 - 3) *Contratos firmados junto aos exportadores e/ou fabricantes das mercadorias importadas, (contrato da empresa Santa Fé);*
 - 4) *Relação das pessoas físicas, no Brasil e no exterior, responsáveis pelas transações comerciais, com indicação dos respectivos responsáveis legais, endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos (Carlos Marcos de Oliveira Neto, residente na Av. Vicente de Carvalho, 19 - apt.º 13, Boqueirão, Santos - SP. Cep: 11045-500, fone: (11) 3388-0428, fax: (11) 3388-0001, e-mail: carlos.neto@polishop.com.br);*
 - 5) *Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que transacionam mercadorias de origem estrangeiras, onde foram assentados os referidos registros:*
 - a) *Caixa ou Diário Contábil e Razão (Estão sendo utilizados em fiscalização conforme cópia de notificação em anexo)*
 - b) *Registro de Entradas: 2002 a 2005, (cnpj: 00.436.042/0002-50, arquivos magnéticos - cd I), cnpj: 00.436.042/0021-13 - cd II*
Registro de Entradas do ano de 2006, cnjps: 00.436.042/0001-70 e 00.436.042/0021 arquivos magnéticos - cd III
 - c) *Registro de Saídas:*
2002 a 2005, (cnpj: 00.436.042/0002-50, arquivos magnéticos - cd I), cnpj: 00.436.042/0021-13 - cd II
 - d) *Registro de Inventário: (Está sendo utilizado em fiscalização conforme cópia de notificação em anexo)*
 - e) *Registro de Apuração de ICMS:*
2002 a 2005, cnpj: 00.436.042/0002-50
2002 a 2005, cnpj: 00.436.042/0021-13
2002 a 2005, cnpj: 00.436.042/0001-70
Registro do IPI (não temos)
 - 6) *1ª via original das Notas fiscais de entradas de mercadorias de origem estrangeira:*
2006, cnpj: 00.436.042/0001-70, (já enviadas)
2006, cnpj: 00.436.042/0021-13, (estamos enviando)
 - 7) *1ª via original das Notas fiscais de saídas de mercadorias de origem estrangeira (estaremos enviando);*
 - 8) *Outros documentos: Notificação DRT/14-nf.3 (em anexo)*
- Sem mais,*
POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Leônidas de Alcântara Braga - CPF: 049.500.288-71

Novamente no dia 29 de outubro de 2007 o contribuinte encaminhou os seguintes documentos:

29 de Outubro de 2007.

INSPETORIA DA RECEITA FEDERAL - BH
PROTOCOLO DE ENTREGA

Em atendimento à solicitação do Termo de início de ação fiscal nº. 0615100.2007.00280-9, segue:

6) 1ª via original das Notas fiscais de entradas de mercadorias de origem estrangeira:

Empresas que realizaram compras no ano de:

2002 - cnpj: 00.436.042/0001-70;

2003 - cnpj: 00.436.042/0001-70

cnpj: 00.436.042/0002-50

2004 - cnpj: 00.436.042/0001-70

cnpj: 00.436.042/0002-50

2005 - cnpj: 00.436.042/0001-70 (janeiro a julho)

cnpj: 00.436.042/0002-50 (janeiro a dezembro)

cnpj: 00.436.042/0021-13 (junho a Dezembro)

2006 - cnpj: 00.436.042/0001-70 (notas já enviadas)

cnpj: 00.436.042/0002-50 (janeiro a agosto)

cnpj: 00.436.042/0021-13 (janeiro a agosto - notas já enviadas)

cnpj: 00.436.042/0046-71 (setembro a dezembro)

2007 - cnpj: 00.436.042/0001-70 (janeiro e fevereiro -matriz S.Paulo)

cnpj: 00.436.042/0002-50 (março a outubro)

cnpj: 00.436.042/0046-71 (janeiro e fevereiro - filial Varginha)

cnpj: 00.436.042/0001-70 (março a outubro - matriz Varginha)

cnpj: 00.436.042/0008-46 - (agosto a outubro)

8) Outros documentos: Notificação DRT/14-nf.3

Segue relação das empresas que comercializam os produtos comprados no item 6. em anexo:

POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Leônidas de Alcântara Braga - CPF: 049.500.288-71

Da análise dos documentos apresentados e objetivando a verificação do cumprimento das obrigações de natureza contábil-fiscal relacionadas às mercadorias de origem estrangeira, apreendidas conforme TERMO DE APREENSÃO DE MERCADORIAS ESTRANGEIRAS Nº 01 POLIMPORT/06, lavrado em 16/08/2006, conforme TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N.º 04 0615100.2007.00280-9 e N.º 05 0615100.2007.00280-9 de 28-11-2007; em diligência aos estabelecimentos POLIMPORT, CNPJ: 00.436.042/0002-50 à Rua Santa Mônica, 901/931 e CNPJ: 00.436.042/0011-41 à Rua Santa Mônica, 73, onde se encontravam as mercadorias objeto da Ação Fiscal; - intimamos o responsável legal dos Estabelecimentos da empresa a apresentar a esta Fiscalização, no prazo **IMEDIATO**, documentação abaixo relacionada e arquivos magnéticos relativos aos registros das movimentações e operações relacionadas às mercadorias apreendidas, bem como, das movimentações objeto das decisões judiciais que autorizam a movimentação destas

em 29/09/2007 e de 04/07/2007 do Juízo da 03ª VF Criminal e JEF Criminal de Curitiba (Petição Nº 2007.70.00.016720-1/PR):

- 1) Cópias autenticadas do RG do responsável legal pelo estabelecimento e instrumento de procuração;
- 2) Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que movimentaram as mencionadas mercadorias, onde foram assentados os referidos registros: a) Registro de Entradas; b) Registro de Saídas; c) Registro de Inventário; e d) Registro de Apuração do IPI e do ICMS;
- 3) 1ª via original das Notas fiscais de aquisição das referidas mercadorias de origem estrangeira;
- 4) 1ª via original das Notas fiscais de entradas e/ou saídas das mercadorias dos estabelecimentos onde permanecem ou transitaram;
- 5) Adicionalmente deverão ser apresentados, EM FORMATO DE PLANILHA ELETRÔNICA OU BANCO DE DADOS, os registros de estoque (inventário) das mercadorias apreendidas: a) Os seguintes campos são imprescindíveis para identificação e valoração das mercadorias apreendidas: NF de Entrada, Data, Descrição, NCM, Quantidade, Valor Unitário em R\$, Valor Total em R\$, IPI, ICMS, Origem, Fabricante, outras.
- 6) Caso utilize sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, deverão ser apresentados ainda os respectivos arquivos digitais e sistemas, no prazo de 10 (dez) dias, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de Outubro de 2001 que dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas.
- 7) Na hipótese de o contribuinte não possuir qualquer um dos elementos acima solicitados, deverá apresentar justificativa por escrito: - NA RESPOSTA A FISCALIZADA DEVERÁ MANIFESTAR-SE EM RELAÇÃO A TODOS OS ITENS ENUMERADOS ACIMA.
- 8) Ressalte-se ainda o disposto no RIPI/2002, abaixo transcrito: Art. 440. Caracterizará embargo à fiscalização a recusa ao atendimento, pelas pessoas e entidades mencionadas nos arts. 431, 435, 437, e 438, das disposições neles contidas.

No dia 07 de dezembro de 2007, o contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal N.º 04 0615100.2007.00280-9:

São Paulo, 07 de Dezembro de 2007.

Em atendimento à solicitação do Termo de intimação fiscal n.º 04-0615100.2007.00280-9, segue:

1) Cópias autenticadas do RG, do responsável legal do estabelecimento e instrumento de procuração;

2) Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que movimentaram as mencionadas mercadorias, onde foram assentados os referidos registros:

a) Registros de Entradas:

ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0021-13)

ano de 2007 (cnpj: 00.436.042/0002-50) - (1 encadernado e outro, listado)

b) Registros de Saídas:

ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0021-13)

ano de 2007 (cnpj: 00.436.042/0002-50)

c) Registro de Inventário (serão enviados posteriormente)

d) Registro de Apuração do IPI (não temos) e do Icms:

ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0021-13)

3) 1ª Via original das Notas Fiscais de aquisição das referidas mercadorias de origem estrangeira; (notas enviadas em 29/10/2007 e 17/11/2007), conforme protocolo anexo.

4) 1ª Via original das Notas Fiscais de entradas e/ou saídas das mercadorias dos estabelecimentos onde permanecem ou transitaram;

estamos enviando notas de Remessa de armazenamento, com a numeração: de 9357 a 9500, de 20/10/06 a 06/11/06 (notas encadernadas) e notas com a numeração:

9501 a 9697 de 06/11/06 a 23/11/06 (2ªs. vias originais-nosso arquivo) retorno de armazenamento (notas de Prologística Transp. E Dist. Ltda de 17/08 a 06/09/06 e transferências filial com o cnpj: 00.436.042/0021-13 (1ªs vias das notas fiscais com a numeração: 9705 a 9769 de 17/08 a 06/09/07)

N

5) Adicionalmente, estamos apresentando, em formato de planilha eletrônica, os registros de estoque (inventário) das mercadorias apreendidas:

a) Os seguintes campos estão preenchidos: NF de entrada, data, descrição, quantidade, valor unitário em R\$, valor total em R\$, icms, origem e fabricante.

6) Utilizamos o sistema de processamento eletrônico de dados para escriturar livros e elaborar documentos de natureza contábil e fiscal

7) Ok.

Sem mais,

POLIMPORTE EXPORTAÇÃO LTDA.

Leônidas de Alcântara Braga

CPF: 049.500.288-71

Também no dia 07 de dezembro de 2007 o contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal N.º 05 0615100.2007.00280-9 de 28-11-2007:

São Paulo, 07 de Dezembro de 2007.

...
Em atendimento à solicitação do Termo de intimação fiscal nº 05-0615100.2007.00280-9, segue:

- 1) Cópias autenticadas do RG, do responsável legal do estabelecimento e instrumento de procuração;
- 2) Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que movimentaram as mencionadas mercadorias, onde foram assentados os referidos registros:
 - a) Registros de Entradas, ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0011-41)
 - b) Registros de Saídas:
ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0011-41)
 - c) Registro de Inventário (serão enviados posteriormente)
 - d) Registro de Apuração do IPI (não temos) e do Icms:
ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0021-13)
ano de 2007 (cnpj: 00.436.042/0002-50)
- 3) 1ª Via original das Notas Fiscais de aquisição das referidas mercadorias de origem estrangeira; (notas enviadas em 29/10/2007 e 17/10/2007), conforme protocolo anexo
- 4) 1ª Via original das Notas Fiscais de entradas e/ou saídas das mercadorias dos estabelecimentos onde permanecem ou transitaram; (o cnpj: 00.436.042/0021-13).

5) Adicionalmente, estamos apresentando, em formato de planilha eletrônica, os registros de estoque (inventário) das mercadorias apreendidas:

a) Os seguintes campos estão preenchidos: NF de entrada, data, descrição, quantidade, valor unitário em R\$, valor total em R\$, icms, origem e fabricante.

6) Utilizamos o sistema de processamento eletrônico de dados para escriturar livros e elaborar documentos de natureza contábil e fiscal

7) Ok

Sem mais,

POLIMPORT E EXPORTAÇÃO LTDA.

Leônidas de Alcantara Braga

CPF: 049.500.288-71

Da análise dos documentos apresentados, uma vez mais, as respostas não foram satisfatórias, para confirmar a regular importação das mercadorias, ou mesmo sua regular aquisição no mercado interno, objetivando a verificação do cumprimento das obrigações de natureza contábil-fiscal relacionadas às mercadorias de origem estrangeira, apreendidas conforme TERMO DE APREENSÃO DE MERCADORIAS ESTRANGEIRAS Nº 01 POLIMPORT/06, lavrado em 16/08/2006, conforme TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N.º 05 0615100.2007.00280-9, decidimos proceder diligências nos principais estabelecimentos fornecedores, para confirmar com documentação hábil a efetividade das operações.

Sendo assim, concluímos pela proposição da aplicação da pena de perdimento das mercadorias de origem estrangeira apreendidas conforme TERMO DE APREENSÃO DE MERCADORIAS ESTRANGEIRAS Nº 01 POLIMPORT/06, lavrado em 16/08/2006, conforme PAF 10611.000767-2008-60.

Os Termos e respostas acima especificados encontram-se no ANEXO VI do presente.

6.3 Da Diligência fiscal no depósito da empresa POLIMPORT

Em 28 de novembro de 2007, lavramos competente TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 05 0615100.2007.00280-9, com ciência pessoal na mesma data durante procedimento de diligência fiscal aos estabelecimentos da empresa POLIMPORT, CNPJ 00.436.042/0002-50 à Rua Santa Mônica, 901/931 e CNPJ 00.436.042/0011-41 à Rua Santa Mônica, 73, onde se encontravam as mercadorias objeto da Ação Fiscal, através do qual intimamos o responsável legal dos Estabelecimentos da empresa a apresentar a esta Fiscalização, no prazo imediato, documentação já relacionada no item 6.2 do presente relatório e arquivos magnéticos relativos aos registros das movimentações e operações relacionadas às mercadorias apreendidas, bem como, das movimentações objeto das decisões judiciais que autorizam a movimentação destas em 29/09/2006

e de 04/12/2007 do Juízo da 03ª VF Criminal e JEF Criminal de Curitiba (Petição Nº 2007.70.00.015720-1/PR).

O contribuinte foi cientificado dos termos representado pelo Advogado Sr. Eduardo Luiz Rodrigues, CPF 090.679.518-46.

Na referida diligência fiscal, constatamos a existência física nos estabelecimentos da empresa diligenciada de grande quantidade de mercadorias com as mesmas características físicas das mercadorias apreendidas.

6.4 Dos Termos de Intimação e Respostas – MERCOTEX

Em 4/12/2007, acobertado pelo Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo n.º 0615100-2007-00280-9, comparecemos à Rua Comendador Francisco de Amorim Leão, 240A – Sala 38 – Farol – Maceió – AL – CEP 57057-780, no endereço informado à Secretaria da Receita Federal do Brasil como sendo sede do estabelecimento CNPJ: 01.732.373/0005-43 da empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA, onde foi lavrado o TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL Nº 02 0615100.2007.00280-9-Extensivo, onde constatamos que:

"1- Que o Contribuinte Diligenciado: MERCOTEX DO BRASIL LTDA; C.N.P.J.: 01.732.373/0005-43, esteve estabelecido à Rua Comendador Francisco de Amorim Leão, 240A – Sala 38 – Farol – Maceió – AL – CEP 57057-780, conforme contrato de locação em anexo apresentado pelo Representante do Locador o Sr. JOSÉ DE FREITAS LINS, cujo Locador era a AQUITETO ARQ. AMBIENT. ENG. E REPRESENTAÇÃO, LTDA., entregou a sala em novembro de 2006;

2- Que o Contribuinte Diligenciado aqui operou desde maio de 2004, para beneficiar-se da utilização dos Créditos de Precatórios Alimentares de Funcionários Públicos Estaduais para fins de compensação judicial com o ICMS devido em suas operações; (grifei)

3- Que nestes termos apresenta cópias dos contratos de Locação, controles das taxas condominiais vencidas e à guisa de exemplo das operações com precatórios, cópia de uma petição inicial e do instrumento de cessão de Direitos Creditórios, celebrados pelo Contribuinte Diligenciado;"

Em 07/12/2007, tendo em vista a não localização da filial 0005 no endereço informado à Receita Federal do Brasil, lavramos competente Termo de Intimação Fiscal em nome do estabelecimento matriz da importadora, CNPJ 01.732.373/0001-10, e encaminhamos por via postal à Av. São Paulo, 172, sala 822, Ed. Aspen Park Trade Center, Zona 1, Maringá, PR, no endereço

informado, à Receita Federal do Brasil, com ciência por via postal em 27/12/2007, através do qual a importadora foi intimada a apresentar, no prazo de 5 dias, a documentação abaixo relacionada e prestar maiores esclarecimentos a respeito das operações realizadas, relativamente aos períodos base de 2004 a 2007:

- 1) Cópias autenticadas dos RG, do responsável legal e dos demais sócios perante o CNPJ;
- 2) Documentos de constituição da empresa e respectivas alterações devidamente registradas na Junta Comercial, bem como declaração deste órgão da última alteração contratual;
- 3) Em relação a cada operação de importação abaixo relacionada, apresentar cópias completas e legíveis acompanhadas dos respectivos originais dos seguintes documentos (ou cópias autenticadas):
 - (a) Extrato da DI e da(s) respectiva(s) retificação(ões) de importação, se houver;
 - (b) Conhecimento de Transporte Internacional;
 - (c) Fatura Comercial;
 - (d) Nota Fiscal de Entrada.

05/0165568-3	05/0176389-3	05/0375245-7	05/0375247-3	05/0375248-1
05/0375249-0	05/0393676-0	05/0393677-9	05/0414807-3	05/0438435-4
05/0451097-0	05/0486362-7	05/0514217-6	05/0613844-0	05/0616729-6
05/0616730-0	05/0616778-4	05/0616779-2	05/0618024-1	05/0628698-8
05/0628907-3	05/0631684-4	05/0631685-2	05/0638726-1	05/0638736-9
05/0638743-1	05/0655390-0	05/0656226-8	05/0656228-4	05/0656229-2
05/0658957-3	05/0661437-3	05/0680668-0	05/0705794-0	05/0705796-6
05/0705797-4	05/0706731-7	05/0723228-8	05/0723229-6	05/0725576-8
05/0737908-4	05/0740244-2	05/0771382-0	05/0837609-7	05/0838735-8
05/0838737-4	05/0843716-9	05/0873723-5	05/0878677-5	05/0878679-1
05/0878680-5	05/0879504-9	05/0883363-3	05/0903656-7	05/0903661-3
05/0913438-0	05/0946767-3	05/0974506-1	05/1017955-4	05/1022512-2
05/1033609-9	05/1084276-8	05/1165213-0	05/1165214-8	05/1213699-2
05/1219100-4	05/1220878-0	05/1262514-4	05/1280791-9	05/1301595-1
05/1305028-5	05/1338709-3	05/1338710-7	05/1407039-5	06/0039910-3
06/0039911-1	06/0051676-2	06/0056665-4	06/0085950-3	06/0167789-1
06/0174049-6	06/0178947-9	06/0203954-6	06/0227773-0	06/0236453-6
06/0271609-2	06/0283147-9	06/0284344-2	06/0296373-1	06/0326281-8
06/0326711-9	06/0336290-1	06/0341594-0	06/0341761-7	06/0358281-2
06/0359135-8	06/0376871-1	06/0380160-3	06/0406497-1	06/0416280-9
06/0552801-7	06/0552802-5	06/0552803-3	06/0566325-9	06/0650318-2
06/0664031-7	06/0664168-2	06/0710564-4	06/0731134-1	06/0734892-0
06/0774323-3				

- 4) Referente a cada operação de importação acima relacionada, apresentar cópias completas e legíveis acompanhadas dos respectivos originais das **notas fiscais de saída** das mercadorias (ou cópias autenticadas), ou identificar o local onde as mesmas encontram-se depositadas, no caso de mercadorias que ainda não foram comercializadas até a presente data;
- 5) Relação das pessoas físicas ou jurídicas, no Brasil e no exterior, responsáveis pela transações comerciais, com indicação dos respectivos responsáveis legais, endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos;
- 6) No caso de importações realizadas por conta e ordem de terceiros, declarar qual foi o real adquirente das mercadorias, informando seus dados completos inclusive as pessoas, encarregadas das operações comerciais (endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos), apresentando os contratos firmados entre as partes (importador e adquirente). Para atendimento do presente item, destacamos as seguintes observações:

- (a) *Sujeitar-se-á à aplicação de pena de perdimento a mercadoria importada na hipótese de inserção de informação que não traduza a realidade da operação, seja no contrato de prestação de serviços apresentado para efeito de habilitação, seja nos documentos de instrução da DI de que trata o art. 3º (art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966); na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros (art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002). A aplicação da pena de que trata este artigo não elide a formalização da competente representação para fins penais, relativamente aos responsáveis, nos termos da legislação específica (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, e Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).*
- (b) *A prestação de informações com inexatidão ou falsidade constitui crime contra a Ordem Tributária, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.*

Em 18/12/2007, o contribuinte protocolou na DRF/Maringá-PR, requerimento para prorrogação de prazo para atendimento do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 07/12/2007, o qual foi deferido.

Em 14/02/2008, acompanhado do Memorando nº.064/DRF/BHE/Gabin datado de 12/02/2008, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte encaminhou Memo nº.32/08 de 29/01/2008 da DRF/Maringá, acompanhado de requerimento e uma caixa de documentos referente ao MPF nº. 0615100-2007-00280-9 da empresa MERCOTEX. Ressalte-se que os documentos encaminhados não foram relacionados e não foram acompanhados de protocolo de recebimento.

Em 13 de fevereiro de 2008, a Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil 9ª Região Fiscal emitiu o Mandado de Procedimento Fiscal 0910500-2008-00086-0, determinando a execução do procedimento fiscal junto ao contribuinte MERCOTEX DO BRASIL LTDA, CNPJ 01.732.373/0001-10 (estabelecimento matriz do importador).

Em 13/06/2008 lavramos competente Termo de Início de Fiscalização, com ciência por via postal em 18/06/2008, através do qual convalidamos o Termo de Intimação Fiscal lavrado em 07/12/2007, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo nº.0615100-2007-00280-9 e elementos correlatos.

Os Termos e requerimentos acima especificados encontram-se no ANEXO VII do presente.

Os elementos apresentados pela empresa MERCOTEX vinculados às DI's relacionadas no item 7.2 do presente relatório encontram-se no ANEXO VIII do presente.

Além disso, deve ser destacado o momento em que diversas provas foram obtidas:

DA OPERAÇÃO DILÚVIO

A OPERAÇÃO DILUVIO consiste de um conjunto de procedimentos adotados pela Polícia Federal e pela Receita Federal, devidamente amparados por autorizações judiciais, com vistas a identificar pessoas e empresas envolvidas na prática de fraudes aduaneiras e tributárias. Trata-se de um conjunto de empresas constituídas, em sua maioria, em nome de interpostas pessoas, que atuavam, de forma dissimulada, como

importadores ou como distribuidores de mercadorias importadas, mas que de fato serviam apenas de anteparo e de escudo para ocultar os reais adquirentes destas mercadorias, estes sim, reais importadores que adquiriam mercadorias de seus efetivos fornecedores no exterior, mas que nunca figuravam como importadores, tampouco como adquirentes, perante os controles administrativos e aduaneiros.

Durante o período de investigação constatou-se a existência dessa organização criminosa bem como identificou-se a maioria dos intervenientes, especialmente os controladores do esquema e seus principais beneficiários (clientes adquirentes de fato das mercadorias estrangeiras). Ainda nesta etapa, além da ocultação dos reais adquirentes, foi também possível comprovar a prática de inúmeras outras fraudes relacionadas com o comércio exterior, tais como subfaturamento dos preços declarados, simulação de operações comerciais, falsificação de documentos remessa de divisas ao exterior à margem do controle legal, geração de créditos tributários fraudulentos, corrupção de servidores públicos.

No dia 16 de agosto de 2006 foi deflagrada a parte ostensiva da Operação Dilúvio, tendo sido realizadas centenas de diligências em diversos endereços comerciais e residenciais, localizados em oito Unidades da Federação e no Exterior, com vistas a localizar e apreender documentos que permitissem comprovar as fraudes praticadas.

Nesta operação, que envolveu a participação de quase 2000 servidores da Polícia Federal e da Receita Federal, houve a apreensão de grande quantidade de documentos, meios magnéticos e mercadorias, assim como a realização da prisão de mais de uma centena de pessoas.

Os elementos apreendidos (documentos, meios magnéticos e objetos) foram todos remetidos para Curitiba/PR, tendo sido disponibilizados pela Justiça Federal daquela cidade para fins de procedimentos fiscais da Secretaria da Receita Federal, conforme Decisão Judicial dos Autos nº 2006.70.00.022435-6, de 14/09/2006, em atendimento ao Ofício nº 1033/2006-DPF/PGA/PR, de 12/09/2006.

Em 05 de dezembro de 2006, por meio da Portaria SRF nº 1.211, foi Constituída uma equipe para análise e preparo das ações fiscais referentes às empresas envolvidas nas operações de comércio exterior realizadas irregular e fraudulentamente. Esta equipe, sediada em Curitiba, procedeu à triagem e seleção dos documentos e arquivos magnéticos de interesse fiscal, assim como, à formalização de dossiês para serem remetidos às unidades de fiscalização.

Cópia do Memorando nº 04/2007, que encaminha cópia da Decisão Judicial dos Autos nº 2006.70.00.022435-6, de 14/09/2006, em atendimento ao Ofício nº 1033/2006-DPF/PGA/PR, de 12/09/2006, que autoriza o uso dos documentos apreendidos para fins de procedimentos fiscais da Secretaria da Receita Federal, encontram-se às fls. 112 a 118 do presente.

Cópia do Memorando nº 14/2008 da Equipe Especial de Análise e Preparo da Ação Fiscal - Portaria SRF nº 1172/2006, que encaminha as informações obtidas pela triagem das mídias digitais dos dispositivos magnéticos apreendidos no curso da Operação Dilúvio, bem como cópia do Memorando nº 958/07 do Setor Técnico-Científico do DPF/PR encaminhando Laudo Pericial nº 1857/07, de Exame de Dispositivo de Armazenamento Computacional (HD), encontram-se às fls. 119 a 126 do presente.

Como se depreende da narrativa fiscal acima, **antes** da deflagração da Operação Dilúvio, na qual foram apreendidos os documentos que o Recorrente entende serem provas ilícitas por derivação, **já estava em curso** uma investigação da Receita Federal, e **“Durante o período de investigação** constatou-se a existência dessa organização criminosa bem como identificou-se a maioria dos intervenientes, (...). **Ainda nesta etapa,** além da ocultação dos reais adquirentes, foi também possível comprovar a prática de inúmeras outras fraudes relacionadas

com o comércio exterior, tais como subfaturamento dos preços declarados, simulação de operações comerciais, falsificação de documentos remessa de divisas ao exterior à margem do controle legal, geração de créditos tributários fraudulentos, corrupção de servidores públicos”.

Foi justamente a partir desta investigação que a Receita Federal e a Polícia Federal apuraram elementos robustos de autoria e materialidade suficientes para que a Justiça Federal autorizasse as interceptações telefônicas, decisão esta que permanece válida, pois somente foram anuladas as interceptações realizadas após o 60º dia.

Deve ser ressaltado que este Relatório de Auditoria Fiscal foi lavrado em 03/09/2009 (fl. 111), enquanto a decisão do STJ no HC 142.045/PR, ocorreu com o julgamento em 15/04/2010 e a publicação no DJe em 28/06/2010, ou seja, ainda não se tinha conhecimento sobre a possibilidade de invalidação das provas, o que afasta qualquer eventual alegação de tentativa de alterar a cronologia dos fatos.

Da narrativa acima depreende-se que os auditores-fiscais realizaram diversas e minuciosas investigações, expediram diversas intimações fiscais, obtiveram farta documentação comprobatória das operações, bem como várias diligências *in loco*, sempre amparadas por Mandados de Procedimento Fiscal expedidos pelo Inspetor da Receita Federal, de forma totalmente independente dos Mandados de Busca e Apreensão expedidos pelo Poder Judiciário.

No entanto, como seria de se esperar, até mesmo pelo dever das autoridades fazendárias de juntar aos autos todos os elementos de prova que possam esclarecer os fatos, foram solicitadas ao Poder Judiciário as provas colhidas nos procedimentos realizados pela Polícia Federal e pelo MPF. Isso **não significa que TODAS** as provas apresentadas pelo Fisco foram obtidas **exclusivamente** em decorrência das interceptações telefônicas pois, como demonstrado à exaustão, o Fisco possui uma extensa gama de fontes de produção probatória, as mesmas utilizadas em centenas de outros processos referentes a interposição fraudulenta e subfaturamento nas importações.

A seguir, transcrevo o pedido de compartilhamento de provas realizado pela Polícia Federal **na data de 12/09/2006**, às fls. 114/116:

Excelentíssimo Senhor Juiz Federal,

O DEPARTAMENTO DE POLICIA FEDERAL, por meio do Delegado de Policia Federal subscrito, visando instruir o procedimento supra, com fundamento nos artigos 6º, incisos II, III e VII, 268 e seguintes do Código de Processo Penal, e nos fatos apresentados nos autos a esse Douto Juízo, vem respeitosamente perante Vossa Excelência expor e ao final requerer o que se segue:

A investigação denominada de DILÚVIO culminou com interceptações telefônicas e telemáticas e com a apreensão de farto material probatório que servirá para instruir a *persecutio criminis*.

Desde o início da investigação, a Receita Federal, mediante autorização judicial, vem acompanhando o processo criminal diverso, incluindo a análise das interceptações e documentos, e elaborando relatórios que serviram para instruir tal procedimento.

A análise dessas informações, por demandar conhecimento técnico bastante específico, em especial, os relativos a atividades do comércio exterior e seus reflexos tributários,

estão afeitos às competências da Secretaria da Receita Federal e a assistência dos servidores públicos deste órgão foi e está sendo extremamente necessária e oportuna.

Dada a necessidade de analisar todas as operações realizadas, descritas nas interceptações e nos documentos apreendidos, com maior celeridade possível, tanto para instrução penal quanto para subsidiar procedimentos administrativos fiscais e correicionais da Receita Federal, esta autoridade policial representa a Vossa Excelência para que:

1. AUTORIZE **a continuidade da troca de informações** cobertas pelo sigilo fiscal e bancário de dados administrados pela Secretaria da Receita Federal para a instrução deste inquérito policial em relação a todos os alvos investigados e Aqueles que por ventura venham a ser identificados durante a análise da documentação apreendida;

2. AUTORIZE **a Secretaria da Receita Federal a ter acesso e extrair cópias dos depoimentos/interrogatórios colhidos, dos elementos arrecadados nas buscas e das informações obtidas na investigação, incluindo as interceptações telefônicas e telemáticas**, para fins de instrução de procedimentos administrativos fiscais de constituição de créditos tributários e de apreensão de mercadorias, tudo sob o controle e supervisão da Polícia Judiciária e do D. Representante do Ministério Público;

3. AUTORIZE **a Secretaria da Receita Federal, através da sua Corregedoria Geral, a ter acesso e extrair cópias** dos depoimentos/interrogatórios colhidos e dos elementos arrecadados nas buscas, para fins de instrução de procedimentos administrativos disciplinares, mais uma vez, tudo sob o controle e supervisão da Polícia Judiciária e do D. Representante do Ministério Público.

Como afirmado pela autoridade policial, a participação da Receita Federal na investigação **ocorreu desde o seu início**, acompanhando o processo criminal e “*elaborando relatórios que serviram para instruir tal procedimento*”, qual seja, a interceptação. Assim, como dito anteriormente, a interceptação telefônica foi autorizada pela Justiça com base em fortes indícios de autoria e de materialidade, com base nos relatórios elaborados pelo Fisco.

Vejamos agora, os fundamentos da autorização judicial concedida em resposta a este pleito, à fl. 117:

Autos nº 2006.70.00.022435-6

A autoridade policial representou pela autorização para acesso a informações fiscais e bancárias disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal, bem como para que o órgão fazendário possa acessar as provas produzidas no curso da Operação Dilúvio para instruir procedimentos administrativos fiscais e procedimentos administrativos disciplinares.

As investigações revelaram a existência de uma complexa rede de empresas utilizadas para operações de importação de mercadorias subfaturadas com o fim de iludir tributos federais. Para a consecução de seus atos, os reais administradores das pessoas jurídicas contavam com a participação de servidores da própria Receita Federal.

Diante desses indícios foram determinadas interceptações telefônicas ao longo de aproximadamente um ano, ocasionando expressiva quantidade de diálogos na interceptação. Também foi ordenada busca e apreensão de bens, mercadorias e documentos relacionados a operações de comércio exterior das empresas envolvidas que culminou com a arrecadação de vultosa prova documental.

Tenho que a representação merece acolhimento.

Como se verifica do relato judicial, os indícios que levaram à determinação das interceptações telefônicas são resultado de investigações que revelaram “a existência de uma complexa rede de empresas utilizadas para operações de importação de mercadorias subfaturadas com o fim de iludir tributos federais” e que “Para a consecução de seus atos, os reais administradores das pessoas jurídicas contavam com a participação de servidores da própria Receita Federal”.

Logo, resta evidente que **a investigação se encontrava em estágio avançado quando do pedido para a realização das interceptações telefônicas**, como exige a legislação de regência (existir indícios de autoria e de materialidade), com amplo conhecimento do esquema de subfaturamento, participação de complexa rede de empresas e de servidores da própria Receita Federal. Vejam que ao se referir a “os reais administradores das pessoas jurídicas”, a autoridade judicial deixou claro em seu relatório que a ocultação dos reais importadores (logo, presente a interposição fraudulenta de terceiros) também já era de conhecimentos das autoridades e foi um dos fundamentos para o pedido de realização das interceptações telefônicas.

Quanto à possibilidade de aplicação das normas dispostas no art. 157 do CPP no âmbito cível/tributário, a doutrina se posiciona pela sua admissão, conforme lição de Fredie Didier Jr. *et alii*, na obra Curso de Direito Processual Civil, vol. 02, 11ª ed., 2016:

13.4.6 Exceções à proibição de prova ilícita por derivação. Art. 157 do Código de Processo Penal.

Há algumas exceções à proibição de prova ilícita por derivação.

As duas mais conhecidas são: a) derivação mediata (inexistência de nexo de causalidade): “a contaminação somente se refere às provas que efetivamente derivarem da prova ilícita. Aquelas outras provas que são independentes da prova ilícita não se tornam ilícitas pela sua simples presença no processo em que está a prova ilícita”; b) prova que seria obtida de toda forma (descoberta inevitável, inevitable discovery exception): segundo Marinoni e Arenhart, “como também reconhece a jurisprudência norte-americana, a prova, ainda que derivada de outra ilícita, não se torna imprestável se for ela, inexoravelmente, atingida por meios ilícitos”.

Os §§ 1º e 2º do art. 157 do Código de Processo Penal consagram expressamente essas exceções – **o dispositivo deve ser aplicado por analogia ao processo civil**: “§ 1º São também inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, salvo quando não evidenciado o nexo de causalidade entre umas e outras, ou quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras. § 2º Considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova”. **Nesse sentido, enunciado n. 301 do Fórum Permanente de Processualistas Civis: “Aplicam-se ao processo civil, por analogia, as exceções previstas nos §§ 1º e 2º do art. 157 do Código de Processo Penal, afastando a ilicitude da prova”.**

Na jurisprudência dos Tribunais Superiores, a aplicação da Teoria da Descoberta Inevitável e da Fonte Independente aos processos de natureza tributária e/ou administrativa é rotineira, como se pode observar no seguinte precedente:

a) Recurso Ord. em Mandado de Segurança nº 36.718/DF, Relator Min. ROBERTO BARROSO, publicação em 09/10/2020:

2. Na origem, o recorrente impugna sua demissão do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, efetivada pela Portaria nº 343, de 14.07.2011, editada pelo Ministro de Estado da Fazenda, tendo por fundamento os fatos apurados no Processo Administrativo Disciplinar (PAD) nº 10280.001805/2006-29. (...)

(...)

8. É o relatório. Decido.

9. Conheço do recurso, presentes os seus pressupostos. No mérito, no entanto, **nego-lhe provimento.**

10. A solução da questão jurídica trazida no presente recurso demanda a análise do quadro fático delimitado no acórdão impugnado, *vis a vis* à teoria dos frutos da árvore envenenada (*fruits of the poisonous tree*), que se funda no art. 5º, LVI, da Constituição Federal. De acordo com essa teoria, uma vez anulada uma prova obtida por meio ilícito, essa nulidade deve ser estendida às demais provas, supostamente lícitas e admissíveis, obtidas a partir da prova colhida de forma ilícita.

11. **A regra da exclusão das provas derivadas das ilícitas, todavia, comporta ao menos duas exceções** que foram introduzidas de forma expressa no ordenamento jurídico brasileiro: **(i) a fonte independente e (ii) a descoberta inevitável**, sendo a primeira delas relevante para o deslinde do presente caso. Nos termos do art. 157, § 2º, CPP, “considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova”.

12. A jurisprudência do STF, ao analisar e aplicar a exceção da fonte independente, estabeleceu standards para a exclusão de provas derivadas. Basicamente, **entende-se que somente devem ser invalidadas as provas que se revelem de todo indissociáveis da ilicitude inicial**. Em mais de um precedente foram analisadas hipóteses semelhantes ao caso dos autos, em que **a investigação foi iniciada com interceptação telefônica que foi posteriormente declarada nula, e ainda assim se declarou a validade do processo administrativo sancionador**, ao argumento de que os elementos de prova nele colhidos são considerados independentes, por se tratar de investigação autônoma. Veja-se:

(...)

14. Compulsando os autos, verifica-se que o impetrante não juntou o inteiro teor do Procedimento Administrativo Disciplinar que instruiu sua demissão. De todo modo, observa-se, no Relatório da Comissão Processante, juntado pela União, ter havido confissão do reclamante em relação à infração de valimento do cargo em proveito de outrem, fato suficiente a acarretar o ato demissório. A essa mesma conclusão chegou o órgão recorrido, que assentou que, **nada obstante a nulidade da prova emprestada, as conclusões do PAD se sustentariam em razão de outras provas colhidas naquele procedimento, aptas a ensejar a pena de demissão que ao final foi cominada**. Sobre esse ponto, assim restou consignado no voto condutor do acórdão recorrido:

(...)

20. Dessa orientação não divergiu o acórdão recorrido.

21. Diante do exposto, com fundamento no art. 21, § 1º, do RI/STF, nego seguimento ao recurso.

b) Recurso Especial nº 1.771.698/SP. Relator: Ministro Felix Fischer. Publicação em 18/12/2018:

Trata-se de recurso especial interposto por F. M. G., J. R. P. R., M. N. I., M. P. L. e M. A. S. (fls. 8.252-8.334, 8.447), com fundamento no art. 105, inciso III, alínea a, da Constituição da República, contra o v. acórdão prolatado pelo eg. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim ementado (fls. 7.451-7.455):

(...)

Nas razões do recurso especial, os recorrentes sustentam a violação dos seguintes dispositivos de lei federal:

a) art. 157, caput, e § 1º, do Código de Processo Penal, ao argumento de que o v. acórdão recorrido, **ao manter a condenação, olvidou que esta se lastreia em provas ilícitas, diante da ilicitude das interceptações telefônicas**, deferidas ao arripio do ordenamento jurídico vigente, bem como posterior utilização do material resultante desta (prova derivada);

(...)

É o relatório.

Decido.

(...)

A primeira questão a ser analisada cinge-se na alegada violação ao art. 157, caput, e § 1º, do Código de Processo Penal, ao argumento de que o acórdão recorrido, ao manter a condenação, olvidou que esta se lastreia em provas ilícitas, diante da ilicitude das interceptações telefônicas (...). O eg. Tribunal a quo assim se manifestou sobre o ponto (fls. 7.332-7.340):

(...)

Via de consequência, pedem, com fundamento no art. 5º, inc. LVI, da Constituição Federal; art. 157, caput e parágrafo 1º, do Código de Processo Penal, **sejam declaradas nulas todas as provas obtidas por meios ilícitos, assim como as que derivarem destas**, constantes da presente ação penal.

(...)

No entanto, muito embora a violação do sigilo fiscal e bancário das aludidas pessoas físicas e jurídicas investigadas tenha se dado de modo ilegal, ou seja, sem a imprescindível autorização judicial, **isso não tem o efeito de contaminar as demais provas**.

Isso porque, no meu sentir, **impõe-se, na espécie, a aplicação da descoberta inevitável, erigida pelo legislador como verdadeira restrição à doutrina da árvore dos frutos envenenados**.

Deveras, a disposição inseria no § 2º, do artigo 157, da Lei Processual Penal, permite que a prova derivada da ilícita possa ser utilizada, quando sua descoberta pelos meios regulares de investigação seria, à evidência, inevitável, **não se exigindo, no exercício do correspondente poder-dever, grau de certeza, mas de probabilidade**.

Vale destacar, por pertinente, que a "Operação Persona" originou-se de investigação iniciada aos 09/06/03, na Procuradoria da República em São Paulo, a partir da Representação Criminal, lastreada em dossiê elaborado por GENILSON LOURENÇO DE LIMA contra ERNANI BERTINO MACIEL, a quem aquele prestara serviços de informática.

Narra a inicial que haveria um complexo esquema de interposição fraudulenta, onde restaria estabelecida uma divisão de tarefas e responsabilidade entre os agentes envolvidos na consecução das diversas condutas relacionadas a tal rede, donde que seria possível a sua divisão em grupos, que embora desempenhando uma atividade específica dentro desta cadeia de exportação, importação e distribuição, atuam de forma integrada como se fossem vários setores de uma única empresa.

(...)

Nas palavras da acusação o "modelo de interposição fraudulenta utilizado pelo grupo permite aos reais intervenientes (real importador e encomendante) atuarem no comércio exterior sem sujeitar-se a qualquer controle exercido pela aduana, na figura da Receita Federal do Brasil - RFB. Todas as nacionalizações declaradas ao Fisco como importações por conta própria das empresas interpostas, e não como por conta e ordem de terceiros, ou por encomenda, como seria devido. Com isso, o real importador e encomendante permanecem ocultos ao Fisco" (fls. 12)

Ora, conforme bem destacado na peça acusatória, a importadora PRIME acabou sendo objeto de fiscalização da Receita Federal, diante do que a empresa ABC teria começado a ser utilizada como importadora do grupo reafirmando que o suporte econômico para essa empresa, assim como outras do esquema, viriam da MUDE, que pagaria e controlaria todas as fases de importação.

De efeito, a Receita Federal instaurou um procedimento, em 17 de outubro de 2005, em face da empresa PRIME TECNOLOGIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., voltado ao combate à interposição fraudulenta, com fundamento na IN 228 (art. 1º), por apresentar indícios de incompatibilidade entre o volume transacionado e a capacidade econômico-fiscal (vide consulta do processo administrativo nº 10314.000002/2006-12, no Apenso Encadernado ao Procedimento Criminal nº 2005.61.81.0092851, precisamente na parte de **Informação de Pesquisa e Investigação, da Receita Federal do Brasil, Coordenação Geral de Pesquisa e Investigação, Escritórios de Pesquisa e Investigação – 5ª e 8ª Região Fiscal,** Anexo II, Volume II, (fls. 238).

Conforme exsurge dos autos, **paralelamente à investigação iniciada feita pelo MPF, foram detectados indícios da suposta interposição fraudulenta, através da importadora PRIME, pela Receita Federal do Brasil, no exercício regular de fiscalização aduaneira.**

Há de se ter como provável, dessa maneira, que a autoridade competente da Receita Federal, culminaria, em algum momento, como corolário de seu poder-dever, por representar ao Ministério Público Federal e/ou à Polícia Federal para fins de apuração da possível prática de crimes contra a Ordem Tributária, inclusive o versado na espécie, em face dos responsáveis pela prática supostamente delituosa, de alguma maneira, vinculados àquela empresa.

De sua parte, os órgãos investigatórios, por certo, não se quedariam silentes e nem poderiam, vale dizer, instaurariam, por dever de ofício, os procedimentos de investigação, cujo desfecho seria a constatação dos fatos, tais como elencados na denúncia, **donde haveria, de todo modo, a descoberta das provas pelos meios regulares de investigação de que dispõe a Receita Federal,** o Ministério Público Federal e a Polícia Federal.

Não se pode olvidar que **o Estado-investigação, por fonte independente (o órgão aduaneiro), também veio a constatar os indícios de interposição fraudulenta na importação envolvendo uma das empresas do alegado esquema criminoso (a PRIME), donde a prova seria necessariamente descoberta por outros meios legais,** reitere-se.

Enfim, diante dos indícios detectados de maneira independente pela área aduaneira da Receita Federal em face da empresa PRIME, os quais, inclusive, vieram a integrar o conjunto probatório da acusação, há de se reputar como inevitável a descoberta das demais provas, quer dizer, aquelas derivadas das ilícitas.

Justifica-se, portanto, no presente caso, a aplicação da teoria da descoberta inevitável na forma de verdadeira restrição à doutrina dos frutos da árvore envenenada (§ 1º, do artigo 157 do CPP), pelo que fica afastada, por completo, a alegada ilicitude das provas derivadas, certo também que a discriminação das provas ilícitas ou não, bem como a valoração das que são legítimas, correspondem à apreciação do mérito".

(...)

Da análise dos excertos colacionados, verifica-se que a Corte de origem afastou a ilicitude das provas obtidas pelo Parquet de forma idônea, haja vista a correta aplicação da teoria da descoberta inevitável, construída a partir de precedente da Corte Suprema dos EUA em que investigado, mediante tortura, confessou onde havia enterrado corpo de menina vítima de assassinato. Naquela oportunidade, em que pese a ilicitude da prática de tortura com escopo na obtenção da localização da vítima de homicídio, foi considerada a existência de grupo de mais de duzentos populares formado com vistas à localização da criança que, de forma inevitável, resultaria no sucesso da empreitada, afastando a ilicitude da confissão obtida mediante tortura.

Essa Corte Superior possui entendimento quanto à legitimidade de aplicação da referida teoria quando demonstrado, com base em elementos concretos constantes dos autos, que a prova supostamente contaminada poderia ser obtida de forma independente (teoria da fonte independente) ou de forma inevitável (teoria da descoberta inevitável), não havendo que se falar, portanto, em violação ao art. 157, caput, e §§ 1º e 2º, do Código de Processo Penal, uma vez que foi asseverado no acórdão objurgado que: "diante dos indícios detectados de maneira independente pela área aduaneira da Receita Federal em face da empresa PRIME, os quais, inclusive, vieram a integrar o conjunto probatório da acusação, há de se reputar como inevitável a descoberta das demais provas, quer dizer, aquelas derivadas das ilícitas. Justifica-se, portanto, no presente caso, a aplicação da teoria da descoberta inevitável na forma de verdadeira restrição à doutrina dos frutos da árvore envenenada (§ 1º, do artigo 157 do CPP), pelo que fica afastada, por completo, a alegada ilicitude das provas derivadas, certo também que a discriminação das provas ilícitas ou não, bem como a valoração das que são legítimas, correspondem à apreciação do mérito" bem como, quanto à suposta ilicitude do "dossiê criminal" preparado por Genivaldo, que: "conforme o r. Juízo bem esclareceu, foi apenas o conteúdo do depoimento prestado por GENILSON utilizado para desencadear uma investigação inicialmente no âmbito do Ministério Público Federal que coletou dados e elementos (de forma lícita como será examinado a seguir) para subsidiar pedido de interceptação telefônica deferido pelo Judiciário, bem como a continuidade das investigações pela Polícia Federal com o auxílio da Receita Federal, que culminaram na presente ação penal", o que afasta a aventada ilicitude das provas defendida pela combativa defesa.

c) Recurso Especial nº 1.922.736/SP, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, publicação em 25/06/2021:

É o relatório. Passo a decidir.

(...)

Cuida-se, na origem, de ação anulatória de débito fiscal ajuizada pela ora recorrente pleiteando a anulação do crédito tributário oriundo de lançamento de ofício em auto de

infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física devido em razão de fatos geradores ocorridos no ano-base de 2001.

No presente recurso, a parte reitera a nulidade do auto de infração na medida em que as provas utilizadas nos autos do processo administrativo não foram colhidas no exercício regular do poder fiscalizatório da União, mas por meio de busca e apreensão e de transferência de sigilo bancário em procedimento criminal.

(...)

A insurgência não merece prosperar.

O acórdão recorrido está assim fundamentado (e-STJ fls. 1538/1553):

(...)

Deve ser afastado, portanto, o argumento do autor no sentido de que seria aplicável, ao caso em comento, a teoria dos frutos da árvore envenenada (*fruits of the poisonous tree doctrine*), originada nos Estados Unidos da América e oriunda do processo penal, segundo a qual se uma prova for declarada ilícita, todas as que dela decorrem também o serão. Isso porque como não houve ilegalidade nem na quebra de sigilo bancário, nem na medida de busca e apreensão, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal delas decorrente.

Ainda que assim não fosse, convém destacar que a teoria dos frutos da árvore envenenada (*fruits of the poisonous tree doctrine*) **admite limitações, como a da doutrina da fonte independente** (*independent source limitation*) **e a limitação da descoberta inevitável** (*inevitable discovery limitation*). Segundo tais teorias limitadoras, não haveria que se falar em nulidade se a prova pudesse ter sido descoberta independente ou inevitavelmente, por meio de atividades investigatórias lícitas realizadas sem qualquer relação com a suposta prova ilícita.

No caso em comento, compulsando os autos, verifica-se que **o lançamento de ofício e a inscrição do crédito tributário em dívida ativa decorreram da participação de atos jurídicos simulados com a finalidade de acobertar omissões de receitas tributáveis**, decorrentes de trabalho exercido em pessoas jurídicas e remunerado como *pro labore*, nos moldes previstos no artigo 43 do Código Tributário Nacional, no artigo 3º, § 40, da Lei 7.713/88, no artigo 43, XIII, do Regulamento do Imposto de Renda 199 e nos artigos 116 e 118 do Código Tributário Nacional.

(...)

Ademais, os ilícitos foram cometidos pelo autor dentro de um esquema fraudulento que envolvia uma miríade de negócios jurídicos simulados, interposição de pessoas jurídicas, ausência de contabilização de lançamentos e de operações bancárias, conforme restou constatado no Termo de Verificação Fiscal n. 13 (f. 55- 89), na Notificação Fiscal (f. 125-196), na decisão administrativa da Receita Federal (f. 199-228) e nos demais documentos fornecidos pelo próprio autor ou obtidos pela Receita Federal por meio de outras apurações, que não apenas as medidas de busca e apreensão e de transferência do sigilo bancário.

Logo, compulsando os autos, verifica-se que **as ilicitudes eram de tal monta que acabariam sendo descobertas pelo Fisco no âmbito de suas atividades de fiscalização, mesmo que não tivessem sido realizadas as assinaladas medidas de busca e apreensão e de quebra de sigilo bancário.**

(...)

Dos excertos acima transcritos, depreende-se que o Tribunal *a quo* decidiu diante do acervo fático-probatório dos autos. A revisão de seu entendimento demandaria, necessariamente, o reexame de provas, o que encontra óbice na Súmula n. 7 do STJ.

No mesmo sentido:

(...)

Ante o exposto, com fulcro no art. 932, III, do CPC/2015, não conheço do recurso especial.

d) Habeas Corpus nº 539.759/SC, Relator Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, publicação em 10/12/2019:

Busca-se, em síntese, no presente *mandamus*, seja declarada a nulidade da ação penal por ausência de interrogatório do paciente.

Ocorre que a sustentada nulidade não pode ser aqui examinada, porquanto o procedimento fiscal teve início a partir de provas ilícitas, derivadas da "Operação Influenza".

De início, observa-se que a defesa já se valeu do AResp-1.500.727/SC para impugnar o acórdão de apelação. O agravo foi por mim assim decidido:

(...)

Nos termos do art. 157, §2º, do Código de Processo Penal, ainda que fosse extirpado do processo qualquer dado ou referência originária do procedimento investigativo em que verificada a nulidade, subsistiriam elementos autônomos suficientes para fundamentar o início e a continuidade das investigações e a obtenção dos mesmos resultados, circunstância que exclui a aplicação da teoria dos frutos da árvore envenenada, em favor da teoria da prova independente. (e-STJ fls. 1.230/1.232)

Nos embargos de declaração a questão foi assim dirimida:

Revisitando a decisão, verifico que o voto do relator, quando apreciou a prefacial de nulidade, expressamente apontou que a coleta de dados para lavratura do auto de infração se deu de forma desvinculada de procedimento criminal anterior e referiu que a documentação contábil que serve de base para lavratura do auto de infração foi apresentada pelo próprio contribuinte. Quanto ao referido aspecto, os integrantes do Colegiado foram unânimes em rechaçar a preliminar. (e-STJ fl. 1.275)

Acresça-se, por oportuno, que "a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é assente no sentido de que a prova ilícita não contamina as provas produzidas por fonte independente ou cuja descoberta seria inevitável" (AgRg nos EDcl no ARESp 1.028.304/SP, desta Relatoria, DJe 14/09/2018).

Diante do exposto, com fundamento no art. 932, VIII, do CPC, c/c o art. 253, parágrafo único, II, "b", parte final, do RISTJ, conheço do agravo para negar provimento ao recurso especial.

Nota-se que, ao decidir o agravo, afirmei que "a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é assente no sentido de que a prova ilícita não contamina as provas produzidas por fonte independente ou cuja descoberta seria inevitável" (AgRg nos EDcl no ARESp 1.028.304/SP, desta Relatoria, DJe 14/9/2018), o que prejudica, no ponto, o presente writ.

Ademais, há que se ter em conta a independência entre as instâncias penal e administrativa/cível. Assim dispõe o art. 66 do CPP:

Art. 65. Faz coisa julgada no cível a sentença penal que reconhecer ter sido o ato praticado em estado de necessidade, em legítima defesa, em estrito cumprimento de dever legal ou no exercício regular de direito.

Art. 66. Não obstante a sentença absolutória no juízo criminal, a ação civil poderá ser proposta quando não tiver sido, categoricamente, reconhecida a inexistência material do fato.

Art. 67. Não impedirão igualmente a propositura da ação civil:

I - o despacho de arquivamento do inquérito ou das peças de informação;

II - a decisão que julgar extinta a punibilidade;

III - a sentença absolutória que decidir que o fato imputado não constitui crime.

Fernando Capez (*op. cit.*) comenta esta dispositivo:

Faz coisa julgada no juízo cível a sentença penal que reconhecer ter sido o ato praticado em estado de necessidade, em legítima defesa, em estrito cumprimento de dever legal ou no exercício regular de direito (cf. art. 65 do CPP). Esses atos são penal e civilmente lícitos (respectivamente, arts. 23 do CP e 188, I, primeira parte, e II, CC).

(...)

Também fará coisa julgada no cível a absolvição fundada nas seguintes hipóteses: (i) estar provada a inexistência do fato (art. 386, I); (ii) estar provado que o réu não concorreu para a infração penal (art. 386, IV); (iii) existirem circunstâncias que excluam o crime. Note-se que, com a reforma processual penal, será possível o juiz absolver o réu quando presentes circunstâncias que excluam o crime, ou quando haja fundada dúvida sobre sua existência. No entanto, somente a primeira hipótese fará coisa julgada no cível, isto é, a certeza da existência da causa excludente da ilicitude.

De outro lado, não impedem a propositura da ação civil reparatória o despacho de arquivamento do inquérito policial ou das peças de informação, a decisão que julgar extinta a punibilidade, nem a sentença absolutória que decidir que o fato imputado não constitui crime (CPP, art. 67). **Também não impede o aforamento da mencionada ação a sentença que absolver o réu com fundamento nas seguintes fórmulas, ambas do Código de Processo Penal (CPP, art. 386): (i) não haver prova da existência do fato (art. 386, II); (ii) não existir prova de ter o réu concorrido para a infração penal (art. 386, V);** (iii) existirem circunstâncias que isentem o réu de pena (art. 386, VI); **(iv) não existir prova suficiente para condenação (art. 386, VII).**

Guilherme de Souza Nucci (Manual de processo penal e execução penal – 13ª ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2016) também se manifesta neste sentido:

10. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA ABSOLUTÓRIA PENAL

Não é garantia de impedimento à indenização civil. Estipula o art. 386 do Código de Processo Penal várias causas aptas a gerar absolvições. Algumas delas tornam, por certo, inviável qualquer ação civil *ex delicto*, enquanto outras, não.

Não produzem coisa julgada no cível, possibilitando a ação de conhecimento para apurar culpa: a) absolvição por não estar provada a existência do fato (art. 386, II, CPP); b) absolvição por não constituir infração penal o fato (art. 386, III, CPP; art. 67,

III, CPP); **c) absolvição por não existir prova de ter o réu concorrido para a infração penal (art. 386, V, CPP); d) absolvição por insuficiência de provas (art. 386, VII, CPP); e) absolvição por excludentes de culpabilidade e algumas de ilicitude, estas últimas já vistas no tópico anterior (art. 386, VI, CPP); f) decisão de arquivamento de inquérito policial ou peças de informação (art. 67, I, CPP); g) decisão de extinção da punibilidade (art. 67, II, CPP).** Em todas essas situações **o juiz penal não fechou questão em torno do fato existir ou não, nem afastou, por completo, a autoria em relação a determinada pessoa, assim como não considerou lícita a conduta. Apenas se limitou a dizer que não se provou a existência do fato – o que ainda pode ser feito no cível;** disse que não é o fato infração penal – mas pode ser ilícito civil; **declarou que não há provas do réu ter concorrido para a infração penal – o que se pode apresentar na esfera cível; disse haver insuficiência de provas para uma condenação, consagrando o princípio do *in dubio pro reo* – embora essas provas possam ser conseguidas e apresentadas no cível;** absolveu por inexistir culpabilidade – o que não significa que o ato é lícito; arquivou inquérito ou peças de informação – podendo ser o fato um ilícito civil; julgou extinta a punibilidade – o que simplesmente afasta a pretensão punitiva do Estado, mas não o direito à indenização da vítima.

Fazem coisa julgada no cível: a) declarar o juiz penal que está provada a inexistência do fato (art. 386, I, CPP); b) considerar o juiz penal que o réu não concorreu para a infração penal (art. 386, IV, CPP). Reabrir-se o debate dessas questões na esfera civil, possibilitando decisões contraditórias, é justamente o que quis a lei evitar (art. 935, CC, 2.ª parte).

As Cortes Superiores entendem da mesma forma, conforme os seguintes julgados:

a) Ação Rescisória nº 2791/DF, Relator Min. GILMAR MENDES, publicação em 18/01/2021:

Desse modo, conforme a jurisprudência desta Corte, a eventual declaração de nulidade de interceptação eletrônica **não gera a nulidade dos elementos probatórios colhidos em outra esfera punitiva, em razão de sua autonomia.** Nesse sentido, confira-se:

“Agravamento regimental no recurso ordinário em mandado de segurança. PAD. Provas ilícitas por derivação. Não ocorrência. Prescrição. Inovação recursal. Agravamento regimental não provido. A declaração de nulidade de interceptação eletrônica não gera a nulidade dos elementos probatórios colhidos nos mesmos autos que possam ser obtidos por fonte independente, por se tratar de provas autônomas, tal como se dá com autos de fiscalização conduzidos pelo impetrante como auditor da Receita Federal.

(...)

Além disso, conforme também já anotado, **as instâncias penal e administrativa são relativamente independentes, com exceção das hipóteses de negativa da autoria ou da inexistência material do fato,** de modo que a verificação de eventual contaminação da ilicitude da prova penal no âmbito administrativo demandaria dilação probatória, o que é inadmissível em mandado de segurança. A propósito:

(...)

4) Conclusão

Ante o exposto, nego seguimento à presente ação rescisória (art. 21, § 1º, do RISTF), por se manifestamente improcedente.

b) Recurso Especial nº 1.816.717/RJ. Relator: Ministro Herman Benjamin. Publicação em 04/05/2020:

Trata-se de Recurso Especial interposto, com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição da República, objetivando a reforma do acórdão assim ementado:

(...)

5. **O art. 12, caput, da Lei n.º 8.429/92 assegura a independência das instâncias penal, civil e administrativa, destacando o art. 66 do Código de Processo Penal que não "obstante a sentença absolutória no juízo criminal, a ação civil poderá ser proposta quando não tiver sido, categoricamente, reconhecida a inexistência material do fato".** Na esfera administrativa federal, a Lei n.º 8.112/90, após delimitar a independência das diversas responsabilidades, a justificar a cumulação das sanções (art. 125), estabelece que **a "responsabilidade administrativa do servidor será afastada no caso de absolvição criminal que negue a existência do fato ou sua autoria"** (art. 126), em sintonia com a tradição do nosso Direito. **Afastar-se-ia a admissibilidade da ação de improbidade tão somente se o juízo criminal absolvesse o réu, com base no fundamento de inexistência do fato ou de sua autoria.**

6. **A sentença absolutória** proferida no julgamento da Ação Penal nº 2010.50.01.009751-0 pelo Juízo da 1ª Vara Federal Criminal de Vitória/ES (juntada por cópia nestes autos do agravo de instrumento) **se fundou na insuficiência de provas** dos elementos típicos do crime de corrupção ativa (CP, art. 333), **e não, na inexistência do fato ou de sua autoria, o que não teria o condão de repercutir sobre o julgamento da ação de improbidade administrativa de forma vinculante**, pela prática de ato, supostamente praticado pelos ora agravantes.

(...)

É o relatório.

Decido.

A irresignação não merece prosperar.

(...)

Quanto à alegada ilicitude das provas carreadas pelo Ministério Público Federal, melhor sorte não assiste aos recorrentes, porquanto é pacífica a jurisprudência desta Corte Superior ao admitir a utilização daquelas como prova emprestada em demandas de improbidade administrativa, conforme se verifica nos seguintes precedentes:

(...)

Consigne-se que é firme o entendimento de que **o Recurso Especial**, interposto com fundamento nas alíneas "a" ou "c" do inciso III do art. 105 da Constituição da República, **não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em harmonia com a jurisprudência do STJ**, consoante a Súmula 83, *verbis*: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida."

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial.

c) Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.678.327/MG. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Publicação em 01/03/2019:

Ementa

(...)

IV - O Superior Tribunal de Justiça tem reiteradamente afirmado a independência entre as instâncias administrativa, civil e penal, **salvo se verificada absolvição criminal por inexistência do fato ou negativa de autoria**. Dessa forma, a absolvição criminal em decorrência de outros motivos não afasta a condenação por ato de improbidade administrativa.

d) Habeas Corpus nº 536.460/PB. Relator: Ministro Reynaldo Soares da Fonseca. Publicação em 24/04/2020:

Com efeito, o procedimento administrativo tributário e a íntegra dos documentos tributários foram analisados em sede própria, na qual se chegou à conclusão de que o paciente sonegou determinada quantia em impostos devidos a título de ICMS.

Portanto, **eventual irregularidade ou equívoco no procedimento tributário deveria ter sido impugnado na via própria, que não é a criminal**. Nesse contexto, revela-se indispensável apenas a comprovação da constituição definitiva do crédito tributário.

Eventual desconstituição do que foi averiguado na seara administrativo-tributária não deve ser feita no juízo criminal, cabendo ao contribuinte se valer dos meios próprios para tanto. Vale dizer, para comprovar a materialidade delitiva dos crimes tributários materiais, basta que se demonstre a constituição definitiva do crédito tributário, **a qual não pode ser desconstituída na seara penal**.

e) Recurso Ordinário em Habeas Corpus 95.940/PB. Relator: Ministro Jorge Mussi. Publicação em 19/09/2018:

(...)

5. Pacificou-se neste Sodalício o entendimento de **possíveis ilegalidades ocorridas no decorrer de processo administrativo fiscal não podem ser dirimidas na ação penal, uma vez que, além de o Juízo criminal não possuir competência para o lançamento tributário, nela a Fazenda Pública não pode exercer o contraditório, por não ser parte**.

6. Eventuais questionamentos quanto à forma de obtenção dos dados sigilosos pela Receita Estadual ou acerca da existência ou não de citação válida do réu na esfera tributária devem ser feitos na via adequada, **não podendo ser formulados no curso do processo penal**.

Precedentes.

f) REsp nº 1.386.018/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 24/09/2013, publicado no DJe em 01/10/2013:

DIREITO PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. **RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ART. 135 DO CTN. SENTENÇA PENAL ABSOLUTÓRIA. REPERCUSSÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. DESCABIMENTO**.

1. **Esta Corte possui entendimento acerca da absoluta independência das esferas administrativa, cível e penal, de modo que a sentença proferida no âmbito criminal**

somente repercutiria na esfera administrativa/cível em duas hipóteses: quando reconhecida a inexistência material do fato ou quando negada a autoria.

2. Recurso especial não provido.

Mais uma vez, constata-se o equívoco do resultado da diligência realizada, pois as conclusões do MPF sobre a ação penal não podem ser transpostas automaticamente para o processo administrativo fiscal. Como bem ressaltado pelo professor Guilherme de Souza Nucci, nas situações descritas nos arts. 67 e 386 do CPP, o juiz penal não fechou questão em torno do fato de existir ou não, nem afastou, por completo, a autoria em relação a determinada pessoa, assim como não considerou lícita a conduta. Apenas se limitou a dizer que não se provou a existência do fato – o que ainda pode ser feito no cível/administrativo-tributário; disse que o fato não configura uma infração penal – mas pode ser ilícito civil/administrativo-tributário; declarou que não há provas do réu ter concorrido para a infração penal – o que se pode apresentar na esfera cível/administrativa-tributária; disse haver insuficiência de provas para uma condenação, consagrando o princípio do *in dubio pro reo* – embora essas provas possam ser conseguidas e apresentadas no cível/administrativo-tributário.

Destaco que, à fl. 377, última do Relatório de Auditoria Fiscal, consta uma Relação dos Anexos. Os Anexos III e IV trazem os documentos colhidos na Operação Dilúvio. Porém, analisando os Anexos I e V a X, às fls. 894/2827, observo que foram juntados diversos documentos resultantes do procedimento fiscal desenvolvido em paralelo à Operação Dilúvio, inclusive com a intimação das empresas para apresentarem diversos documentos destinados a esclarecer os fatos e instruir o processo administrativo, seguindo procedimento de praxe nas investigações fiscais sobre este tipo de infração tributária. Vejamos:

14 RELAÇÃO DOS ANEXOS

- I. Mandados de Procedimento Fiscal.
- II. Autorização para a Secretaria da Receita Federal utilizar os documentos apreendidos.
- III. Documentos arrecadados nos Estados Unidos da América no curso da Operação Dilúvio, vinculados ao presente caso.
- IV. Informação Fiscal – volume I e volume II do processo administrativo fiscal n.º 10980.004484/2007-16.
- V. Radar das empresas.
- VI. Termos de Intimação e Resposta POLIMPORT.
- VII. Termos de Intimação e Requerimento MERCOTEX.
- VIII. Elementos apresentados pela empresa MERCOTEX.
- IX. Extratos das DI's e elementos correlatos.
- X. Cotação de preços de produtos praticados pela empresa POLIMPORT no varejo.

O Radar é o sistema informatizado da Receita Federal que apresenta diversas informações cadastrais das empresas, seus vínculos societários, e diversas informações relacionadas à sua atuação como importadores e exportadores, como volume de exportações/importações, tanto em quantidade quanto em valor, dentre outras.

Os termos de intimação e as respectivas respostas merecem ser transcritas, para ser possível verificar a abrangência do procedimento fiscal:

Termo de Início de Ação Fiscal da Polimport, fl. 947:

5	CONTEXTO
	No exercício das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal, com fundamentação nos arts. 195 e 196 da Lei nº 5.172/66 (CTN), amparados pelo Mandado de Procedimento Fiscal - 0615100.2007.00280-9 - FISCALIZAÇÃO e demais dispositivos legais a seguir relacionados objetivando a verificação do cumprimento das obrigações de natureza contábil-fiscal relacionadas à aquisição de mercadorias de origem estrangeira, em relação aos períodos base de 2002 a 2007, intimamos o responsável legal da empresa a apresentar a esta Fiscalização, no prazo de 10 (dez) dias, documentação abaixo relacionada e prestar maiores esclarecimentos a respeito das operações mencionadas: 1) Cópias autenticadas dos RG, do responsável legal e dos demais sócios perante o CNPJ; 2) Documentos de constituição da empresa e respectivas alterações devidamente registradas na Junta Comercial, bem como declaração deste órgão da última alteração contratual; 3) Contratos firmados junto aos exportadores e/ou fabricantes das mercadorias importadas; 4) Relação das pessoas físicas ou jurídicas, no Brasil e no exterior, responsáveis pela transações comerciais, com indicação dos respectivos responsáveis legais, endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos; 5) Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que transacionam mercadorias de origem estrangeiras, onde foram assentados os referidos registros: a) Caixa ou Diário Contábil e Razão; b) Registro de Entradas; c) Registro de Saídas; d) Registro de Inventário; e e) Registro de Apuração do IPI e do ICMS; 6) 1ª via original das Notas fiscais de entradas de mercadorias de origem estrangeira; a) Comprovar com documentação hábil e idônea a efetividade das operações acima (cópias dos comprovantes: de pagamento, de recebimento e de registro da entrada das mercadorias, razão contábil de contas correntes de fornecedores, demais comprovantes, etc.); 7) 1ª via original das Notas fiscais de saídas de mercadorias de origem estrangeira; 8) Outros documentos, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários para comprovação da movimentação física e contábil das mercadorias objeto do benefício fiscal (Disponibilizar).

Respostas da Polimport, fls. 949/965:

Em atendimento à solicitação do Termo de início de ação fiscal nº. 0615100.2007.00280-9, segue:

- 1) Cópia do deferimento do Regime Especial- PTA:16.000133557.12
- 2) Cópia do Termo de verificação fiscal (MPF) 2005-01173-5
- 3) Cópia de Procuração outorgado: Leonidas de Alcantara Braga
- 4) Notas fiscais de Entradas de Mercadorias de 2006 – Polimport Comércio e Exportação Ltda., cnpj: 00.436.042/0001-70
- 5) Arquivo magnetico – Registro de Entradas de 2006 - Polimport Comércio e Exportação Ltda., cnpj: 00.436.042/0001-70

Sem mais,

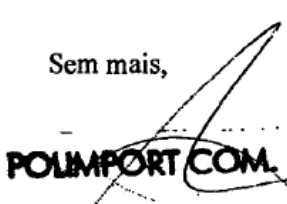

POLIMPORT COMERCIO LTDA.

PROTOCOLO DE ENTREGA

Em atendimento à solicitação estamos enviando 1 cd com os arquivos de excell do ano de 2006 da empresa Polimport Comércio e Exportação Ltda. referente à filial abaixo:

Cnpj: 00436.042/0001-70 Inscrição Estadual: 116.342.964.111

Sem mais,


POLIMPORT COM. E EXP. LTDA.

A
INSPETORIA DA RECEITA FEDERAL – BH

PROTOCOLO DE ENTREGA

Em atendimento à solicitação do Termo de início de ação fiscal nº. 0615100.2007.00280-9, segue:

- 1) Cópias autenticadas dos RG, do responsável legal e dos demais sócios perante o CNPJ;
- 2) Documentos de constituição da empresa e respectivas alterações devidamente registradas na Junta Comercial, bem como declaração deste órgão na última alteração contratual
- 3) Contratos firmados junto aos exportadores e/ou fabricantes das mercadorias importadas, (contrato da empresa Santa Fé);
- 4) Relação das pessoas físicas, no Brasil e no exterior, responsáveis pela transações comerciais, com indicação dos respectivos responsáveis legais, endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos (Carlos Marcos de Oliveira Neto, residente na Av. Vicente de Carvalho, 19 – aptº. 13, Boqueirão, Santos – SP. Cep: 11045-500, fone:(11)3388-0428, fax: (11)3388-0001, e-mail: carlos.neto@polishop.com.br);
- 5) Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que transacionam mercadorias de origem estrangeiras, onde foram assentados os referidos registros:
 - a) Caixa ou Diário Contábil e Razão (Estão sendo utilizados em fiscalização conforme cópia de notificação em anexo)
 - b) Registro de Entradas:
2002 a 2005, (cnpj: 00.436.042/0002-50, arquivos magnéticos – cd I),
cnpj: 00.436.042/0021-13 – cd II
Registro de Entradas do ano de 2006, cneps: 00.436.042/0001-70 e 00.436.042/0021 arquivos magnéticos – cd III
 - c) Registro de Saídas:
2002 a 2005, (cnpj: 00.436.042/0002-50, arquivos magnéticos – cd I), cnpj: 00.436.042/0021-13 – cd II
 - d) Registro de Inventário: (Está sendo utilizado em fiscalização conforme cópia de notificação em anexo)
 - e) Registro de Apuração de icms:
2002 a 2005, cnpj: 00.436.042/0002-50
2002 a 2005, cnpj: 00.436.042/0021-13
2002 a 2005, cnpj: 00.436.042/0001-70
Registro do IPI (não temos)

6) 1ª via original das Notas fiscais de entradas de mercadorias de origem estrangeira: 2006, cnpj: 00.436.042/0001-70, (já enviadas)
2006, cnpj: 00.436042/0021-13, (estamos enviando)

7) 1ª via original das Notas fiscais de saídas de mercadorias de origem estrangeira (estaremos enviando);

8) Outros documentos: Notificação DRT/14-nf.3 (em anexo)

Sem mais,

POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Leonidas de Alcântara Braga
CPF: 049.500.288-71

PROTOCOLO DE ENTREGA

Em atendimento à solicitação do Sr. Amancio, estamos enviando notas fiscais de entradas conforme relação anexa e 4 cds com os arquivos magnéticos gravados da empresa Polimport Comércio e Exportação Ltda. referentes às filiais abaixo:

Cotia – Inscrição Estadual: 278.074.876.110 – período de janeiro a dezembro de 2.003 e de janeiro a abril de 2.004

Depósito – Inscrição Estadual: 278.145.310.116 – período de maio, agosto, setembro e novembro de 2.004 setembro e novembro de 2.005

Bex – Inscrição Estadual: 206.225.939.113 – período de junho a dezembro de 2.005

Sem mais,

POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.

PROTOCOLO DE ENTREGA

Em atendimento à solicitação do Termo de intimação fiscal nº. 04- 0615100.2007.00280-9

segue:

- 1) Cópias autenticadas do RG, do responsável legal do estabelecimento e instrumento de procuração:
- 2) Livros contábeis e fiscais de todos os estabelecimentos que movimentaram as mencionadas mercadorias, onde foram assentados os referidos registros:
 - a) Registros de Entradas:
ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0021-13)
ano de 2007 (cnpj: 00.436.042/0002-50) – (1 encadernado e outro, listado)
 - b) Registros de Saídas:
ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0021-13)
ano de 2007 (cnpj: 00.436.042/0002-50)
 - c) Registro de Inventário (serão enviados posteriormente)
 - d) Registro de Apuração do IPI (não temos) e do Icms:
ano de 2006 e 2007 (cnpj: 00.436.042/0021-13)
- 3) 1ª. Via original das Notas Fiscais de aquisição das referidas mercadorias de origem estrangeira; (notas enviadas em 29/10/2007 e 17/10/2007), conforme protocolo anexo.
- 4) 1ª. Via original das Notas Fiscais de entradas e/ou saídas das mercadorias dos estabelecimentos onde permanecem ou transitaram;
estamos enviando notas de Remessa de armazenamento, com a numeração: de 9357 a 9500, de 20/10/06 a 06/11/06 (notas encadernadas) e notas com a numeração: 9501 a 9697 de 06/11/06 a 23/11/06 (2ªs. vias originais-nosso arquivo)
retorno de armazenamento (notas de Prologística Transp. E Dist. Ltda de 17/08 a 06/09/06 e transferências, filial com o cnpj: 00.436.042/0021-13 (1ªs vias das notas fiscais com a numeração: 9705 a 9769 de 17/08 a 06/09/07)

- 5) Adicionalmente, estamos apresentando, em formato de planilha eletrônica, os registros de estoque (inventário) das mercadorias apreendidas:
a) Os seguintes campos estão preenchidos: NF. de entrada, data, descrição, quantidade, valor unitário em R\$, valor total em R\$, icms, origem e fabricante.
- 6) Utilizamos o sistema de processamento eletrônico de dados para escriturar livros e elaborar documentos de natureza contábil e fiscal

7) OK.

Sem mais.

POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Leônidas de Alcântara Braga

CPF: 049.500.288-71

Termo de Constatação Fiscal nº 02, referente ao contribuinte José de Freitas Lins, fl. 967:

4	CONTEXTO
	No exercício das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal junto ao contribuinte MERCOTEX DO BRASIL LTDA; C.N.P.J.: 01.732.373/0005-43, com fundamentação nos arts. 195 e 196 da Lei nº 5.172/66 (CTN), amparados pelo Mandado de Procedimento Fiscal - 0615100.2007.00280-9 – FISCALIZAÇÃO – Extensivo e de acordo com o disposto nos dispositivos legais a seguir relacionados CONSTATAMOS os seguintes fatos abaixo discriminados:
	1- Que o Contribuinte Diligenciado: MERCOTEX DO BRASIL LTDA; C.N.P.J.: 01.732.373/0005-43, esteve estabelecido à Rua Comendador Francisco de Amorim Leão, 240A – Sala 38 – Farol – Maceió – AL – CEP 57057-780, conforme contrato de locação em anexo apresentado pelo Representante do Locador o Sr. JOSÉ DE FREITAS LINS, cujo Locador era a AQUITETO ARQ. AMBIENT. ENG. E REPRES. LTDA., entregou a sala em novembro de 2006;
	2- Que o Contribuinte Diligenciado aqui operou desde maio de 2004, para beneficiar-se da utilização dos Créditos de Precatórios Alimentares de Funcionários Públicos Estaduais para fins de compensação judicial com o ICMS devido em suas operações;
	3- Que nestes termos apresenta cópias dos contratos de Locação, controles das taxas condominiais vencidas e à guisa de exemplo das operações com precatórios, cópia de uma petição inicial e do instrumento de cessão de Direitos Creditórios, celebrados pelo Contribuinte Diligenciado;

Termo de Intimação Fiscal referente ao contribuinte Mercotex do Brasil Ltda, fl. 988:

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL

CONTRIBUINTE: **MERCOTEX DO BRASIL LTDA**
 C.N.P.J. : 01.732.373/0001-10
 ENDEREÇO : AV. SAO PAULO, 172, SL.822 - ASPEN PARK TRADE CENTER – ZONA1
 MARINGA – PR – CEP 87013-040

CONTRIBUINTE: **MERCOTEX DO BRASIL LTDA**
 C.N.P.J. : 01.732.373/0005-43
 ENDEREÇO : RUA COM.FRANCISCO DE AMORIM LEO, 240A – SALA 38 - FAROL
 MACEIO – AL – CEP 57057-780

ELEMENTOS SOLICITADOS

- 1) Cópias autenticadas dos RG, do responsável legal e dos demais sócios perante o CNPJ;
- 2) Documentos de constituição da empresa e respectivas alterações devidamente registradas na Junta Comercial, bem como declaração deste órgão da última alteração contratual;
- 3) Em relação a cada operação de importação abaixo relacionada, apresentar cópias completas e legíveis acompanhadas dos respectivos originais dos seguintes documentos (ou cópias autenticadas):
 - (a) Extrato da DI e da(s) respectiva(s) retificação(ões) de importação, se houver;
 - (b) Conhecimento de Transporte Internacional;
 - (c) Fatura Comercial;
 - (d) Nota Fiscal de Entrada.

05/0165568-3	05/0176389-3	05/0375245-7	05/0375247-3	05/0375248-1
05/0375249-0	05/0393676-0	05/0393677-9	05/0414807-3	05/0438435-4
05/0451097-0	05/0486362-7	05/0514217-6	05/0613844-0	05/0616729-6
05/0616730-0	05/0616778-4	05/0616779-2	05/0618024-1	05/0628698-8
05/0628907-3	05/0631684-4	05/0631685-2	05/0638726-1	05/0638736-9
05/0638743-1	05/0655390-0	05/0656226-8	05/0656228-4	05/0656229-2
05/0658957-3	05/0661437-3	05/0680668-0	05/0705794-0	05/0705796-6
05/0705797-4	05/0706731-7	05/0723228-8	05/0723229-6	05/0725576-8
05/0737908-4	05/0740244-2	05/0771382-0	05/0837609-7	05/0838735-8
05/0838737-4	05/0843716-9	05/0873723-5	05/0878677-5	05/0878679-1
05/0878680-5	05/0879504-9	05/0883363-3	05/0903656-7	05/0903661-3
05/0913438-0	05/0946767-3	05/0974506-1	05/1017955-4	05/1022512-2
05/1033609-9	05/1084276-8	05/1165213-0	05/1165214-8	05/1213699-2
05/1219100-4	05/1220878-0	05/1262514-4	05/1280791-9	05/1301595-1
05/1305028-5	05/1338709-3	05/1338710-7	05/1407039-5	06/0039910-3
06/0039911-1	06/0051676-2	06/0055665-4	06/0085950-3	06/0167789-1
06/0174049-6	06/0178947-9	06/0203954-6	06/0227773-0	06/0236453-6
06/0271609-2	06/0283147-9	06/0284344-2	06/0296373-1	06/0326281-8
06/0326711-9	06/0336290-1	06/0341594-0	06/0341761-7	06/0358281-2
06/0359135-8	06/0376871-1	06/0380160-3	06/0406497-1	06/0416280-9
06/0552801-7	06/0552802-5	06/0552803-3	06/0566325-9	06/0650318-2
06/0664031-7	06/0664168-2	06/0710564-4	06/0731134-1	06/0734892-0
06/0774323-3				

- 4) Referente a cada operação de importação acima relacionada, apresentar cópias completas e legíveis acompanhadas dos respectivos originais das ~~notas~~ **notas fiscais de**

saída das mercadorias (ou cópias autenticadas), ou identificar o local onde as mesmas encontram-se depositadas, no caso de mercadorias que ainda não foram comercializadas até a presente data;

- 5) Relação das pessoas físicas ou jurídicas, no Brasil e no exterior, responsáveis pela transações comerciais, com indicação dos respectivos responsáveis legais, endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos;
- 6) No caso de importações realizadas por conta e ordem de terceiros, declarar qual foi o real adquirente das mercadorias, informando seus dados completos, inclusive as pessoas encarregadas das operações comerciais (endereços, telefones, fax e endereços eletrônicos), apresentando os contratos firmados entre as partes (importador e adquirente). Para atendimento do presente item, destacamos as seguintes observações:
 - a) *Sujeitar-se-á à aplicação de pena de perdimento a mercadoria importada na hipótese de inserção de informação que não traduza a realidade da operação, seja no contrato de prestação de serviços apresentado, seja nos documentos de instrução da DI (art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966); na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros (art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002). A aplicação da pena de que trata este artigo não elide a formalização da competente representação para fins penais, relativamente aos responsáveis, nos termos da legislação específica (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 e Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).*
 - b) *A prestação de informações com inexatidão ou falsidade constitui crime contra a Ordem Tributária, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.*

Após diversas solicitações de prorrogação de prazo (fls. 991/998), a empresa apresentou os documentos, conforme MEMO/GAB/DRF/MGA nº 32/08, fls. 999/1000:

MEMO/GAB/DRF/MGA nº 32/08

Maringá, 29 de janeiro de 2008.

A
DRF/BELO HORIZONTE-MG
Ac. Sr. Delegado

Encaminhamos, anexo, o requerimento apresentado pela empresa Mercotex do Brasil referente ao MPF nº 0615100-2007-00280-9.

Memorando n.º 064/DRF/BHE/Gabin

Em 12 de fevereiro de 2008

À Senhora Inspectora da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte - MG

Assunto: Encaminha documentos

Encaminho Memo nº 32/08 de 29.01.2008 da DRF em Maringá-PR, acompanhamento de requerimento e uma caixa de documentos referentes ao MPF nº 0615100-2007-00280-9, empresa Mercotex do Brasil, por tratar de assunto afeto a essa Inspeção.

Como pode ser verificado, houve, efetivamente, a coleta de uma grande quantidade de documentos comprobatórios diretamente com as empresas fiscalizadas, de forma independente dos documentos obtidos a partir do cumprimento dos Mandados de Busca e Apreensão.

Em seguida, às fls. 1003/1674, encontram-se os documentos que fazem parte do “Anexo VIII - Elementos apresentados pela empresa MERCOTEX”, e que não foram obtidos por meio da Operação Dilúvio. Às fls. 1670/2810 consta uma grande quantidade de declarações de importação, extratos e notas fiscais, porém ressalvando-se que aproximadamente 50% das notas fiscais constam com o carimbo referente à Operação Dilúvio.

O Anexo X - Cotação de preços de produtos praticados pela empresa POLIMPORT (Polishop) no varejo, encontra-se às fls. 2811/2827 e foi elaborado pelas autoridades fiscais, de forma independente da Operação Dilúvio.

Nesse contexto, entendo que a Receita Federal procedeu de forma rotineira em sua função fiscalizatória, obtendo documentos comprobatórios por fontes independentes, e restando evidente que os demais documentos, mesmos os obtidos por meio dos Mandados de Busca e Apreensão, teriam sua descoberta concretizada de forma inevitável com o desenvolver dos procedimentos fiscais. Evidente que, já estando de posse do MPF e da Polícia Federal, que acreditavam agir amparados por decisões judiciais (que posteriormente foram consideradas “carentes de fundamentação”), diversos outros documentos, nada mais natural que sua utilização. Logo, lembrando a lição do professor Fernando Capez, as escutas telefônicas até aceleraram a descoberta dos documentos mas, ao menos para a Receita Federal, não foram determinantes a tanto.

Nesse sentido já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria, em sessão de 12/06/2019, nos termos do Acórdão nº 9303-008.694:

Em primeiro lugar, **é incontroverso que apenas uma parcela das provas obtidas nas ações impetradas pela Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal foram consideradas obtidas por meios ilegais**. Portanto, o caso não é de pressuposta ilegalidade de todo o acervo probatório que instruiu o processo judicial e que instrui o vertente processo, como, as vezes, parece que se pretende fazer crer. Em lugar disso, **trata-se apenas da declaração de nulidade das escutas que excederam os sessenta**

dias inicialmente autorizados e, como consequência, da possível nulidade das provas que, segundo se entenda, estejam contaminadas pela invalidade das interceptações ilegais. Em segundo, como também parece ficar claro do teor das decisões proferidas em juízo, na ótica do Poder Judiciário, parte das provas teriam restado incólumes, desde que fosse apontada a linha divisória entre estas e aquelas.

Contudo, segundo entendimento do Ministério Público Federal, autor da denúncia, todas as provas estavam, de alguma forma, vinculadas as escutas ilegais, já que, com base nelas, obtiveram-se os necessários mandados e busca e apreensão, autorização que teria permitido às autoridades fazendárias e policiais ter acesso aos diversos documentos que terminaram constituindo o acervo probatório dos autos.

É precisamente nesse ponto que algumas relevantes ponderações precisam ser feitas.

Como se pretenderá demonstrar com a necessária objetividade e clareza, o juízo que se formou no processo criminal em relação à validade das provas ditas derivadas das interceptações ilícitas, *data maxima venia*, não levou em consideração certas prerrogativas que detêm os servidores da Secretaria da Receita Federal no exercício das funções que lhe competem.

(...)

Como já destacado linhas acima, a razão maior para que o Ministério Público Federal tenha considerado as provas derivadas indissociáveis dos procedimentos preliminares adotados pelas autoridades policiais e fazendárias, decorre da circunstância de que, "*Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão (...)*". Pois aí reside a questão nodal do processo. Como a seguir restará sobejamente demonstrado, os Auditores-Fiscais da Receita Federal, no âmbito de suas prerrogativas legais, prescindem de ordem judicial para executar o procedimento de busca e apreensão nas dependências do contribuinte. De fato, é essa a conclusão insofismável a que se chega com base na simples leitura da legislação que regulamenta o exercício do cargo.

Observe-se (todos grifos acrescidos).

(...)

Como se depreende das disposições legais acima transcritas, a legislação tributária considera inaplicáveis quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito que detém a Fiscalização Federal de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Estabelece, também, que, mediante intimação por escrito, todas as pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades envolvam negócios ligados ao Imposto sobre Produtos Industrializados deverão prestar por escrito as informações requeridas. Ainda, que a fiscalização alcança todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não que forem sujeitos passivos de obrigações tributárias previstas na legislação do imposto, devendo elas exhibir aos agentes fiscalizadores, sempre que exigido, os produtos, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos ou papéis, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização. Ainda mais, que as pessoas deverão franquear à Fiscalização Federal os seus estabelecimentos, depósitos, dependências e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando e autoriza o Fisco a proceder ao exame, inclusive, de documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados.

(...)

A toda evidência, **a despeito do fato de que parte das provas colacionadas aos autos tenham efetivamente sido obtidas com base em pesquisas e consultas aos sistemas da Secretaria da Receita Federal**, sem qualquer vínculo com o que fora apreendido nas dependências dos contribuinte, **o fato é que todos os elementos de prova que instruem o presente processo notadamente poderiam ser obtidos independentemente dos mandados de busca e apreensão** que terminaram por dar ensejo à decretação da nulidade de todo arcabouço probatório contido nos autos, bastando, para tanto que a Fiscalização Federal, com apoio ou não de força policial, seguisse os procedimentos autorizados em Lei. Significa dizer, seguisse os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação do Órgão.

É possível que se indague, ainda, se, mesmo admitidos todos os pressupostos até aqui declinados, teria a Fiscalização Federal tomado a iniciativa de instaurar um procedimento fiscal em face dos sujeitos passivos relacionados nos autos. A resposta a essa suposta indagação, a meu sentir, é facilmente respondida **à luz do disposto na Lei nº 9.296/96, que exige a comprovação de indícios de autoria e materialidade do delito sob investigação para concessão da ordem judicial autorizando, dentre outros, a quebra do sigilo telefônico e telemático**.

Ora, **a conclusão natural e inevitável a que se chega é que as investigações das operações empreendidas pelos agentes envolvidos nas práticas ilícitas de que tratam os autos já estavam em curso antes que o Poder Judiciário tivesse autorizado as interceptações telefônicas**, razão a mais para que se reconheça que as provas obtidas no cumprimento dos MBAs haveriam de ser alcançadas pela ação da Fiscalização Federal no curso dos procedimentos fiscais autorizados em lei, próprios, típicos e inerentes às atividades desenvolvidas pelo Órgão, uma vez que atos ilícitos já fossem de conhecimento do Fisco.

Como base em todo o exposto, me sinto seguro em afirmar que, no caso concreto, **deve prevalecer o disposto nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal**, na parte em que admite as provas derivadas de provas ilícitas, desde que fique demonstrado que tais provas, as derivadas, poderiam ser obtidas por meios independentes, seguindo-se os procedimentos típicos e de praxe da Fiscalização da Receita Federal.

Por óbvio as interceptações telefônicas não compreendidas dentro do período que estende de 25/05/2005 a 23/07/2005 (60 dias considerados legais) não podem ser admitidas como prova do ilícito tributário de que ora se cuida.

Voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, **para que seja afastada a prejudicial de nulidade das provas colacionadas aos autos**, por força das disposições contidas nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, conforme fundamentação expressa no voto.

Por outro lado, a Turma 3401 deste Conselho já analisou processo semelhante na sessão de 20/03/2018, na qual, por maioria, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, acolhendo a tese de que, expurgados os elementos derivados da chamada “Operação Dilúvio” (considerados como prova ilícita pelo Poder Judiciário), não restaria substrato ao lançamento suficiente para manutenção da imputação fiscal.

Foram vencidos o relator, Conselheiro Robson José Bayerl, e os Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Marcos Roberto da Silva. Votaram pela carência probatória e consequente improcedência da autuação os Conselheiros Rosaldo Trevisan, André Henrique Lemos, Tiago Guerra Machado, Renato Vieira de Ávila e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

O Acórdão respectivo, de nº 3401-004.427 teve seu voto vencedor assim fundamentado:

Minha divergência em relação ao voto do relator restringe-se à acolhida da chamada “teoria da descoberta inevitável”, e não é nova no seio do colegiado, já tendo sido externada em outros julgados, a exemplo dos Acórdãos e no 3401-003.171, de 17/05/2016, no 3401-004.396, de 27/02/2018, dos quais extraio alguns argumentos a seguir.

Portanto, externo no presente voto o posicionamento jurídico que prevaleceu no colegiado, durante a sessão de julgamento, tanto daquele quanto deste processo. Recordo, no entanto, que, no presente caso, o tratamento do recurso de ofício e da questão da decadência foi unânime no colegiado, não versando o presente voto sobre tais temas.

(...)

Nas palavras do Ministério Público Federal, àquela data 15/12/2011, só restaria aos procedimentos administrativos calcados nos documentos obtidos na chamada "Operação Dilúvio" a alternativa do "salvo melhor juízo". E foi com base em tal manifestação do Ministério Público que o juízo de primeira instância, em 16/04/2012, decidiu pela absolvição sumária dos réus, conforme artigos 386, III e 397, III do Código de processo Penal, enviando os autos para arquivo em 20/09/2013.

Em tese, este julgador tem todo o direito de discordar do entendimento externado pelo STJ (ainda mais por estar em desconformidade com a jurisprudência anterior e posterior do mesmo tribunal), mas, por outro lado, tem todo o dever de acatá-lo, sob pena de subversão do ordenamento jurídico, da função dos distintos poderes, e da unidade de jurisdição.

Daí não compactuarmos com a tese externada no voto do relator, encampando a chamada “Teoria da Descoberta Inevitável”, que equivale, a nosso ver, a assimilar que os fins (quando considerados nobres) justificam os meios (ainda que ilícitos). Em outras palavras, a nosso ver, tal tese equivale a entender que é válida a prova, ainda que obtida ilicitamente de fato, quando esta poderia ser obtida de forma lícita, dentro dos poderes regulares da fiscalização.

Nosso posicionamento, conforme externado no citado precedente administrativo (Acórdão no 3401-003.171), no entanto, acolhe toda e qualquer prova derivada de ação fiscal autônoma (alheia à chamada “Operação Dilúvio” ou derivada de documentos em posse da própria RFB v. g., registros em sistemas informatizados).

(...)

No Relatório de Diligência Fiscal referente à segunda conversão, datado de 13/03/2007, a autoridade fiscal, após tecer comentários sobre as teorias “dos frutos da árvore envenenada”, “da descoberta inevitável” e da “fonte independente”, responde aos questionamentos do tribunal administrativo, esclarecendo já de início que todos os documentos referenciados no relatório de auditoria utilizados para formalização do lançamento foram apreendidos por ocasião dos procedimentos de busca e apreensão decorrentes da denominada “Operação Dilúvio”, mas que vários deles poderiam ser obtidos de outra forma.

A resposta, assim, é satisfatória apenas a aqueles que albergam a chamada “teoria da descoberta inevitável”, entre os quais não nos incluímos, e admite textualmente que a integralidade dos documentos que embasam o lançamento deriva da Operação Dilúvio, restando pouco a este colegiado analisar, diante das considerações externadas no tópico anterior, sobre a validade das provas relativas tal operação.

Assim, não há, efetivamente, ação fiscal autônoma (quando me refiro a ação fiscal autônoma, tenho em mente qualquer elemento constante dos autos em análise, e que seja por si expurgados os documentos obtidos na “Operação Dilúvio” suficiente para manutenção da autuação), sendo absolutamente insuficientes os elementos carreados pela diligência para a manutenção do lançamento.

Posteriormente, na sessão de 27/09/2018, no Acórdão nº 3401-005.361, esta mesma Turma, composta pelos conselheiros Rosaldo Trevisan, Marcos Roberto da Silva, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Lázaro Antônio Souza Soares, Cássio Schappo, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, votou, por unanimidade, em dar provimento aos recursos apresentados, sob os mesmos fundamentos do Acórdão nº 3401-004.427.

Neste processo houve apenas uma diferença, referente ao resultado da diligência solicitada, o qual não foi acatado pela Turma:

Portanto, reafirmamos em conclusão que: **se as escutas telefônicas autorizadas pela Justiça, seja pelo tempo que for, só o foram porque elementos suficientes para tal já haviam sido colhidos e estes são anteriores às próprias escutas; como dizer agora que foram das escutas que tudo se originou! Para esta auditoria isto não faz sentido e não é nesta linha de construção temporal dos acontecimentos, que consta da alegação da autuada, que esta auditoria vai apoiar a sua conclusão. Destarte, entendo que nenhuma das provas acostadas ao processo se basearam ou mesmo reproduzem trechos de qualquer escuta telefônica que inclusive nem constam deste processo. Assim sendo, nenhuma delas está incluída dentre aquelas consideradas ilícitas pelo STJ.**

Naquele julgamento, acompanhei o voto do Relator. Todavia, ao relatar o presente processo, fazendo uma análise mais aprofundada da legislação, doutrina, precedentes do STJ, do STF, e deste CARF, bem como das provas acostadas aos autos, me convenci do equívoco daquela decisão, e modifiquei minha compreensão sobre a matéria.

Com a devida vênia ao entendimento dos demais Conselheiros, não é possível fundamentar a decisão com base no não acolhimento da “teoria da descoberta inevitável”, aceitando apenas a “teoria da fonte independente”, pois ambas foram expressamente acolhidas pela legislação pátria, tendo sido introduzidas em nosso ordenamento jurídico através da Lei nº 11.690/2008, que alterou a redação do art. 157 do CPP.

A partir de então, não se trata mais de “acolher ou não as teorias”, de acha-las adequadas e justas ou não, mas tão somente de aplica-las. O julgador pode entender que a descoberta não seria inevitável, ou que não existiam fontes independentes que pudessem levar ao mesmo resultado probatório, mas jamais deixar de se filiar às referidas teorias, pois o legislador brasileiro já o fez, e tal conduta seria uma evidente negativa de vigência a uma lei federal.

Analisando as decisões acima referidas, verifiquei que o fundamento da Turma para dar provimento aos recursos foi unicamente a rejeição aos comandos dos §§ 1º e 2º do art. 157 do CPP, pois nada foi analisado em relação às investigações desenvolvidas em paralelo pelo Fisco. **Observe-se que, inclusive, no Acórdão nº 3401-005.361, ao contrário do Acórdão nº 3401-004.427, o resultado da diligência solicitada pela Turma foi no sentido de validar todas as provas acostadas aos autos, em virtude de nenhuma destas estar baseada nas escutas telefônicas.**

Por fim, verifico que o Recorrente não se desincumbiu do seu ônus probatório. Ao ter acesso a todas as transcrições das interceptações, dos pedidos de busca e apreensão feitos pelo MPF, enfim, de todo o processo, deveria ter indicado em sua Impugnação e/ou no Recurso Voluntário quais as provas teriam sido, supostamente, obtidas pelo Fisco de forma ilícita. A negativa genérica não é permitida pela legislação processual. O fato de parte das interceptações telefônicas (ou mesmo que fossem todas elas) terem sido reputadas ilegais não invalida todo o procedimento fiscal.

Assim, a meu ver, o Recorrente deveria ter analisado quais documentos foram obtidos por derivação, a partir das interceptações telefônicas reputadas como ilegais, para que este Conselho pudesse se debruçar na análise deste pedido específico (Princípio da Impugnação Específica). Da forma como solicitada a nulidade da autuação, com a desconsideração indiscriminada de toda e qualquer prova utilizada no processo tributário, o pedido deve ser rejeitado, mesmo porque a decisão contida no HC não é no sentido de declarar todas as provas do processo penal como ilícitas, **mas tão somente as derivadas das interceptações telefônicas após os primeiros 60 dias.** E, mais que isso, não faz qualquer referência ao processo administrativo tributário, o qual, como visto, tem peculiaridades próprias, advindas das prerrogativas específicas da Administração Tributária.

Desta forma, entendo que, com base no disposto no próprio art. 157 do CPP, utilizado como base para o pedido de nulidade da autuação, as provas apresentadas pelas Autoridades Fiscais não devem ser reputadas como nulas, muito menos ensejar a nulidade da autuação.

Nesse contexto, entendo que a decisão do STJ pode até ter inviabilizado a persecução penal, como afirma o MPF, mas não pode ser automaticamente transposta para o âmbito do processo tributário, tendo em vista que o Fisco dispõe de uma grande variedade de fontes autônomas de informações e produção de provas, o que levaria, como levou, à descoberta inevitável da fraude tributária que estava sendo cometida.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da autuação.

I.2 – DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. SONEGAÇÃO DE DOCUMENTOS PARA OS RECORRENTES.

Alega o Recorrente que, se a Aduana pretendia fazer uma revisão aduaneira, o mínimo que deveria ter feito seria juntar aos autos as DI's que pretendia revisar, de modo a disponibilizar para o autuado o documento base do fato gerador. Como no caso a Aduana deixou de fazê-lo, incorreu em cerceamento de defesa, causa de nulidade segundo ao art. 59 do Decreto 70.235/1972.

Contudo, não há como ser declarada uma nulidade processual sem que seja indicado o efetivo prejuízo. As DI's são documentos elaborados pelo próprio contribuinte/importador, sendo parte daqueles documentos que devem ser conservados, por determinação legal, em sua posse pelo prazo decadencial dos tributos, para serem apresentados ao Fisco sempre que solicitados. Nesse contexto, não vejo como a indicação do número das DI's seja insuficiente para que o Recorrente possa produzir sua defesa.

Ressalte-se, a propósito, que, pela leitura da Impugnação e do Recurso Voluntário, todos os aspectos referentes à autuação foram devidamente combatidos pela defesa, demonstrando que a ausência de cópia de todas as DI's no processo administrativo não causou nenhuma preterição do seu direito de defesa.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade.

I.3 – DA PRELIMINAR DE NULIDADE PELA INEXISTÊNCIA DE INTIMAÇÃO DOS RECORRENTES PARA APRESENTAR MANIFESTAÇÃO SOBRE PROCEDIMENTO DE VALORAÇÃO

Alega o Recorrente que o Fisco desrespeitou os arts. 26 e 28 da Lei nº 9.784/99, bem como o art. 16 do AVA-GATT, que seriam normas correlatas ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório. Afirma que, na etapa inquisitorial, não teve ciência de qualquer ato do Fisco, e que nenhuma oportunidade de defesa foi oferecida. O presente auto de infração teria sido o primeiro momento em que a Recorrente teve conhecimento de que o valor aduaneiro das citadas importações estava sendo questionado.

Entretanto, é pacífico na jurisprudência deste Conselho que não há qualquer obrigatoriedade para o Fisco de intimar o contribuinte dos atos administrativos realizados na fase investigatória/inquisitorial. O que a Fazenda Nacional não pode negar ao contribuinte é o seu direito ao contraditório, e isso foi garantido com a ciência dada ao contribuinte da autuação e de todos os documentos que a respaldam, e o estabelecimento de um prazo de 30 dias para pagamento ou para apresentar impugnação/contestação.

Da mesma forma, a Fazenda Nacional não pode negar ao contribuinte o direito à ampla defesa, e isso foi garantido com a disponibilização de cópia integral do processo, e com a possibilidade do contribuinte se utilizar de todos os meios de defesa admitidos pela legislação.

Nenhuma norma exige que a Receita Federal tenha que, a cada ato seu, intimar o contribuinte para que emita uma manifestação sobre o mesmo. A fase litigiosa somente se instaura com o oferecimento de Impugnação ou de Manifestação de Inconformidade.

Nesse sentido, as seguintes decisões deste Conselho:

a) Acórdão nº 1401-004.280. Sessão de 11/03/2020:

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL (FASE PRÉ-PROCESSUAL). NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O procedimento de investigação fiscal é efetuado no interesse exclusivo do Fisco; tem natureza inquisitorial; não é banhado pelo contraditório e ampla defesa, pois ainda não há acusação formal, nem processo, nem lide. Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase pré-processual.

b) Acórdão nº 2001-001.556. Sessão de 18/12/2019:

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA.

A fase investigatória do procedimento, realizada antes do lançamento de ofício, é informada pelo princípio inquisitorial, sendo descabido falar-se em violação da garantia ao contraditório e à ampla defesa até então. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

c) Acórdão nº 1301-002.664. Sessão de 18/10/2017:

NULIDADE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRECLUSÃO.

É o contribuinte quem delimita os termos do contraditório ao formular a seu pedido ou defesa, conforme o caso, e instruí-lo com as provas documentais pertinentes, de modo que, em regra, as questões não postas para discussão precluem.

NULIDADE NA FASE FISCALIZATÓRIA. NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO. INAPLICABILIDADE DOS IMPERATIVOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

No rito do procedimento administrativo fiscal, a fase de investigação, preliminar à lavratura do Auto de Infração, é inquisitória, sendo o contraditório e a ampla defesa exercidos quando da instauração do devido processo legal, mediante a apresentação de impugnação instruída com os argumentos e provas de que disponha o sujeito passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade no auto de infração lavrado com observância do art. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, mormente quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente sua peça impugnatória.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade.

I.4 – DA NULIDADE ABSOLUTA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO EM FUNÇÃO DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS DE VALORAÇÃO ESTABELECIDOS PELO AVA-GATT

Alega o Recorrente que não lhe é possível afirmar se houve subfaturamento ou não, visto que apenas agiu como prestadora de serviço, ficando toda a negociação e emissão do documento por conta da empresa EBIS, sua mandante. Além disso, inexistiu o obrigatório processo de valoração aduaneira e a Recorrente foi tolhida em sua defesa; várias são as defesas possíveis dentro do exame de valor, mas como esta etapa não foi realizada, nenhuma oportunidade deu-se à Recorrente.

Sustenta que o Fisco não respeitou o AVA GATT no que diz respeito à valoração aduaneira, pois para efeito de cálculo dos tributos, conforme disposto nos Decretos-Lei 37/66 e 2.472/88, a base de cálculo é o valor aduaneiro, apurado conforme o Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio. Inexiste no artigo 10 do AVA-GATT, que disciplina a aplicação do 10º método, a previsão de recalcular-se o valor de transação declarado. O valor aduaneiro pauta-se pela correspondência com uma importação real, com mesma origem, na

mesma época e mesma mercadoria (e na falta desta, mercadoria idêntica ou similar). Vale dizer, é necessário uma Declaração de Importação (DI) paradigma para realizar-se a valoração pelos três primeiros métodos.

No entanto, apesar da indignação do Recorrente, observo que a Autoridade Fazendária agiu em conformidade com a lei, seguindo a determinação contida no *caput* do art. 88 da MP nº 2158-35/2001:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, **em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação**, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante **arbitramento do preço da mercadoria**, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Os Auditores-Fiscais apuraram o preço efetivamente praticado na importação, logo se tornou desnecessário realizar o arbitramento do preço da mercadoria, exatamente como estabelecido neste dispositivo legal. A decisão de piso inclusive se manifestou expressamente sobre a matéria:

Da apuração do valor aduaneiro:

Como foi possível identificar os efetivos preços praticados nas operações de importação, com base na vasta gama de documentos analisados e fartamente demonstrados no item 7 do relatório fiscal, foi considerado pela fiscalização o real valor de transação, tornando-se desnecessário a aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 88 da MP nº 2158-35/2001.

Portanto, **é irrelevante, para o caso, a existência de requisitos, critérios e ordem seqüencial de métodos para a valoração aduaneira com base nas normas do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT/1994.**

Aliás, **em se tratando de fraude, sonegação ou conluio, ao revés do que reclama a defesa, não há que se falar de instauração de procedimento voltado à valoração aduaneira das mercadorias importadas**, a teor do que determina a própria norma que disciplina a instauração do mencionado procedimento – Instrução Normativa (IN) SRF nº 327, de 2003, nos termos do seu art. 38:

Art. 38. **O disposto nesta norma não se aplica aos casos em que se verifique elemento indiciário de fraude, sonegação ou conluio, envolvendo o valor aduaneiro declarado**, hipótese em que serão adotados, pela autoridade aduaneira da unidade da SRF que identificar o fato, os procedimentos especiais de controle aduaneiro previstos na legislação específica.

É dizer, nos casos da espécie, em que a fiscalização aduaneira apura e demonstra, minuciosamente, com base em documentos apreendidos com o próprio importador, qual foi o preço efetivamente praticado nas operações, não há que se falar em inobservância de qualquer procedimento especial pelas autoridades autuantes.

Observo que **foram diversos os percentuais de subfaturamento, muito superior aos 30% alegados, sendo que muitos preços efetivos giraram em torno de 100% e alguns, inclusive, ultrapassaram 300% do preço declarado, conforme tabela elaborada pela fiscalização**, às fls. 345/352, com base nos documentos que demonstraram o real preço praticado nas várias importações, minuciosamente detalhados no item 7 do Relatório Fiscal, contra os quais as impugnantes não trouxeram provas e argumentos específicos que lograssem comprovar o contrário.

Neste mesmo sentido tem decidido o STJ, inclusive no Recurso Especial nº 1.348.410/PR, impetrado pela própria MERCOTEX:

a) Recurso Especial nº 1.348.410/PR. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Data da Publicação: 08/03/2017.

Trata-se de Recurso Especial interposto por MERCOTEX BRASIL LTDA, contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 67e):

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, § 4º E 173 DO CTN. NULIDADE ABSOLUTA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CARACTERIZADA. VALORAÇÃO ADUANEIRA.

(...)

2. O valor aduaneiro é apurado na forma prevista no Acordo de Valoração Aduaneira - AVA-GATT, aprovado pelo Decreto Legislativo n. 30/94 e promulgado pelo Decreto Executivo n. 1.355/94, o qual possui status de lei e estabelece as normas fundamentais sobre valoração aduaneira no Brasil.

3. No caso em exame, a fiscalização, com base nos elementos apurados na investigação levada a efeito, estabeleceu o valor aduaneiro, observando o regramento legal e, dada a presunção de legitimidade que se reveste o ato administrativo praticado, em obediência aos ditames legais, caberia a excipiente comprovar que o procedimento de fiscalização foi abusivo e que não está escorado em elementos objetivos capazes de indicar a correição do valor apurado, em detrimento do declarado pelo contribuinte.

4. A parte excipiente não comprovou nenhum fato concreto que fosse capaz de desconstituir a valoração das mercadorias importadas atribuída pela fiscalização, não havendo que se falar em inexistência de processo de valoração aduaneira ou em inaplicabilidade do disposto nos artigos 88 da MP n. 2.158-35/01 e 84 do Decreto n. 4.543/2002.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados (fls. 88/94e).

(...)

Feito breve relato, decido.

(...)

Quanto ao argumento de que o auditor da Aduana afastou a aplicação do AVA-GATT, optando por um procedimento de arbitramento, o tribunal de origem manifestou-se nos seguintes termos (fls. 63/65e):

2.2. Da nulidade do auto de infração em função da inobservância dos procedimentos de valoração aduaneira estabelecidos pelo AVA-GATT

Sustenta o excipiente que não é possível afirmar se na importação analisada teria havido subfaturamento, ou não, uma vez que "inexistiu (validamente) o obrigatório processo de valoração aduaneira", **já que o Fisco não respeitou o AVA-GATT no que diz respeito à valoração aduaneira, bem como a inaplicabilidade do disposto nos artigos 88 da MP nº 2.158-35/01 e 84 do Decreto nº 4.543/2002, frente ao disposto no artigo 98 do Código Tributário Nacional.**

(...)

No caso em exame, a parte excipiente deixou de apresentar documentos essenciais para a apuração do preço efetivamente praticado e, não sendo possível determiná-lo, será considerado o valor pago em importações idênticas.

A fiscalização, com base nos elementos apurados na investigação levada a efeito estabeleceu o valor aduaneiro, observando o regramento legal. Veja o que dispõem os artigos 82 e 84 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002:

(...)

Art. 84. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos ou contribuições e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial (**Medida Provisória nº 2.158- 35, de 2001, art. 88**):

(...)

Ao contrário do que alega a parte executada, pode a autoridade fiscal adotar valores diversos daqueles informados nas faturas e documentos apresentados pelo contribuinte (art. 17, AVA/GATT, e art. 148, do CTN).

Art. 17. Nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento aos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira.

(...)

Como visto, a legislação em vigor permite à autoridade aduaneira não acatar o valor da transação como base do tributo.

Ademais, como já mencionado, **a fiscalização, com base nos elementos apurados na investigação levada a efeito estabeleceu o valor aduaneiro, observando o regramento legal e, dada a presunção de legitimidade que se reveste o ato administrativo praticado**, em obediência aos ditames legais, **caberia a ela comprovar que o procedimento de fiscalização foi abusivo** e que não está escorado em elementos objetivos capazes de indicar a correção do valor apurado, em detrimento do declarado pelo contribuinte.

A parte excipiente não comprovou nenhum fato concreto que fosse capaz de desconstituir a valoração das mercadorias importadas atribuída pela fiscalização, não havendo que se falar em inexistência de processo de valoração aduaneira ou em inaplicabilidade do disposto nos artigos 88 da MP nº 2.158-35/01 e 84 do Decreto nº 1443/2002. (fls. 1061/1064-apenso) (destaque meus).

Entretanto, **tal fundamentação não foi impugnada nas razões recursais, limitando-se a Recorrente a argumentar genericamente sobre a não observância do tratado**

por parte do Fisco, nada se referindo sobre ter a parte excipiente deixado de apresentar documentos essenciais para a apuração do preço efetivamente praticado.

Desse modo, verifica-se que as razões recursais apresentadas encontram-se dissociadas daquilo que restou decidido pelo Tribunal de origem, o que caracteriza deficiência na fundamentação do recurso especial e atrai, por analogia, os óbices das **Súmulas 283 e 284, do Supremo Tribunal Federal**, as quais dispõem, respectivamente: “**É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia**”; e “**É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles**”.

Nesse sentido, os seguintes precedentes:

(...)

Isto posto, com fundamento no art. 557, caput, do Código de Processo Civil, NEGOU SEGUIMENTO ao Recurso Especial.

b) Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 960.464/SP. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Data da Publicação: 02/03/2018.

Trata-se de Agravo nos próprios autos de S & H NASSER COMÉRCIO E IMPORTADORA DE MANUFATURADOS LTDA, contra decisão que inadmitiu Recurso Especial interposto contra acórdão assim ementado (fls. 435/454e):

(...)

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do Agravo, passo à análise do Recurso Especial.

Primeiro, cumpre esclarecer que **a Instrução Normativa n. 327/03, marco normativo para a declaração e o controle do valor aduaneiro, decorre do Acordo sobre a implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994**, constante do Anexo 1A ao Acordo Constitutivo da Organização Mundial de Comércio, aprovado pelo Decreto Legislativo n. 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, ou seja, regulamenta as disposições do AVA-GATT, **de modo que não há como afastar a aplicação destes dispositivos.**

Com efeito, o art. 38 da Instrução Normativa n. 327/03 estabelece:

Art. 38. O disposto nesta norma não se aplica aos casos em que se verifique elemento indiciário de fraude, sonegação ou conluio, envolvendo o valor aduaneiro declarado, hipótese em que serão adotados, pela autoridade aduaneira da unidade da SRF que identificar o fato, os procedimentos especiais de controle aduaneiro previstos na legislação específica.

Tal dispositivo da instrução normativa não extrapola os limites da legais do AVA-GATT. De fato, o art. 17 do referido tratado já adianta que "nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento dos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem de veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira".

Assim, o afastamento das disposições do AVA-GATT, quando existente suspeita de falsidade ou fraude conforme o art. 38 da Instrução Normativa n. 327/03 não

extrapola os limites do tratado, respeitando o princípio da legalidade. Dessa forma, não é possível a anulação do procedimento especial de controle aduaneiro.

Sucessivamente, o tribunal de origem, após minucioso exame dos elementos fáticos contidos nos autos, consignou a inaplicabilidade das regras constantes do Acordo de Valoração Aduaneira, pois foram configurados indícios de fraude, sonegação ou fraude nos termos do art. 38 da IN 327/03, nos seguintes termos (fls. 449/450e):

(...)

In casu, rever tal entendimento, com o objetivo de acolher a pretensão recursal, para afastar a existência de indício de fraude ou sonegação, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 7 desta Corte, assim enunciada: “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”.

Nesse sentido:

(...)

Isto posto, nos termos do § 2º, art. 1.021, do Código de Processo Civil, RECONSIDERO a decisão de fls. 740/749e, restando, por conseguinte, PREJUDICADO o agravo interno de fls. 752/764, para com fundamento no art. 544, § 4º, II, c, do Código de Processo Civil, CONHECER do Agravo e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Especial, para afastar a pena de perdimento e determinar aplicação de multa nos termos do art. 108 do Decreto-lei n. 37/66.

Pelo exposto, voto por negar provimento a esta preliminar de nulidade.

I.5 - DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS PELA INCONSTITUCIONALIDADE DO ATO DE LANÇAMENTO (COMO NORMA INDIVIDUAL E CONCRETA) EMBASADA NO INAPLICÁVEL ART. 88 DA MP Nº 2.158 - 35/2001

Alega o Recorrente ser possível sustentar que qualquer lançamento sobre valoração aduaneira feito com base no art. 88 da MP nº 2.158 — 35/2001 é inconstitucional por contrariar o art. 5º, § 2º e § 3º, e o art. 146, III, "a", da CF/1988. Isto porque, se tais dispositivos constitucionais determinam que o AVA é a única norma aplicável para se apurar o valor aduaneiro, é inadmissível que outra norma venha a fazê-lo.

Todavia, este argumento esbarra na regra da Súmula CARF nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pelo exposto, voto por não conhecer desta preliminar de nulidade.

I.6 - DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS PELA VEDAÇÃO EXPRESSA NO AVA – GATT AO ARBITRAMENTO

Alega o Recorrente que a valoração via arbitramento promovida pela Aduana tomou por base valores arbitrariamente obtidos em pesquisa aleatória de médias em suas inacessíveis bases de dados. Assim, o valor aduaneiro arbitrado não seria o valor de transação praticado entre o fornecedor e a Recorrente; tampouco é o valor de transação de mercadoria idêntica ou é o valor de transação de mercadoria similar. Assim, o arbitramento levado a efeito contraria frontalmente as limitações do AVA, daí afirma a nulidade da autuação.

Contudo, analisando a Impugnação apresentada à DRJ, às fls. 2882/2913, observo que esta questão não foi trazida aos autos naquele momento processual, o que implica a sua preclusão consumativa e impede sua apreciação neste julgamento.

Deve ser destacado que, apesar do pedido ser pela nulidade da autuação, o fundamento aqui exposto não possui natureza jurídica de preliminar de nulidade, mas sim de contestação de mérito. E assim sendo, não é possível a sua caracterização como matéria de ordem pública, cognoscível em qualquer fase processual.

Pelo exposto, voto por não conhecer deste pedido.

I.7 – DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS PELO CERCEAMENTO DE DEFESA EM FUNÇÃO DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS DE VALORAÇÃO ESTABELECIDOS PELO AVA-GATT: INOBSERVÂNCIA DO ART. 50, LV, DA CF/1988, E DOS ARTS. 2º E 68 DA LEI Nº 9.784/1999

Alega o Recorrente que inexistiu o obrigatório processo de valoração aduaneira e a Recorrente foi tolhida em sua defesa; várias são as defesas possíveis dentro do exame de valor, mas como esta etapa não foi realizada, nenhuma oportunidade deu-se à Recorrente.

Contudo, a matéria discutida neste tópico se mostra uma simples rediscussão das alegações contidas nos tópicos “I.2 – DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. SONEGAÇÃO DE DOCUMENTOS PARA OS RECORRENTES” e “I.4 – DA NULIDADE ABSOLUTA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO EM FUNÇÃO DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS DE VALORAÇÃO ESTABELECIDOS PELO AVA-GATT”. Nestes tópicos, foi detalhado qual o procedimento realizado pela Autoridade Fiscal para apurar o subfaturamento e analisada a sua legalidade, bem como expostos os fundamentos para refutar a alegação de preterição do direito de defesa.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal já tem entendimento pacífico, há bastante tempo, de que a Constituição Federal **não** determina que o órgão julgador se manifeste sobre **todos** os argumentos de defesa apresentados, mas, sim, que ele explicita as razões que entendeu suficientes à formação de seu convencimento. Nesse sentido, o Recurso Ordinário em Habeas Corpus nº 187.936/SP, Relator: Min. Luiz Fux, Julgamento em 30/06/2020:

Outrossim, vale destacar a ausência de vulneração ao artigo 93, IX, da Constituição Federal. **O referido dispositivo resta incólume quando o Tribunal prolator da decisão impugnada, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, máxime quando o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte,** quando já tiver fundamentado sua decisão de maneira suficiente e fornecido a prestação jurisdicional

nos limites da lide proposta. Nesse sentido, aliás, é a jurisprudência desta Corte, como se infere dos seguintes julgados:

“Agravamento regimental no recurso extraordinário com agravamento. Alegada violação do art. 93, IX, da CF/88. Não ocorrência. Ausência de impugnação de todos os fundamentos da decisão agravada. Súmula nº 287/STF. 1. O art. 93, IX, da Constituição Federal não determina que o órgão julgante se manifeste sobre todos os argumentos de defesa apresentados, mas, sim, que ele explicita as razões que entendeu suficientes à formação de seu convencimento. 2. A jurisprudência de ambas as Turmas deste Tribunal é no sentido de que se deve negar provimento ao agravamento quando, como no caso, não são impugnados todos os fundamentos da decisão agravada. Incidência da Súmula nº 287 da Corte. 3. Agravamento regimental não provido”. (AI 783.503-AgR, rel. min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 16/9/2014)

Nesse contexto, adoto aqui o mesmo voto enunciado nos referidos tópicos I.2 e I.4, votando por negar provimento a esta preliminar de nulidade.

I.8 – DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE

Alega o Recorrente, em suas palavras, que *“a Recorrente, no máximo, seria responsável por pagamento do imposto, se ainda algum for devido. Pelas multas devem responder apenas aquelas pessoas para as quais a Autuação imputa condutas ilícitas, cujo dolo é o elemento intrínseco. Pelo imposto respondem solidariamente a Recorrente e os adquirentes. Já a responsabilidade por infração é pessoal e intransferível”*.

Afirma que *“a Autuação deveria ter punido apenas as empresas do nominado grupo Polimport; a Recorrente era apenas uma mandatária de seus adquirentes. Quanto à Recorrente, não se apurou participação no suposto conluio com o exportador para subfaturar preços”*.

Na mesma linha, se defende afirmando que *“É incontroverso nos autos que a Recorrente é mera prestadora de serviços de importação por conta e ordem de diversas empresas citadas no relatório fiscal. O fato de que tais empresas são fornecedoras da empresa Polimport é indiferente para a Recorrente”*.

Ocorre, entretanto, que a MERCOTEX, na qualidade de importador, seja direto, por encomenda, ou por conta e ordem, é sujeito passivo das operações de importação objeto da autuação, nos termos da legislação. Assim determina o Código Tributário Nacional, bem como o Decreto-lei nº 37/66:

LEI Nº 5.172/66

CAPÍTULO II

Impostos sobre o Comércio Exterior

SEÇÃO I

Impostos sobre a Importação

(...)

Art. 22. Contribuinte do imposto é:**I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;**

II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

DECRETO-LEI Nº 37/66

Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

(...)

CAPÍTULO VI**Contribuintes e Responsáveis**

Art. 31 - É contribuinte do imposto: (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

III - o adquirente de mercadoria entrepostada. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

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: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

Mais adiante, esses diplomas legais detalham os conceitos de sujeito passivo, contribuinte e responsável tributário:

LEI Nº 5.172/66

CAPÍTULO IV - Sujeito Passivo

SEÇÃO I

Disposições Gerais

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo **ou penalidade pecuniária.**

Parágrafo único. **O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:**

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

SEÇÃO II

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

(...)

CAPÍTULO V - Responsabilidade Tributária

SEÇÃO I

Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da

respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Pelo disposto na legislação acima colacionada, verifica-se que o Recorrente (MERCOTEX) é sujeito passivo da obrigação principal na qualidade de contribuinte, não apenas pelos arts. 22, I, do CTN e 31, I, do Decreto-lei nº 37/66, mas também pelo art. 121, I, do CTN, c/c o art. 124, I, do mesmo diploma legal. Da mesma forma que o sujeito passivo POLIMPORT, que também faz parte desta relação jurídico-tributária estabelecida com a constituição do crédito tributário pela presente autuação.

Em virtude de todo o esquema fraudulento desvendado pelo procedimento fiscalizatório, constata-se que ambas as pessoas jurídicas tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador, nos termos do art. 121, I, do CTN, bem como estão solidariamente obrigadas, pois tem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, conforme o art. 124, I, do CTN.

A sujeição passiva aqui tratada não abrange unicamente a obrigação pelos tributos, mas também pela infrações, conforme expressamente disposto no art. 121 do CTN (Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo **ou penalidade pecuniária**) e no art. 95 do Decreto-lei nº 37/66:

TÍTULO IV

Infrações e Penalidades

CAPÍTULO I -

Infrações

Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)

Leandro Paulsen, em sua obra Direito Tributário – Constituição e Código Tributário, 14ª ed., 2012, traz as seguintes referências sobre a solidariedade tributária:

Solidariedade. “Há solidariedade, quando **na mesma obrigação concorre** mais de um credor, ou **mais de um devedor**, cada um com direito, ou obrigação à dívida toda.” (art. 896, parágrafo único, do CC)

– **“O credor tem direito a exigir e receber de um ou alguns dos devedores, parcial, ou totalmente, a dívida comum.”** (art. 904, caput, do CC)

Não é forma de inclusão de terceiro, mas grau de responsabilidade dos coobrigados. “4. **A solidariedade não é forma de eleição de responsável tributário. A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade.** É que a solidariedade é simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias. Quando houver mais de um obrigado no pólo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, ou contribuinte e responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis) o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se são eles solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não, etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo.” (DERZI, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro, Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729)

(...)

Presunção de solidariedade. “**No direito tributário toda dívida será solidária**, desde que alcance duas ou mais pessoas, **como consequência do pressuposto de fato que dá origem à respectiva obrigação**. Isto resulta da própria natureza *ex lege* da obrigação tributária. Esta solidariedade se estabelece sem necessidade de que a lei o diga expressamente. (...) Assim, no direito tributário não vige a regra de que a solidariedade não se presume. **No direito tributário toda dívida que alcança duas ou mais pessoas é solidária**, salvo disposição de lei em contrário. A regra que predomina na obrigação tributária, em relação à solidariedade, é inversa: presume-se a solidariedade, caso a lei silencie.” (RIBEIRO DE MORAES, Bernardo. Compêndio de Direito Tributário, segundo volume, 3ª edição, 1995, p. 303/304). Refere-se à hipótese de, e.g., duas pessoas serem coproprietárias de um imóvel rural. Responderão solidariamente pelo total do ITR respectivo. Ou seja, **o raciocínio vale para quando mais de uma pessoa pode ser enquadrada como contribuinte pela ocorrência de uma situação de fato comum a ambas**.

A obrigação pelos tributos que deixaram de ser recolhidos, acompanhados dos seus consectários legais (multa de ofício qualificada e juros de mora), bem como de eventuais multas isoladas (por dano ao Erário ou infração ao controle administrativo das importações),

atinge ambos os sujeitos passivos solidários, pouco importando se irão constar no mesmo Auto de Infração ou em Autos de Infração distintos.

Da mesma forma, não há diferença na situação das empresas na relação jurídico-tributária com a Fazenda Nacional em decorrência da forma como participaram do fato, uma como importadora (MERCOTEX) e outra como real adquirente das importações, ou importador oculto (POLIMPORT), ou se uma é “sujeito passivo contribuinte” e a outra “sujeito passivo responsável tributário”. sendo suficiente que ambas tenham participado da ocorrência do fato jurídico.

Observe-se que a Lei nº 5.172/66 determina que o lançamento fiscal deve identificar o “sujeito passivo”:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário pelo lançamento**, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse sentido, as seguintes decisões do STJ:

i) Recurso Especial nº 1.460.259/SC. Relator: Ministro Sérgio Kukina. Publicação em 27/02/2020:

Trata-se de recurso especial fundado no CPC/73, manejado por Megaforth Indústria e Comércio Ltda, com base no art. 105, III, a, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fls. 793/794):

TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LAVRATURA DE UM ÚNICO AUTO DE INFRAÇÃO CONTRA DOIS SUJEITOS PASSIVOS. AUSÊNCIA DE VÍCIO FORMAL. IMPOSSIBILIDADE DE INDIVIDUALIZAR AS CONDUTAS ILÍCITAS. DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. A fiscalização autuou solidariamente as empresas Megaforth e Carlos Roberto Girolla EPP sob a justificativa de que ambas concorreram para a prática da infração. O lastro fático para a autuação conjunta consiste nas provas contundentes de que a empresa Blumenau Comércio Exterior possuía existência somente de direito e de que as empresas Megaforth e Carlos Roberto Girolla eram as responsáveis de fato e as mantenedoras das operações comerciais, sob o gerenciamento logístico e comercial do proprietário de ambas, que as usava de forma associada e complementar: **a Carlos Roberto Girolla EPP atuava como adquirente formal das mercadorias no mercado interno e a Megaforth oferecia o lastro operacional às operações.** Além disso, também a empresa Blumenau era gerida pelo proprietário das autuadas, que a utilizava meramente como uma empresa de fachada, com a única função de interpô-la entre o fornecedor chinês e a Megaforth, aparecendo a Carlos Roberto Girolla EPP como responsável pela emissão das notas fiscais de saída.

2. Diante da conjuntura fática a evidenciar um grande amálgama de operações efetuadas entre as autuadas, de forma indissociável e ao arrepio do princípio contábil da Entidade, não há como individualizar as condutas fraudulentas sem prejuízo dos demais requisitos formais do auto de infração. Em outras palavras, os atos

praticados não podem ser considerados isoladamente, senão perderiam completamente a sua coerência lógica. Há de se considerar que as normas que regem o procedimento administrativo visam essencialmente propiciar o direito à ampla defesa e ao contraditório, em consonância com a garantia assegurada pelo art. 5º, inciso LV, da CF, a qual não foi obstada em razão de haver sido lavrado um único auto de infração contra dois sujeitos passivos. A motivação do ato administrativo encontra-se perfeitamente exposta, possibilitando que a autora se valha dos meios de defesa inerentes ao devido processo legal. **Logo, não há violação ao disposto no art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, e tampouco se configura a nulidade prevista no art. 59, inciso II, do referido diploma legal.**

3. Tanto o auto de infração quanto a sentença, ao tratar da questão da responsabilização solidária, enquadraram as empresas Megaforth e Carlos Roberto Girolla na mesma condição jurídica (reais adquirentes das mercadorias estrangeiras), justamente em razão da impossibilidade de definir com exatidão a conduta de cada uma em face das infrações cometidas, uma vez que a fraude não ocorreria se ambas não houvessem agido de forma complementar e simbiótica. Isso foi amplamente demonstrado pelo expediente em que uma empresa emitida as notas fiscais de saída, enquanto a outra oferecia o respaldo operacional. Uma vez que ambas as empresas são as adquirentes de fato e a legislação prevê a responsabilidade tributária de quem adquire mercadorias de procedência estrangeira, na importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, **ambas devem responder pelas infrações**, consoante as normas do art. 32, parágrafo único, inciso III, e do art. 95, incisos I e V, do DL nº 37/1966, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

4. Amoldam-se as condutas praticadas no conceito de fraude dado pelo art. 72 da Lei nº 4.502/1964, já que todas as provas coligidas pela fiscalização demonstram, sem sombra de dúvida, a inidoneidade da documentação que amparou as importações, **ao não mencionarem as verdadeiras adquirentes das mercadorias**. A prática da interposição fraudulenta reduziu o pagamento de IPI, visto que as adquirentes, caso houvessem importado legalmente, seriam equiparadas, por efeito do disposto no art. 79 da MP nº 2.158-35/2001, a estabelecimento industrial.

5. A penalidade aplicada não ultrapassa os limites da pessoalidade, porquanto leva em consideração as circunstâncias em que foram cometidas as ilicitudes, que impediram a individualização das condutas. O auto de infração não impossibilita o direito de defesa, uma vez que os ilícitos apurados pela fiscalização estão descritos de forma clara e precisa, permitindo que as autuadas conheçam exatamente o seu conteúdo.

(...)

A parte recorrente aponta violação aos arts. 32, parágrafo único, III, e 95, IV, e V, do Decreto-Lei 37/66; 23, V, § 1º, do Decreto-Lei 1.455/76; e 9º, § 1º, do Decreto 70.235/72. Sustenta, em resumo, que: (I) não poderia ter sido reconhecida a solidariedade entre a recorrente e a empresa Carlos. R. Girolla EPP, pois "a solidariedade legalmente estabelecida se dá em linha vertical, ou seja, entre importador e adquirente ou entre importador e encomendante. A decisão atacada, estabelece solidariedade em linha horizontal, ou seja, entre dois contribuintes, dos quais apenas um manteve relação jurídica com o importador" (fl. 835); (II) "o art. 9º §1º Decreto 70.235/72 veda e impede que sejam reunidos em um só processo, Autos de Infração instaurados contra contribuintes diversos, ainda que em razão do mesmo fato. No presente caso a ilegalidade é ainda mais flagrante, pois se trata de constituir em um único auto de infração, constante de um único processo administrativo, um único crédito tributário contra dois contribuintes distintos" (fl. 838); (III) "o art. 9º, §1º, Decreto 70.235/72 veda e impede que sejam reunidos em um só processo, Autos de Infração instaurados contra contribuintes diversos, ainda que em razão do mesmo fato. No presente caso a ilegalidade é ainda mais flagrante, pois se trata de constituir em um

único auto de infração, constante de um único processo administrativo, um único crédito tributário contra dois contribuintes distintos" (fl. 840).

Contrarrazões às fls. 866/873.

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

(...)

A Corte de origem, ao afastar a alegação de nulidade do auto de infração, adotou os seguintes fundamentos (fls. 788/791):

Com efeito, compulsando os autos, em especial o Termo de Constatação de Indícios de Interposição Fraudulenta de Pessoas em Operações de Comércio Exterior (Evento 1, PROCADM 5, 6 e 7), bem como a fundamentação exarada no Auto de Infração (Evento 1, PROCADM8, 9 e 10), cabe ponderar que **a falta de individualização da autuação fiscal decorre do fato de que a conduta das duas autuadas, Megaforth Ind. e Com. Ltda. e Carlos Roberto Girolla EPP, capitaneadas pelo Sr. Carlos Roberto Girolla, na verdade, confundia-se e complementava-se.** Deveras, faz-se mister destacar que o Sr. Carlos Roberto Girolla era o controlador de fato e de direito das duas autuadas, Megaforth Ind. e Com. E Carlos Roberto Girolla EPP, possuindo na primeira 99,98% do seu capital social, ao passo que a segunda se constitui em uma empresa individual.

(...)

Houve por bem a fiscalização autuar solidariamente as duas empresas - Megaforth e Carlos Roberto Girolla EPP - sob a justificativa de que ambas concorreram para a prática da infração.

(...)

Percebe-se que, **diante da conjuntura fática, não há como individualizar as condutas fraudulentas** sem prejuízo dos demais requisitos formais do auto de infração. Em outras palavras, **os atos praticados não podem ser considerados isoladamente, senão perderiam completamente a sua coerência lógica.** Há de se considerar que as normas que regem o procedimento administrativo visam essencialmente propiciar o direito à ampla defesa e ao contraditório, em consonância com a garantia assegurada pelo art. 5º, inciso LV, da CF, a qual não foi obstada em razão de haver sido lavrado um único auto de infração contra dois sujeitos passivos. A motivação do ato administrativo encontra-se perfeitamente exposta, possibilitando que a autora se valha dos meios de defesa inerentes ao devido processo legal. Logo, não há violação ao disposto no art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, e tampouco se configura a nulidade prevista no art. 59, inciso II, do referido diploma legal, in verbis:

(...)

(...) Assim, a alteração das conclusões adotadas pela Corte de origem, de que as condutas seria ilícitas e se enquadrariam na hipótese legal para fins de aplicação da pena de perdimento, tal como colocada a questão nas razões recursais, demandaria, necessariamente, novo exame do acervo fático-probatório constante dos autos, providência vedada em recurso especial, conforme o óbice previsto na Súmula 7/STJ.

ANTE O EXPOSTO, não conheço do recurso especial.

ii) Recurso Especial nº 1.825.591/SC. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Publicação em 02/09/2019:

Trata-se de recurso especial interposto com fundamento no artigo 105, III, "a" e "c", da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, assim ementado (fls. 463-464):

TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL. ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS NÃO COMPROVADA. FALSIDADE IDEOLÓGICA DA FATURA COMERCIAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA IMPORTADORA. DESPROVIMENTO.

(...)

4. Na importação na modalidade por conta e ordem de terceiros, a atuação da importadora pode limitar-se à realização do despacho aduaneiro, caso que, em regra, a sua responsabilidade restringir-se-á às infrações vinculadas ao despacho (IN RFB 225/2002). Todavia, comprovada a má-fé da importadora ou que, de algum modo, tenha essa se beneficiado da ilicitude praticada em detrimento do Erário, responderá por todas as demais infrações, juntamente com a adquirente, mesmo que contratada para atuar somente no despacho aduaneiro. Inteligência do art. 95, V do Decreto-lei 37/66.

5. Demonstrado que as empresas concorreram para a prática da infração aduaneira, mostra-se plenamente justificada a atribuição de responsabilidade solidária à parte autora, nos termos do art. 95, V, do Decreto- Lei nº 37/66.

6. Apelação desprovida.

Embargos de declaração rejeitados.

O recorrente alega violação dos artigos 33 da Lei n. 11.488/2007, 27 da Lei n. 10.637/2002, 23, V e §§ 1º, 2º e 3º, do DL n. 1.455/1976 (com redação dada pelo art. 59 da Lei n. 10.637/2002), 80, I, da MP n. 2.158-35/2001 (IN/RFB n. 1.861/2018) e 82 e 85 do CPC/2015, sob os seguintes argumentos: (a) "não há qualquer lógica na imputação de responsabilidade pela suposta infração à Recorrente a qual não possui qualquer obrigação de comprovar a origem dos recursos empregados nas importações fiscalizadas - e nem teria como fazê-lo - haja vista **que atuou somente como mera PRESTADORA DE SERVIÇOS, como representante da real adquirente "Office", esta que custeou todas as operações autuadas**" (fl. 528); (b) "para que a fraude se concluísse mediante a falsificação ideológica e pela ocultação dos verdadeiros responsáveis, o dolo deve estar documentalmente comprovado, o que, repita-se, não aconteceu no caso" (fl. 529); (c) "**nas operações fiscalizadas a Recorrente agiu EXCLUSIVAMENTE como mera prestadora de serviços, na qualidade de mandatária da adquirente, que é a real importadora das operações de importação**" (fl. 532); (d) redução dos honorários advocatícios, que devem ser fixados mediante apreciação equitativa do juiz.

Com contrarrazões.

Juízo positivo de admissibilidade às fls. 548.

É o relatório. Passo a decidir.

(...)

Outrossim, com relação à responsabilidade da importadora pelas infrações, verifica-se que rever o entendimento do acórdão recorrido ensejaria o reexame do conjunto fático-probatório da demanda, providência vedada em sede de recurso especial ante a Súmula 7/STJ. Isso porque o Tribunal de origem consignou que "No caso concreto, como visto, a atuação da importadora/apelante, foi "central e indispensável" à consecução da fraude,

uma vez que os elementos dos autos demonstram que a GB TRADE se reporta a terceiros ocultos, sendo sabedora da condição de interposta da OFFICE" (fls. 476-477).

Ante o exposto, não conheço do recurso especial.

iii) STJ. Agravo em Recurso Especial nº 1.072.953 – SP. Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Publicação em 29/06/2020:

1. Trata-se de Agravo em face de decisão que não admitiu Recurso Especial interposto pela QUEFIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, com fundamento na alínea a do permissivo constitucional, contra acórdão proferido pelo TRF da 3ª Região, assim ementado:

(...)

1. Embora a apelante sustente inexistir prova da infração que lhe foi imputada no processo administrativo nº 12466.000585/2004-10, o acervo probatório do feito demonstra cabalmente que **a Quefio utilizou-se da empresa Intercip Internacional Ltda. para se ocultar perante o Fisco enquanto importadora de mercadorias.**

2. Como se observa da análise dos documentos da reprografia do PA, apensa aos autos, **a Intercip emitiu à apelante recibos referentes a reembolso de fechamento de câmbio e ICMS.** Vez que a importadora é a responsável pelo fechamento de câmbio e pela tributação incidente nesta etapa, **não há porque se crer que os valores pagos representam simples adiantamento de numerário, e não a ocorrência de simulação.** A conclusão é ratificada pelo fato de que consta dos registros contábeis da Intercip a existência de contas referentes a custos de importação própria referenciadas à apelante, como salientou o perito judicial em laudo complementar, e, em específico, a entrada de valores pagos pela apelante a título de adiantamento referente a contratos de câmbio, mencionados em sentença.

3. Nem se alegue que a Quefio não é responsável pelos lançamentos e controle contábil da Intercip, a eximir-se do que ali declarado. Não há qualquer prova nos autos, ou mesmo razão plausível, para que sustente que a Intercip deliberadamente fraudou seus registros, em prejuízo próprio, para responsabilizar a apelante por infração fiscal. **Diante da ampla documentação comprobatória, é de se ter a ocorrência de simulação, ocultando a participação da Quefio no procedimento de importação realizado, inexistente qualquer evidência contrária.**

4. **A despeito da argumentação do contribuinte, a existência de vínculo de solidariedade fiscal entre as empresas é manifesta. A Quefio naturalmente detinha interesse, partilhado com a Intercip, na importação das mercadorias, evento que constitui o fato gerador do tributo, a atrair a incidência do artigo 124, I, do CTN.** A solidarização da apelante, quanto ao tributo incidente e eventual infração fiscal, é prevista também pelos artigos 32, parágrafo único, III, e 95, V, do Decreto-Lei nº 37/1966.

(...)

3. Nas razões do Apelo Nobre inadmitido, **a parte recorrente aponta violação** dos art. 144 do CTN, em razão da impossibilidade jurídica da exigência fiscal, pois toda ela se fundamenta em legislação posterior à ocorrência dos fatos geradores relacionados com os Processos 163/02 e 164/02; bem como **do art. 124 do mesmo diploma legal, sob o fundamento de não existir entre a Recorrente e a Intercip Internacional Ltda interesse comum** na situação que constitui o fato gerador do Imposto de Importação ou do IPI, visto que estes fatos são de interesse exclusivo da empresa Importadora.

(...)

7. É o relatório.

(...)

9. O recurso não merece prosperar.

(...)

12. Quanto à violação do art. 124 do CTN e à alegada inexistência de prejuízo ao erário, o Tribunal de origem, soberano na análise de fatos e provas, entendeu ser inequívoco o vínculo de solidariedade fiscal entre as empresas e inafastável a ocorrência do dano imputável. Desse modo, o acolhimento das alegações deduzidas no Apelo Nobre ensejaria a incursão no acervo fático-probatório da causa, o que encontra óbice na Súmula 7/STJ, segundo a qual a pretensão de simples reexame de prova não enseja Recurso Especial.

(...)

14. Ante o exposto, conhece-se do Agravo para negar seguimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

iv) STJ. Recurso Especial nº 1.767.386 – SC. Relator Ministro Benedito Gonçalves. Publicação em 05/12/2018:

Trata-se de recurso especial interposto por Céramus Bahia S/A Produtos Cerâmicos com fundamento no artigo 105, III, a, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, assim ementado (fl. 1812):

TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. APREENSÃO DE MERCADORIAS. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE INTERPOSTA PESSOA. PRESUNÇÃO DE BOA-FÉ ELIDIDA.

(...)

2. Na hipótese, a retenção se dá com guarida na existência de elementos que despertam **fundadas suspeitas quanto ao cometimento de infração à legislação, pela ocorrência de interposta pessoa.**

3. O auto de infração está devidamente fundamentado, encontrando lastro nos documentos produzidos no procedimento administrativo, que apresentam **fortes indícios de que a autora teria promovido a importação em favor de terceiro, sem a observância das regras pertinentes.**

Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos em acórdão assim ementado (fls. 1911/1912):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES NO ACÓRDÃO. EXISTÊNCIA. SUPRIMENTO.

(...)

3. **Responsabilidade Solidária:** uma vez que o acórdão embargado, na esteira do foi decidido pela r. sentença, **concluiu que a operação havia sido enquadrada na modalidade de importação por encomenda, o encomendante é responsável solidário,** nos termos do art. 32, parágrafo único, "d", do DL 37/66. A multa imposta à pessoa jurídica justifica-se pela cessão seu nome para a realização de operações de

comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (art. 33 da Lei 11.488/07).

(...)

Quanto à questão de fundo, **sustenta ofensa aos seguintes artigos:** i) 112, **124**, 127, II e 134, **todos do CTN** e 673, 675, IV e 689, § 1º do Decreto n. 6.759/2009, ao fundamento de que foi responsabilizada por circunstâncias que somente envolviam terceiros, pois sua participação foi presumida, conforme a documentação acostada aos autos;

(...)

É o relatório. Passo a decidir.

(...)

Posto isso e, após detido estudo dos autos, fica cristalino que a real pretensão da recorrente é a revisão da lide de forma ampla, no sentido de que esta Corte se pronuncie a respeito de **temas como ausência de participação na empreitada constatada pela RFB e inexistência de interposição fraudulenta** (ou de qualquer outro ato fraudulento) **e de dano ao erário, situações que já foram devidamente consideradas e ponderadas pelas instâncias ordinárias** em estrita observância às normas de regência, bem como à descrição fática controversa e às provas carreadas aos autos.

(...)

Ante o exposto, não conheço do recurso especial.

v) TRF da 3ª Região. Apelação Cível nº 5024327-39.2017.4.03.6100. Relatora Desembargadora Federal Marli Marques Ferreira. Publicação em 06/03/2020:

Ou seja, para todos os efeitos fiscais, **a importadora declarou se tratar de uma importação própria, sem adquirentes pré-determinados, o que não corresponde à realidade**, como demonstra o conjunto probatório contido nos autos." (p. 92 do Relatório Fiscal) (...) **"O presente relatório deixa clara a ocultação da real adquirente RIMAR em importações realizadas pela HIDRORIMAR.** Assim, a RIMAR é o sujeito passivo principal do presente auto de infração, ou seja, contribuinte nos termos do art. 121, inciso I, do Código Tributário Nacional (detalhamento nas páginas seguintes). Ficou claramente demonstrado ao longo do presente relatório a condição de real destinatário das mercadorias importadas.

A HIDRORIMAR, por seu turno, é responsável (art. 121, II, CTN) **e sua solidariedade (art. 124 do CTN) deve-se ao fato de que a referida empresa concorreu para a prática da infração (art. 95, I, DL 37/1966) ao inserir seu nome no campo "adquirente" das DI.** Ademais, nos termos do art. 95, IV, do DL 37/1966, responde pela infração a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria. A ORANIO DOMINGUES também é responsável solidária, visto que concorreu para a prática da infração e dela se beneficiou (art. 95, I, DL 37/1966), ao antecipar recursos para o financiamento das importações e receber mercadorias com ocultação da real adquirente.

Cumprido destacar que, **sem a participação do administrador das empresas HIDRORIMAR, RIMAR e ORANIO DOMINGUES, cuja responsabilidade, em todo o período fiscalizado, coube ao sócio NILTON MORALES HERNANDES,** de acordo com os contratos sociais das empresas, **a fraude não teria ocorrido.** Conforme demonstrado ao longo do presente relatório, diversos são os momentos em que fica evidenciada a atuação da administração das empresas na simulação de importação mediante ocultação do real adquirente.

vi) TRF da 3ª Região. Apelação/Remessa Necessária nº 1707449. Relator Desembargador Federal Nery Junior. Publicação em 18/01/2017:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS POR EMPRESA INTERPOSTA. SIMULAÇÃO E INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. ARTIGO 23, §§ 2º E 3º E ARTIGO 618 DO REGULAMENTO ADUANEIRO. REMESSA OFICIAL E APELAÇÕES IMPROVIDAS.

1. **O Código Tributário Nacional prevê em seu artigo 124, inciso II, como solidariamente obrigadas "as pessoas expressamente designadas por lei", sendo esta, o Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro). Nessa esteira, o inciso I deste artigo dispõe que a solidariedade tributária ocorre entre "pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal".**

2. O artigo 105, inciso III, do Decreto nº 4.543/2002 define como responsável solidário "o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora".

3. No presente caso, **a empresa Dinlilai transferiu créditos para realização de importação pela Palmex**, consubstanciado no contrato de câmbio nº 04/030772, e representadas na DI nº 04/1207740-4 e DI nº 04/1208681-0, no valor de R\$ 60.000,00 e R\$ 51.450,00, na data de 01.12.2004, **restando configurada sua participação na ocorrência do fato gerador da obrigação principal, em decorrência da transferência dos recursos financeiros**, muito embora não apresentada razões que levaram a apelante a efetivar o depósito.

4. Por fim, **restou evidenciado no decorrer do PAF nº 11845.000030/2008-66 a responsabilidade da apelante, mediante ocultação na transferência de recursos financeiros à empresa Palmex, caracterizado pela simulação e interposição fraudulenta de terceiros**, configurando, assim, dano ao erário, na forma prevista no artigo 618, do Decreto-Lei nº 1.455/76, que pune com pena de perdimento de mercadorias, garantido a possibilidade de conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro, nos termos do artigo 23, §§ 2º e 3º do mesmo diploma.

5. Remessa Oficial e Apelações improvidas

Igualmente nesse sentido, os seguintes precedentes deste Conselho:

i) Acórdão nº 3301-007.280, Sessão de 16/12/2019:

SOLIDARIEDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA. DEFINIÇÃO LEGAL.

A responsabilidade solidária na sujeição passiva decorre de interesse comum e de 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.

ii) Acórdão nº 3201-005.523, Sessão de 24/07/2019:

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO.

São solidariamente obrigadas as pessoas jurídicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação. Aplicação do art. 124, I do CTN e art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E PESSOAL. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. PRÁTICA DE ATOS.

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie e/ou são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com infração de lei, os sócios administradores de pessoas jurídicas. Aplicação do art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66 e 135, caput e inciso III do CTN.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. QUALIFICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação.

iii) Acórdão nº 3301-004.980, Sessão de 27/07/2018:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO E CONVERSÃO EM MULTA. ORIGEM DOS RECURSOS APLICADOS NA IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não apresentada documentação capaz de comprovar a origem e disponibilidade dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, tem-se por configurada a interposição fraudulenta de terceiros. Na impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não localização, consumo ou transferência a terceiros, aplica-se a penalidade pecuniária de conversão da pena de perdimento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Cabe a atribuição de responsabilidade solidária àqueles que tiverem interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, nos termos do art. 124, I, do CTN, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de ilegitimidade passiva.

I.9 – DA ALEGAÇÃO SOBRE QUEM SERIA O REAL PRATICANTE DE SUPOSTOS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

Alega o Recorrente, em suas palavras, que “*É incontroverso no ora combatido Auto de Infração que a Recorrente, em momento algum, tomou parte na prática de ilícito contra a Fazenda Pública. Sequer provou-se que tinha conhecimentos dos suposto ilícitos. As provas do relatório apontam que ela nada sabia*”.

Sustenta, da mesma forma, que *“Das afirmações do próprio Agente Fiscal, que se repetem em todo o relatório mas nunca incluem a Recorrente como partícipe dos ilícitos, conclui-se que a fiscalização apurou que, se houve delitos tributários, quem os praticou foram as empresas adquirentes em conluio o fornecedor e a Polimport, e não a Recorrente, motivo pelo qual não deve receber qualquer punição”*.

Todavia, ao analisar o Relatório de Auditoria Fiscal, vinculado ao MPF nº 0910500.2008.00086.0, verifiquei que a participação da MERCOTEX nas infrações tributárias restou devidamente comprovada.

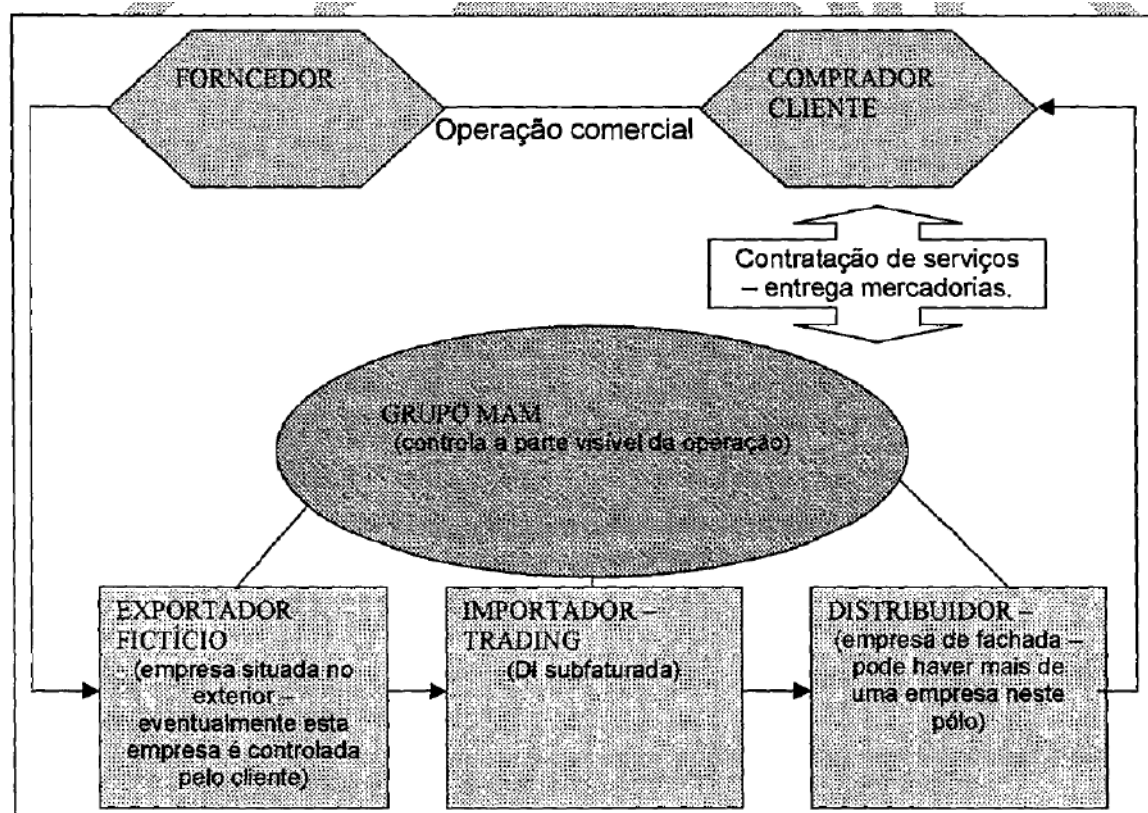
Com efeito, narram as autoridades tributárias que tinham como objetivo a verificação do cumprimento das obrigações fiscais das empresas MERCOTEX e POLIMPORT, em especial a apuração de indícios de ocultação dos sujeitos passivos, subfaturamento na importação, utilização de faturas ideologicamente falsas pelo importador e a correspondente apuração do crédito tributário devido.

As investigações da Receita Federal identificaram pessoas e empresas constituídas, em sua maioria, em nome de interpostas pessoas que atuavam de forma dissimulada como importadores ou distribuidores de mercadorias importadas, servindo apenas para ocultar os seus reais adquirentes. Outras infrações também foram identificadas, como falsificação de documentos e corrupção de servidores públicos. Essas pessoas físicas e jurídicas eram controladas por MARCO ANTÔNIO MANSUR, e foram denominadas na investigação como fazendo parte do “GRUPO MAM”.

Resumidamente, pode-se caracterizar o Grupo MAM como sendo uma organização empresarial que atuava em todas as etapas do fluxo operacional e logístico das importações realizadas por conta e ordem das empresas adquirentes das mercadorias estrangeiras. Para tanto, dispunha de várias empresas operando sob controle centralizado como se fossem departamentos de uma única empresa. Assim, havia as empresas constituídas no exterior para atuar como se fossem agentes de carga e exportadores, as empresas importadoras (denominadas *tradings*) e as empresas distribuidoras (adquirentes fictícios).

Os controladores desta organização (MARCO ANTÔNIO MANSUR, MARCO ANTÔNIO MANSUR FILHO, ANTÔNIO CARLOS BARBEITO e ALESSANDRA SALEWSKI) e seus gerentes operacionais determinavam todos os procedimentos, desde a forma como as mercadorias deveriam ser embarcadas, bem como os documentos que deveriam ser emitidos, como deveriam ser feitas as declarações de importação, como deveriam ser emitidas as notas fiscais, enfim, todas as etapas até que a mercadoria fosse disponibilizada ao seu cliente.

As autoridades fiscais desenvolveram o seguinte fluxo esquemático:



Como resultado do procedimento fiscal levado a efeito pela Fazenda Nacional, o esquema sintetizado acima foi desvendado em todas as suas minúcias, resultando em um extenso Relatório de Auditoria Fiscal, cujos pontos mais relevantes para demonstrar a participação dos autuados apresento em destaque a seguir:

1 - Fluxo das mercadorias

- *Fornecedor e Comprador acertam as condições do contrato de compra e venda, definindo mercadorias, preços efetivos, formas de pagamento etc.*
- *Comprador contrata Grupo MAM para efetuar e registrar a operação de importação.*
- *Grupo MAM orienta seu cliente acerca do embarque das mercadorias, como emitir os documentos, quais os valores a serem consignados, etc. A prática mais comum era a seguinte:*
 - o *As mercadorias devem ser entregues ao Exportador Fictício, ou*
 - o *As mercadorias devem ser embarcadas consignadas ao Importador indicado, ou ainda*
 - o *As mercadorias devem ser remetidas a um Exportador Fictício controlado pelo próprio cliente.*
- *Grupo MAM e cliente combinam, sob orientação do primeiro, os elementos a serem declarados na operação, os preços a serem declarados, se a importação será declarada por conta própria do importador, ou se por conta e ordem de um distribuidor (fachada) e as condições para entrega das mercadorias ao cliente.*
- *As mercadorias são embarcadas em nome do importador (trading). As faturas comerciais são refeitas para consignar como comprador o próprio importador ou alguma distribuidora controlada pelo Grupo MAM.*
- *A empresa importadora registra a DI com preços subfaturados e emite Nota Fiscal de entrada. Da saída as mercadorias para o Distribuidor por valor semelhante aos valores constantes na nota de entrada. O distribuidor emite Nota Fiscal de venda para o cliente ou para um segundo distribuidor, ou ainda para alguma empresa indicada pelo cliente. Esta nota pode ser emitida por valor próximo ao valor de entrada ou por valor que corresponde ao valor real das mercadorias acrescido dos custos, reconstituindo, portanto, o custo real do cliente.*

2 - Fluxo Financeiro

- *O cliente efetua o pagamento correspondente ao valor da Nota Fiscal da suposta venda ao distribuidor. O distribuidor repassa ao importador o valor correspondente a sua Nota Fiscal de saída. O importador efetua a cobertura cambial da parcela declarada na DI em benefício do seu exportador fictício, fechando o ciclo financeiro da importação. No entanto,*
 - o *se a saída ao cliente se dá pelo valor real da operação comercial acrescido dos custos operacionais, a remessa da parte não declarada ficará por conta do GRUPO MAM;*

AFRFB: Rodrigo Moreira Fernandes

AFRFB: Orlando Soares dos Santos

Página 6 de 194

- se a saída ao cliente se dá por valor próximo ao valor subfaturado, a remessa da parcela não declarada ficará sob responsabilidade do próprio cliente.
- Eventualmente o pagamento total da operação no exterior é realizado pelo cliente. Neste caso o GRUPO MAM fica com uma DI em aberto a sua disposição para remeter divisas ao exterior.
- A conta do exportador fictício fica a disposição do GRUPO MAM para realizar os pagamentos aos reais fornecedores no exterior por conta dos seus clientes, ou simplesmente para remeter e manter divisas no exterior.

Observações:

- A parte visível da operação, ou seja, o registro da DI, a emissão das notas de entrada e de saída até que a mercadoria chegue ao real adquirente é toda controlada de forma centralizada, como se todas as empresas envolvidas fossem apenas departamentos de uma única firma. Embora estas operações não passem de simulação, haja vista que os documentos emitidos, o são apenas para fazer parecer a existência de operações comerciais que nunca aconteceram, observa-se uma grande preocupação da organização em manter uma formalidade coerente, garantindo, para cada documento emitido, o correspondente fluxo financeiro, assim como, mantendo contratos escritos de compra e venda ou de prestação de serviços entre as empresas importadoras e distribuidoras sob seu controle.
- A verdadeira operação comercial, no entanto, entre o comprador (real adquirente) e o seu fornecedor, permanecerá totalmente oculta. A formalização contábil da entrada das mercadorias na empresa cliente será efetuada como se fosse uma simples aquisição no mercado nacional.
- De outro lado, as empresas do GRUPO MAM figuram como se fossem comerciantes internacionais, embora nunca tenham efetuado qualquer operação comercial com o exterior.
- As operações simuladas patrocinadas pelo GRUPO MAM constituem, de fato, um produto oferecido e vendido aos seus clientes que permite a estes a obtenção, como principal benefício, da redução de seus custos operacionais.

Várias são as vantagens obtidas pelas empresas clientes na utilização dos serviços oferecidos pelo GRUPO MAM. Dentre elas, destacam-se:

- Redução dos tributos incidentes na importação pela prática sistemática de subfaturamento dos preços declarados.
- Razoável segurança em relação à fiscalização, na medida em que os elementos que revelam as efetivas transações comerciais permanecerão ocultos, inclusive no caso

R

de ações ostensivas da Aduana nos estabelecimentos dos importadores ou dos distribuidores.

- *Quebra da cadeia do IPI, pois o real adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem deveria ser equiparado à empresa industrial, para efeito de incidência do IPI, na saída dos produtos importados. A ocultação permite a ele uma certa imunidade em relação a este tributo.*
- *Compartilhamento dos benefícios auferidos pelas empresas importadoras em relação ao ICMS, na forma de descontos referentes a estes tributos. As empresas importadoras são, normalmente, domiciliadas em municípios cujos Estados concedem benefícios especiais de ICMS, tais como diferimento de seu pagamento, ou financiamentos especiais.*
- *Possibilidade de formalização de uma rede de distribuição para os seus produtos no território nacional. Há casos de empresas que são apenas agentes de venda que atuam em nome das empresas estrangeiras ou dos próprios fabricantes dos produtos importados. Nestes casos, as empresas do GRUPO MAM atuam também como distribuidores que formalizam documentalmente a entrega das mercadorias aos clientes de seus clientes, ou seja, aqueles para quem as mercadorias já haviam sido vendidas pelo agente de vendas. Neste caso o cliente do GRUPO MAM é o agente de vendas de um exportador estrangeiro, ou seja, é o próprio exportador, por meio de seu representante no Brasil.*

4 DO MODUS OPERANDI - GRUPO MAM

4.1 Das Considerações Gerais sobre o Esquema de Fraudes

A organização é formada por importadoras, distribuidoras, transportadoras, empresas de assessoria comercial e participação societária, aparentemente distintas umas das outras, mas que, de fato, constitui um conjunto de empresas funcionando sob um único comando, denominado **GRUPO MAM**, alvo da OPERAÇÃO DILÚVIO.

O GRUPO MAM especializou-se na prestação de serviços de importação a diversos clientes, viabilizando significativa e ilícita redução dos tributos devidos, seja na fase de nacionalização, seja nas etapas subsequentes de comercialização dos produtos no mercado interno. Para tal, foram praticadas inúmeras irregularidades, a saber: falsificação de documentos, subfaturamento dos valores declarados nas operações de importação, ocultação dos reais intervenientes, simulação de operações comerciais, remessa de divisas à margem do controle legal, geração de créditos tributários fraudulentos e utilização de benefícios fiscais relativos ao ICMS (tributo estadual incidente em operações de importação).

Pelas investigações realizadas, constata-se que o GRUPO MAM desenvolveu dois grandes esquemas de simulação: o primeiro com vistas a ocultar os reais adquirentes de mercadorias

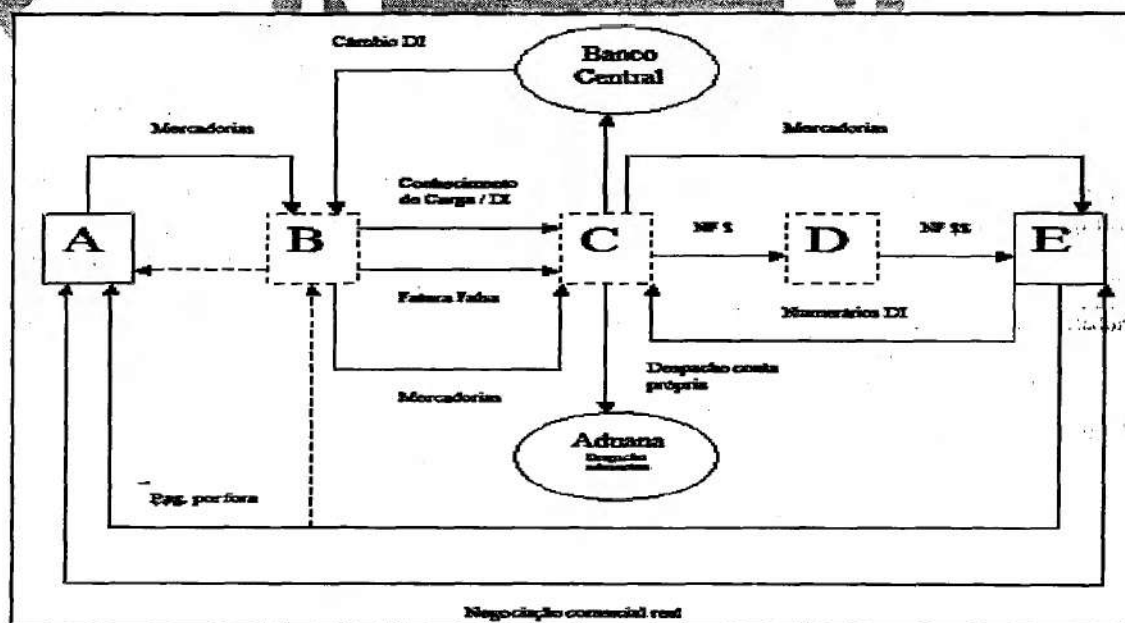
importadas, parte maior dos rendimentos obtidos pelo grupo; e outro para ocultar os principais responsáveis pelo esquema, bem como o patrimônio obtido.

Cuida-se, neste tópico, de descrever as ações relativas às operações de nacionalização e comercialização no mercado interno das mercadorias importadas pelos clientes da organização.

O complexo esquema engendrado propiciava amplo suporte documental, cambial, logístico e jurídico aos clientes da organização. Em que pese as variações empregadas para acobertar reais exportadores, importadores e valores negociados, o gráfico a seguir mostra uma prática comum de ocultação dos reais intervenientes.

A: Exportador verdadeiro e fornecedor efetivo.
B: Exportador de fachada, controlado pelo GRUPO MAM. Eventualmente este pólo é ocupado por um Exportador de fachada controlado pelo cliente.
C: Importador de fachada, via de regra uma <i>trading</i> com benefício do ICMS constituída em nome de laranjas.
D: Adquirente/distribuidor de fachada. Empresa constituída em nome de laranjas.
E: Importador/adquirente verdadeiro: cliente do GRUPO MAM, por vezes empresa vinculada ao real exportador - A.

Verifica-se a interposição de várias pessoas jurídicas, tanto no exterior como no Brasil, as quais se prestavam a viabilizar a sonegação dos tributos e proteger e blindar os reais exportadores e importadores.



O GRUPO MAM era responsável pelo controle dos elementos B, C e D. O esquema permitia ocultar o real adquirente das mercadorias importadas (elemento E), transacionadas junto ao seu real fornecedor no exterior (elemento A). Ou seja, a negociação ocorria, de fato, entre A e E, os quais definiam preços, condições de pagamento, tipos de mercadorias e quantidades.

Porém, a operação visível de comércio exterior – a declarada ao Fisco – se processava de forma simulada entre um exportador de fachada (elemento B) e uma *trading* com benefício do ICMS (elemento C), muitas vezes constituída em nome de laranjas, ambos controlados pelo GRUPO MAM. Esta operação não representava os elementos da verdadeira transação comercial.

Quanto ao fluxo financeiro as Declarações de Importação registradas em nome do importador (elemento C) serviam para formalizar a saída de divisas do país, via Banco Central, tendo como destinatário o exportador fictício (elemento D), sob a égide de pagamento das importações realizadas. Já quando da ocorrência de subfaturamento, a parte restante do pagamento ao verdadeiro exportador (elemento A) era processada por outros meios, à margem do sistema legal, ou pela via legal, mas em operações não relacionadas com a importação.

Considerando as variáveis empregadas pela organização no esquema fraudulento, as importações eram processadas em alguma das seguintes formas:

- [1] registradas como se fossem por conta e ordem de um adquirente de fachada (elemento D); ou,
- [2] registradas como importação direta da própria *trading* (elemento C), a qual simulava uma venda a um distribuidor de fachada (elemento D) após a liberação alfandegária (desembaraço aduaneiro); ou,
- [3] numa modelagem menos complexa, eram registradas como importação direta da própria *trading* (C), a qual simulava uma venda ao cliente final (E) imediatamente após o desembaraço.

Em todas as situações, os artifícios empregados pelo GRUPO MAM davam pelo menos uma, geralmente várias vantagens ilícitas aos seus clientes, a saber:

(a) Ilusão dos tributos federais diretamente relacionados à importação, mediante a prática do subfaturamento dos preços declarados ao Fisco. Para tal, empregavam faturas comerciais fabricadas ou refaturavam as mercadorias a preços menores através do elemento B do esquema – o exportador de fachada;

(b) Não figurar como contribuinte equiparado a industrial e evitar a incidência do IPI nas operações subsequentes à importação, de comercialização no mercado interno;

(c) Geração créditos tributários fraudulentos, por meio de empresas fantasmas, adquirentes e distribuidores de fachada – o elemento D. Estas importavam os produtos a preços subfaturados (seja como operação direta ou por sua conta e ordem) ou, ainda, compravam os produtos junto às

tradings do GRUPO MAM após a nacionalização na mesma condição subfaturada. Após, revendiam a valores bem mais elevados, gerando grandes créditos de tributos de incidência não-cumulativa. As dívidas junto ao Fisco acabavam não sendo honradas, beneficiando os clientes da organização que recebiam as mercadorias com valores esquentados;

(d) Repasse de benefícios relativos ao ICMS incidente nas operações de importação (tributo de competência dos Estados), através das importadoras (*tradings*) do GRUPO MAM – elemento C;

(e) Não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;

(f) Interferir na avaliação do risco da operação (parametrização das DIs), mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos.

Os tópicos seguintes cuidam de apresentar questões relativas à legislação tributário-aduaneira, como estas eram burladas e detalhamentos dos artifícios empregados para, então, melhor compreender a qual propósito se dedicava o GRUPO MAM, a evolução do esquema e a participação das *tradings* importadoras do Grupo

(...)

4.5 Dos Adquirentes/Distribuidores LARANJAS

Uma das características marcantes do GRUPO MAM consistia no reiterado uso de empresas laranjas ou fantasmas, geralmente como distribuidores de fachada – elemento D do esquema. Estas eram apresentadas perante o Fisco como sujeito passivo das obrigações tributárias, sejam decorrentes da nacionalização, quando eram apresentadas como adquirentes em operações (pretensamente) por sua conta e ordem; sejam oriundas da comercialização dos produtos no mercado interno, etapa seguinte à nacionalização.

(...)

Os tributos e contribuições devidos na comercialização de produtos (PIS/Pasep, COFINS, ICMS, IPI), são, em geral, de incidência não-cumulativa. Significa dizer que o valor devido em cada etapa é compensado com o montante cobrado nas etapas anteriores.

A título de ilustração, tome-se um imposto com alíquota de 10%, incidente nas operações de comercialização seguintes à nacionalização. A *trading* importadora (elemento C), após liberação alfandegária de certo produto importado, vende-o por R\$ 100 para a distribuidora de fachada (elemento D). Esta, por sua vez, revende-o ao cliente final do GRUPO MAM (elemento E) por R\$

700. Por r_m , o cliente beneficiado pelo esquema comercializa o produto, a valores reais de mercado, por R\$ 720. Assim:

D deve o imposto de 10% sobre $(R\$ 700 - R\$ 100) = R\$ 60$;

E deve o imposto de 10% sobre $(R\$ 720 - R\$ 700) = R\$ 2$.

Dessa forma, as empresas laranjas no esquema do GRUPO MAM (elemento D) acumulam grande parte dos créditos tributários com o intuito de não honrá-los. Os clientes, nessa variação da fraude, recebiam a mercadoria esquentada, pouco devendo recolher aos cofres públicos relativamente aos tributos e contribuições não-cumulativos incidentes sobre a receita. E mais: o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (que na hipótese de serem tributados pelo lucro real incidem sobre o lucro, e não sobre a receita) também podiam ser sonegados. Isso porque o cliente do GRUPO MAM auferia um lucro pequeno, muitas vezes até prejuízos contábeis.

Observa-se, na maioria das vezes, que o preço praticado na suposta venda realizada pela empresa distribuidora (elemento D) consiste na reconstituição do custo real do adquirente, ou seja, corresponde ao preço efetivamente praticado na operação comercial realizada com seu efetivo fornecedor estrangeiro, que deverá ser repassado para o GRUPO MAM e este assume, portanto, a responsabilidade de remeter ao exterior o valor total da operação. Nestes casos, a elevação do valor entre o que havia sido declarado na DI (subfaturada) e a entrada no estabelecimento do cliente, além de produzir créditos indevidos dos tributos não cumulativos (indevidos porque o distribuidor não efetuará os recolhimentos), proporciona uma segurança adicional ao cliente, na medida em que até a remessa não declarada para pagamento do fornecedor será feita pelo próprio GRUPO MAM.

As sedes dos adquirentes/distribuidores de fachada controlados pelo GRUPO MAM localizavam-se em terrenos baldios ou, na maioria das vezes, em construções modestas, incompatíveis com as cifras milionárias das transações comerciais que operavam. Os sócios dessas empresas eram pessoas cooptadas pela organização, parentes dos dirigentes ou mesmo empresas estrangeiras, sediadas em paraísos fiscais, como o Uruguai.

O esquema viabilizava, ainda, outra vantagem: o envio de divisas ao exterior, travestido de distribuição de lucros ao sócio estrangeiro, caso este integrasse o quadro societário de alguma dessas empresas do GRUPO MAM.

Como as fraudes sucederam-se ao longo de vários anos, após certo tempo procedia-se ao descarte de um laranja e passava-se à utilização de outro, com nova identidade e quadro societário, sem mácula no seu histórico, acima de suspeitas e com a ficha limpa, dando novo fôlego ao circuito delituoso. Tendo gerado os efeitos pretendidos e atuação dissimulada dos reais interessados e controladores, sem possibilidade de arcar com o ônus de eventual detecção das fraudes, as empresas laranjas desapareciam. Os mentores e clientes da organização pretendiam, assim, evitar que fossem

comprometendo seu patrimônio e reputação, de modo a não serem alcançados pelos reflexos de ordem tributária, civil e penal decorrentes das práticas ilícitas.

4.6 Dos Exportadores Fictícios

Uma das variações freqüentemente empregadas no esquema do GRUPO MAM compreendia a utilização de um exportador de fachada (elemento B), controlado pela organização. Articulados, o pretense exportador e os coordenadores das operações no Brasil encontravam grande facilidade para subfaturar o preço das mercadorias, emitindo faturas nos valores que lhes interessavam. Além disso, o emprego de exportador interposto permitia que alguns clientes do GRUPO MAM, com notória vinculação com os reais fornecedores estrangeiros, por vezes até mesma configuração societária, mantivessem recôndita tal situação. Primeiro, porque forneceria fortes indícios de quem seriam os verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas; Segundo, porque a vinculação entre importador e exportador poderia implicar a adoção de método substitutivo de valoração aduaneira, se constatada afetação do preço declarado (entenda-se: subvaloração).

(...)

A FECA INTERNATIONAL atuava como fornecedora de diversos produtos (informática, eletrônicos, suplementos alimentares, vitaminas, cosméticos, motocicletas), limitando-se a atender demanda de clientes específicos. Figurava como a exportadora em diversas Declarações de Importação registradas em nome das *tradings* importadoras do GRUPO MAM: MERCOTEX, MERCOTEC, OPUS TRADING, HI-TECH DO BRASIL e BORGTEC.

4.7 Dos Benefícios Fiscais Estaduais e Venda de Créditos do ICMS

Governos estaduais criam incentivos fiscais para promover o desenvolvimento de determinadas regiões ou setores da economia. Para o GRUPO MAM e seus clientes prevalecia uma lógica básica: o crédito do ICMS na nota fiscal deveria ser o maior possível, porém com o menor desembolso financeiro.

Visando atrair clientes para operar com o grupo, as *tradings* importadoras (elemento C) concediam descontos consideráveis sobre o ICMS. Estes descontos eram de proporção variável, conforme o cliente ou volume de negócios. Podiam chegar a 50% da redução do ICMS incidente na importação em relação ao que seria devido sem o benefício. Ou seja, o negócio das *tradings* do GRUPO MAM consistia na negociação da redução do ICMS, partilhando o benefício com o cliente (elemento E).

Anote-se que, em relação ao uso de benefício fiscal em operações de importação em favor de terceiros (ocultados), já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, acolhendo parecer do Tribunal Regional Federal da 2ª Região que indeferiu liminar para liberação de mercadorias apreendidas por interposição fraudulenta. Ali, discutia-se acerca do FUNDAP – Fundo para o desenvolvimento das Atividades Portuárias, benefício de ICMS nas importações promovidas por empresas do Espírito Santo. Da decisão proferida pelo Ministro Edson Vidigal, extrai-se o seguinte excerto:

(...)

Os benefícios estaduais consistiam em redução de alíquotas (com manutenção dos créditos) e dilação do prazo de pagamento. Nesta segunda hipótese, o GRUPO MAM articulava contatos para aquisição de precatórios no mercado secundário, com deságio de até 65% do valor de face, a fim de promover a liquidação do tributo.

Como regra, todas as importadoras do grupo (elemento C) contam com algum tipo de benefício fiscal estadual:

Em Maringá/PR existem incentivos fiscais no âmbito do Conselho de Desenvolvimento Econômico de Maringá – CODEM. Seus beneficiários recolhem 3% do ICMS (em vez de 18%, em regra) no desembaraço da mercadoria, com a postergação do saldo para pagamento após quarenta e oito meses da transação. Duas das maiores importadoras da região, a OPUS TRADING e a MERCOTEX, que representavam cerca de 30% do movimento da Estação Aduaneira do Interior (EADI) MARINGÁ, eram peças importantes do GRUPO MAM.

As mercadorias desembarcadas no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro, Porto do Rio do Rio de Janeiro e Porto de Itaguaí (antes denominado Porto de Sepetiba), eram registradas pelo estabelecimento importador MERCOTEX, com filial Maceió. Este possuía incentivo fiscal de ICMS, sendo que a maior parte do imposto (78%) era paga com precatórios do Estado de Alagoas, adquiridos no mercado secundário por aproximadamente 35% do valor de face. Estas mercadorias eram, em regra, desembarcadas no Porto Seco de Nova Iguaçu/RJ saindo diretamente para os clientes. Ou seja, em momento algum transitavam por Alagoas, mesmo nas operações de compra e venda.

No Polo de Informática de Ilhéus/BA estava estabelecida a empresa HI-TECH DO BRASIL, suposta fabricante de computadores. Teve sua inscrição no CNPJ declarada INAPTA (art. 81 da Lei nº 9.430/96, com alterações da Lei nº 10.637/02), por envolvimento na prática de ocultação do real adquirente das mercadorias. Nesse caso, além do diferimento de ICMS, a carga tributária para o importador correspondia a um percentual efetivo de 3,5% do valor da mercadoria, porém com a manutenção do crédito presumido de igual valor ao imposto destacado na venda, em regra 12% numa operação interestadual. As mercadorias eram também desembarcadas junto ao Porto Seco de Nova Iguaçu e transportadas diretamente para os clientes, sem que em momento algum transitassem pela Bahia, mesmo nas operações de compra e venda.

Em Santa Catarina, a empresa MERCOTEC, gozava de benefício fiscal estadual que consistia no pagamento de 3% de ICMS, mantendo-se o crédito integral na entrada do estabelecimento importador, similar a situação prevista no Estado da Bahia.

4.8 Do *Modus Operandi* específico para operações destinadas a empresa POLIMPORT

O *modus operandi* das importações específicas destinadas a POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 00.436.042/0001-70, serão descritos abaixo com base no relatório Informação Fiscal – POLIMPORT, de 23/03/2007, elaborado pelos AFRFB's José Rozevaldo de Oliveira Silva, matrícula 58048-1, e Slavko da Silva Pares Regali, matrícula 11717319.

Encontram-se no ANEXO IV do presente, cópia do volume I e do volume II do processo administrativo fiscal nº.10980.004484/2007-16 (fls.01 a 403 do referido processo), onde estão reproduzidos cópias da Informação Fiscal acima relatada e dos demais elementos identificados

especificados na Informação Fiscal elaborada pelos Auditores José Rozevaldo de Oliveira Silva e Slavko da Silva Pares Regali.

(...)

Abaixo, é descrito o modus operandi das importações destinadas à POLIMPORT, envolvendo várias empresas ditas de fachada, quando simulavam a entrada e saída de mercadorias, tendo como importadora registrada, as empresas RIO LAGOS TRADING S/A, CNPJ 07.567.851/0001-60, MERCOTEX DO BRASIL LTDA, CNPJ 01.732.373/0005-43, OPUS TRADING AMERICA DO SUL LTDA, CNPJ 01.184.974/0001-35 e GHATS COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 68.758.218/0001-43, que são objetos de auditoria fiscal, para apuração das infrações, conforme prevê a Ordem de Serviço Coana nº 2008/0001 de 31 de janeiro de 2008, que autoriza emissão de Mandado de Procedimento Fiscal na jurisdição aduaneira da 4ª, 5ª, 7ª, 8ª e 9ª Regiões Fiscais, mediante utilização de mão-de-obra subordinada à Superintendente da 6ª RF.

Essas importações tinham como adquirentes registradas nas respectivas declarações de importações as empresas: DELTA COMEX – COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 07.493.015/0001-88, SUPPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 07.551.496/0001-30, CONTROL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 02.069.249/0001-40, GHATS COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 68.758.218/0001-43, ZETOR TECHNOLOGIES E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 61.332.250/0001-13, SP CABLES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 04.926.933/0001-65, OPUS TRADING AMÉRICA DO SUL LTDA, CNPJ 01.184.974/0001-35. Neste emaranhado de empresas, estava no centro gerenciando as operações, a empresa INTERLOGISTIC CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, CNPJ 06.974.682/0001-10, situada na Av. das Américas, 500, Bl. 02, sala 313, Barra da Tijuca – Rio de Janeiro - RJ, que repassava os recursos dos clientes finais para as empresas acima mencionadas, operacionalizando o esquema de importações para a POLIMPORT.

A partir de então, é descrita uma série de casos concretos exemplificativos, coletados nos documentos apreendidos, os quais comprovam as fraudes, que se encontram em DOC's anexos:

4.8.1 Primeiro Caso: POL 22/05

Foram analisados documentos, chamados de processo de importação identificada como POL 22/05. Vale dizer que dentro desta estrutura organizacional, havia inscrições nos processos, para fins de controle interno, vinculando-os aos clientes de fato, tendo como referência as três primeiras

letras, que acabavam serem as iniciais dos clientes finais, seguidos de numeração sequencial e do ano.

Este processo, POL 22/05, trata de uma declaração de importação nº 05/0375249-0, registrada no dia 13/04/2005. Figurava como importador a empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA e adquirente das mercadorias a empresa GHATS COMERCIO EXTERIOR LTDA. O processo era instruído com fatura comercial nº 05-000113 da empresa exportadora de fachada FECA INTERNATIONAL (empresa com endereço em MIAMI – FLÓRIDA – E.U.A, cujo dossiê da ESPEI aponta como exportador de fachada), datada de 04/02/2005, consignada à empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA, com valor total das mercadorias de US\$ 9,986.00, referente à mercadoria discriminada como APARELHO DE GINÁSTICA ORBITREK COM MONITOR – 68 UNIDADES, E APARELHO DE GINÁSTICA ORBITREK SEM MONITOR – 129 UNIDADES. Acontece que no mesmo processo consta fatura comercial de nº 9972200 da empresa THANE DIRECT COMPANY, sediada no Canadá, datada de 04/02/2005, e consignada à empresa SANTA FÉ TRADING IMP. E EXP. LTDA, no valor de US\$ 13,675.00. Foram emitidas duas faturas para o mesmo processo, contendo mesma data de emissão, mesmas mercadorias e quantidades descritas acima, porém com valores diferentes: US\$ 9,986.00 e US\$ 13,675.00, respectivamente. Apesar das faturas estarem consignadas para empresas diferentes, tinham como objetivo o mesmo destinatário final, ou seja, a empresa POLIMPORT. Neste processo, constata-se um subfaturamento em torno de 30%. Na documentação que embasa o processo POL 22/05, aparece um demonstrativo de despesas relatando todos os custos da referida declaração de importação nº 05/0375249-0, informando ao cliente final POLIMPORT tais despesas. Este demonstrativo fora confeccionado pela empresa BWI ASSESSORIA DE COMERCIO EXTERIOR LTDA, empresa que prestava serviços para as empresas acima citadas. Em razão da constatação de que a POLIMPORT acompanhava cada passo da operação de importação, não resta dúvida de que ela era o real adquirente, oculta em todas as fases do processo de importação, com o objetivo de descaracterizar a cadeia de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na saída para o consumidor final.

Ilustrando o mecanismo utilizado para livrar a empresa POLIMPORT da sujeição passiva, quanto ao recolhimento do IPI na saída da mercadoria do seu estabelecimento, caso fosse equiparada à industrial nos termos do art. 9º inciso IV, do decreto 4.544/2002, o esquema utilizava-se de uma das empresas descritas acima para efetuar a importação, às vezes diretamente ou por intermédio de um adquirente por conta e ordem, como no caso em comento da DI 05/0375249-0, tendo como importadora a empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA e adquirente a empresa GHATS COMERCIO EXTERIOR LTDA. O mecanismo consistia em, desembaraçada a mercadoria, logo era emitida uma nota fiscal de entrada (nota nº 000176, data de emissão 13/04/2005) pela empresa MERCOTEX no valor de R\$ 48.464,24, com os valores próximos dos que foram declarados na respectiva DI. Após isso, a mesma emitia nota fiscal de saída (nota nº 00177, data de emissão 13/04/2005) para a empresa adquirente GHATS no valor de R\$ 53.588,94. Por sua vez, a GHATS emitia uma nova nota fiscal de saída (nota nº 1588, data de emissão 14/04/2005) para uma empresa de fachada que não se encontra no rol de empresas acima mencionadas, empresa esta que é a QUALITY HARD INFORMÁTICA LTDA, CNPJ

06.232.266/01-43, no valor de R\$ 66.146,20, majorando aproximadamente em 20% os valores de sua saída. A empresa QUALITY HARD INFORMÁTICA, por sua vez, superfaturava a sua nota fiscal de saída para uma outra empresa, provavelmente, neste caso, para a empresa CONTROL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, e esta emitia nota fiscal de saída nº 0266, datada de 14/04/2005, para a empresa POLIMPORT no valor de R\$ 147.971,24, isto é valor acrescido de aproximadamente 300% do seu valor da origem.

Diante disso tudo, várias nos causa muita estranheza, as datas das notas de entrada e saída, bem como a data de registro da respectiva DI. A DI fora registrada em 13/04/2005, as notas fiscais de entrada e saída da MERCOTEX foram emitidas com a mesma data de registro da DI, e, as notas fiscais de saída da empresa QUALITY e da empresa CONTROL datavam de 14/04/2005. Isto faz pressupor que as mercadorias declaradas na DI em tela, saíram diretamente do recinto aduaneiro onde se deu o seu desembaraço aduaneiro, isto é sua nacionalização, para o cliente final interessado POLIMPORT. Essa sequência de notas fiscais de entrada e saída (todas contendo no seu campo informações complementares a inscrição POL 22/05), nada mais é que uma simulação para majorar valores, inflando-os, para que as mercadorias chegassem ao cliente final POLIMPORT com os valores próximos aos efetivamente praticados.

Dos fatos acima, depreende-se claramente que a finalidade das mercadorias ingressarem no Brasil por um valor subfaturado, é para eximir-se da exação fiscal, recolhendo menos tributos quando da sua nacionalização, com este artifício, recolhe menos I.I.E.I.P.T. bem como PIS/COFINS.

O superfaturamento na sua circulação interna, até chegar ao cliente interessado, dá-se pelo seguinte motivo: a empresa de fachada obtém um lucro fictício muito grande e obriga-se a recolher, tributo estadual (ICMS), bem como os tributos federais (IRPJ, CSLL) e, geralmente, não possui patrimônio suficiente para, numa eventual fiscalização, liquidar os tributos não recolhidos e multas, blindando, assim, o cliente final POLIMPORT. Além disso, a empresa POLIMPORT tem os valores das mercadorias contabilizados na sua entrada aproximados dos valores reais, não resultando em grande diferença, quando confrontados com os valores de saída. (DOC. 01)

4.8.2 Segundo Caso: DI 05/0613844-0

Analisada a documentação que embasou a Declaração de Importação nº 05/0613844-0, tendo como importador a empresa MERCOTEX e como adquirente das mercadorias a empresa CONTROL, foram encontradas 05 (cinco) faturas comerciais, todas enviadas via fax, as quais foram apreendidas na empresa INTERLOGISTIC.

(...)

Não resta dúvida que, a empresa POLIMPORT, através dos seus representantes é que negociava toda a transação comercial, desde a aquisição das mercadorias no exterior, como preços, subfaturamento desses, como embarcar as mercadorias, bem como a circulação das mercadorias no território nacional, após o desembaraço, inclusive requisitando que fossem emitidas notas fiscais com os valores de sua conveniência. (DOC. 02)

4.8.3 Terceiro caso: DI 05/0451097-0

Nos moldes do caso anterior, foi registrada DI 05/0451097-0, sendo o importador das mercadorias a empresa MERCOTEX e adquirente a empresa GHATS, e, provavelmente utilizando-se de valores declarados subfaturados. Já na fase de circulação das mercadorias no mercado interno, a empresa MERCOTEX emitiu nota fiscal de entrada 000212, datada de 05/05/2005, no valor de R\$ 64.761,04. Simultaneamente, emitiu nota fiscal de saída 000213 para a empresa GHATS no valor de R\$ 69.435,85. A empresa GHATS emitiu nota fiscal de saída nº 2313, no valor de R\$ 70.130,20 para a empresa QUALITY HARD INFORMATICA LTDA, a qual era a responsável pelo superfaturamento dos valores das mercadorias. Provavelmente esta empresa emitiu nota fiscal de saída para a empresa CONTROL, superfaturada, e esta, por sua vez, para o cliente final POLIMPORT no valor de R\$ 196.980,00. Foi encontrado na documentação que embasou o despacho um e-mail enviado por PITWO, funcionário da INTERLOGISTIC, tendo como destinatário o Senhor Rubens Gilone, responsável pelo financeiro da POLIMPORT, no qual informa o valor a ser pago referente a DI 05/0451097-0, dividido em quatro parcelas, com os seguintes vencimentos e valores respectivamente: 23/05/2005 – R\$ 67.851,87, 23/07/2005 – R\$ 59.128,13; 23/08/2005 – R\$ 35.000,00 e 23/09/2005 – R\$ 35.000,00 perfazendo um total de R\$ 196.980,00, ou seja, o valor da nota fiscal de saída nº 0337, emitida pela empresa CONTROL para a POLIMPORT. (DOC. 03)

Em consulta ao dossiê gerado pelo Sistema RADAR da empresa QUALITY HARD INFORMATICA LTDA, verifica-se que no ano calendário 2004 a 2006 não consta nenhum recolhimento de qualquer espécie de tributos pela empresa.

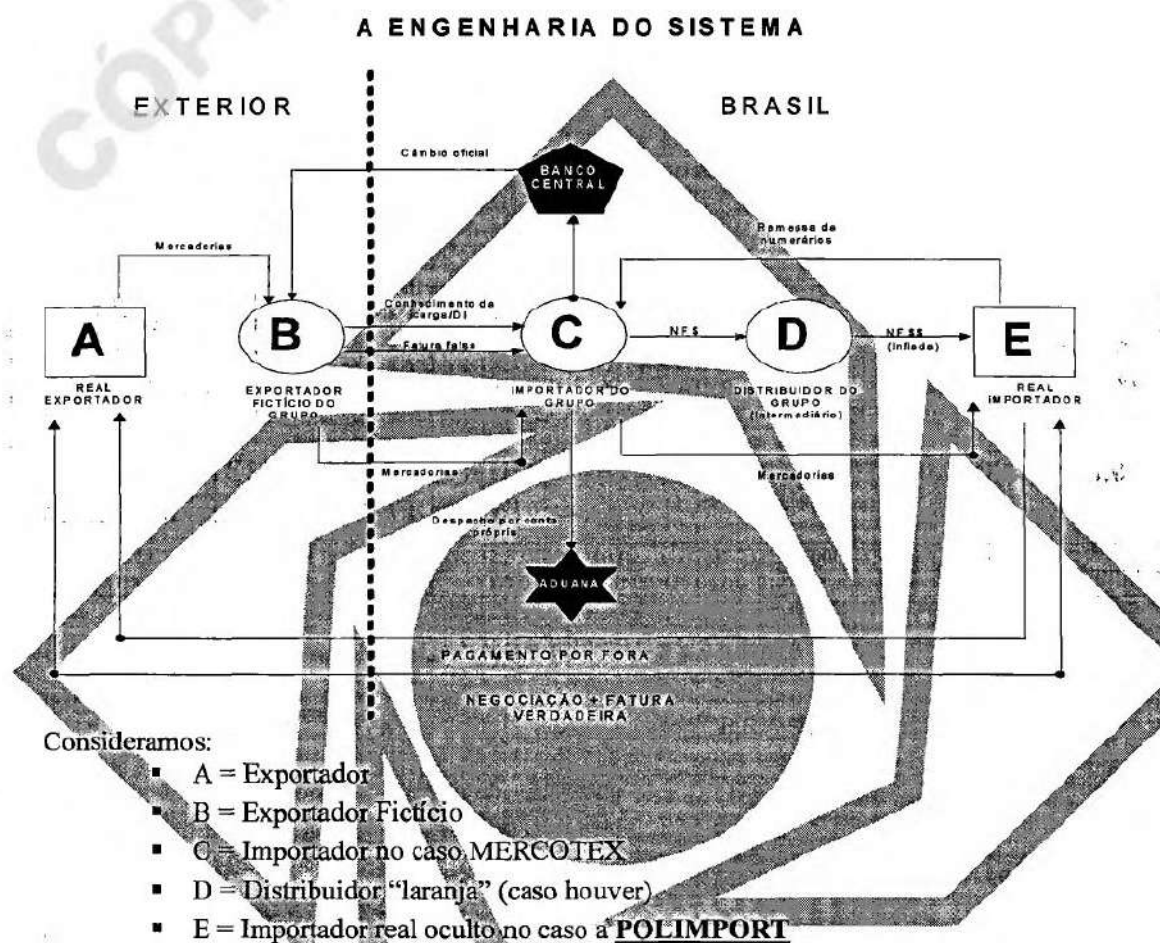
(...)

4.8.7 Das Constatações

Com base no que foi relatado acima e nos documentos anexos, constata-se que a empresa POLIMPORT através de seus representantes legais tinha o controle total sobre as importações de mercadorias estrangeiras que geralmente comercializa dentro do território nacional.

Este controle era exercido desde as negociações com os reais exportadores, bem como com os exportadores de fachada criados pelo Grupo MAM. Diante dos fatos acima descritos, há fortes evidências de que a empresa POLIMPORT era quem controlava todas as fases dos processos de importação de seus produtos, ocultando-se como real importador através das empresas de fachada do grupo MAM, repassando os numerários para pagamento de tais importações, bem como dos tributos vinculados.

Ainda para resumir o propósito do esquema, em que pese a variedade de esquemas existentes para acobertar reais exportadores, importadores e valores negociados, o gráfico a seguir mostra um modelo geral a partir do qual a visualização do papel de cada empresa vinculada à Organização será facilitada:



Este modelo busca ocultar o real-importador de mercadorias (“E”) de origem estrangeira, adquiridas junto a uma empresa no exterior (“A”), também oculta. Toda a negociação, bem como os valores envolvidos na transação em questão são, de fato, definidos pelas mesmas.

No entanto, a operação de comércio exterior se processa entre empresas “laranjas” (“B” e “C”), controladas pelo grupo. Toda a documentação aduaneira é instruída em nome do importador (“C”), que recebe em seu nome a mercadoria, adquire a propriedade das mesmas, e, posteriormente, em uma operação de compra e venda a transfere para um cliente, no caso, outra empresa “laranja” (“D”).

Como na nacionalização das mercadorias importadas é necessário o pagamento dos tributos aduaneiros, com base no valor aduaneiro das mercadorias, é normal a ocorrência do subfaturamento das mesmas, de modo a diminuir a base de cálculo destes tributos.

Além disso, como as empresas de fachada não possuem estrutura logística para receber as mercadorias, ocorre, em regra, a saída das mercadorias do local de desembaraço aduaneiro diretamente para as instalações do real importador, como ficou demonstrado.

Quanto ao fluxo financeiro, as Declarações de Importação (DI) registradas em nome do importador ("C") fazem um caminho perfeito para a saída de numerário do país, via Banco Central, tendo como destinatário o exportador fictício ("D"), sob a égide de pagamento das importações realizadas.

Na ocorrência de subfaturamento, a parte restante do pagamento ao verdadeiro exportador ("A") teria que se processar por outros meios, não legais, como doleiros, contas CC5, contas no exterior.

O esquema permite ainda uma outra vantagem: a concentração do lucro na empresa importadora ("C") que, caso possua em seu quadro societário uma empresa estrangeira, poderia enviar divisas ao exterior sob a forma de distribuição de lucros ao sócio estrangeiro.

Além disso, a saída das mercadorias nas empresas "laranjas" ("C" e "D") poderia ocorrer por um valor elevado, e implicaria numa redução ou mesmo ausência, do lucro tributável na empresa situada no final desta cadeia, no caso, o real importador.

O principal objetivo do esquema é fazer com que o verdadeiro importador ("E" – **NO PRESENTE CASO A POLIMPORT**) permaneça oculto, evitando a tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, que ocorreria caso o mesmo importasse diretamente ou por conta e ordem de uma outra empresa.

4.9 Exemplo dos valores incidentes sobre uma operação destinada à empresa POLIMPORT

Apenas à guisa de exemplo, faremos abaixo uma descrição detalhada dos elementos encontrados para a DI 05/0878680-5 e, na sequência, uma estimativa dos impostos e contribuições incidentes sobre a operação fraudulenta e caso fosse a operação real.

DI	05/0878680-5
Referência na importação	POL 073/05
Referência na POLISHOP	THA.07/2005
Valor declarado	US\$ 38.760,00
Valor real	US\$ 71.060,00
Subfaturamento	- 45%

Diante a triagem de documentos, foi analisada a documentação que se referia ao "processo de importação" identificado como "POL 073/05". Este processo trata da Declaração de Importação (DI) nº 05/0878680-5, registrada no dia 17/08/2005, tendo como importador a empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA e como adquirente das mercadorias a empresa SP CABLES IND. E COM. LTDA. A DI foi instruída com fatura comercial n. 05-000557-A da empresa exportadora de "fachada" FECA INTERNATIONAL, conforme consta do campo Dados Complementares da DI. O valor total das mercadorias declarado é de US\$ 38.760,00, e os produtos declarados "MULTIPROCESSADOR MAGIC BULLET" possuíam valores unitários declarados de US\$15,00.

Foi localizada a fatura comercial original nº9976166 da empresa THANE DIRECT COMPANY, de 16/06/2005, constando os valores unitários reais das mercadorias de US\$27,50, totalizando o valor de US\$71.060,00 para a DI.

Localizamos a planilha identificada como "RELATÓRIO DE FECHAMENTO", onde era efetuado o controle, por parte da POLISHOP, da operação de importação para os produtos a ela destinados.

Inicialmente analisemos esta planilha, em detalhes:

- Consta a identificação “THA 07-05-73” – esta era a formato de identificação dos processos pela POLISHOP (destinatária final das mercadorias) e pelos intermediários. Esta identificação representa as referências **THA 07/2005** e **POL 073/05**.

A primeira referência era de controle da POLISHOP e a segunda referência era para controle das empresas intermediárias do grupo MAM.

Na sigla THA 07/2005, as três primeiras letras identificavam o fabricante da mercadoria importada (no caso, a empresa THANE DIRECT COMPANY), seguida da numeração sequencial referente àquele fabricante e o ano da importação.

Na sigla POL 073/2005, as três primeiras letras identificavam a POLISHOP, seguida da numeração sequencial referente ao número da operação de importação intermediada pelo grupo para a POLISHOP e o ano da importação.

- No canto direito superior da planilha, identifica-se o produto pelo nome (“Magic Bullet” no caso), o dólar oficial e paralelo do dia de registro da DI, e o **valor unitário real do produto** (pode ser comparado a fatura original encontrada).
- É indicado o valor real total da mercadoria em dólares (US\$71.060,00) e em reais (R\$166.436,73), seguido do valor total declarado em reais (R\$90.783,67).
- É indicada a porcentagem de subfaturamento, no caso, 45%.
- A planilha apresenta rubrica, identificada como sendo do sr. Carlos Marcos de Oliveira Neto, sócio da POLISHOP.
- É informada a cadeia de empresas intermediárias pelas quais as mercadorias, fictamente, irão passar até se chegar ao real adquirente final, a empresa POLISHOP. Na citada operação, indica-se a MERCOTEX como “importadora”, a SP CABLES como “adquirente”, repassando a mercadoria à EQUIPTECH, que, na sequência, a “revende” à POLISHOP, através da Nota Fiscal 4728, indicada.
- Os valores das notas fiscais emitidas eram discriminados. No caso: a nota fiscal de saída da MERCOTEX para a SP CABLES apresentava o valor de R\$163.364,26; a nota fiscal de saída da SP CABLES para a EQUIPTECH apresentava o valor de R\$180.037,62; a nota fiscal de saída da EQUIPTECH para a POLISHOP apresentava o valor de **R\$412.406,40(!)**. Ou seja, na última operação o valor da mercadoria foi elevado em 150%.
- Cabe lembrar que a empresa EQUIPTECH, nunca efetuou recolhimentos de tributos federais.
- É informado o valor dos créditos de impostos gerados pela operação de importação, sendo R\$38.147,59 (PIS e COFINS) e 74.233,15 (ICMS). Como visto anteriormente, pelo menos parte destes tributos não foi devidamente recolhido, mesmo assim a POLISHOP creditava-se de tais valores.

A nota fiscal nº 4728 de 22/08/2005 da EQUIPTECH formaliza a entrada das mercadorias na POLISHOP. Note-se que a nota fiscal informa o processo de importação a que se refere - "POL 73 - THA 07/05".

A planilha "CUSTOS" identifica o número da Declaração de Importação (05/0878680-5), a referência POLISHOP (POL 073/05) e a referência da operação (THA 07/2005), informando todos os valores relacionados a esta operação, desde o despacho de importação até a entrada na POLISHOP.

Folha de controle da POLISHOP, identificando o processo e com anotações acerca do seu andamento.

"Shipping instruction" do processo de importação, subscrita pela sra. Adriana Mingroni, da POLISHOP, em 19/05/2005, trazendo informações acerca do embarque da carga e fazendo, entre outras observações, que **os originais dos documentos originais nunca devem constar dentro das caixas da carga e nem acompanhá-la.**

4.9.1 Cálculo dos Valores de Entrada da Mercadoria

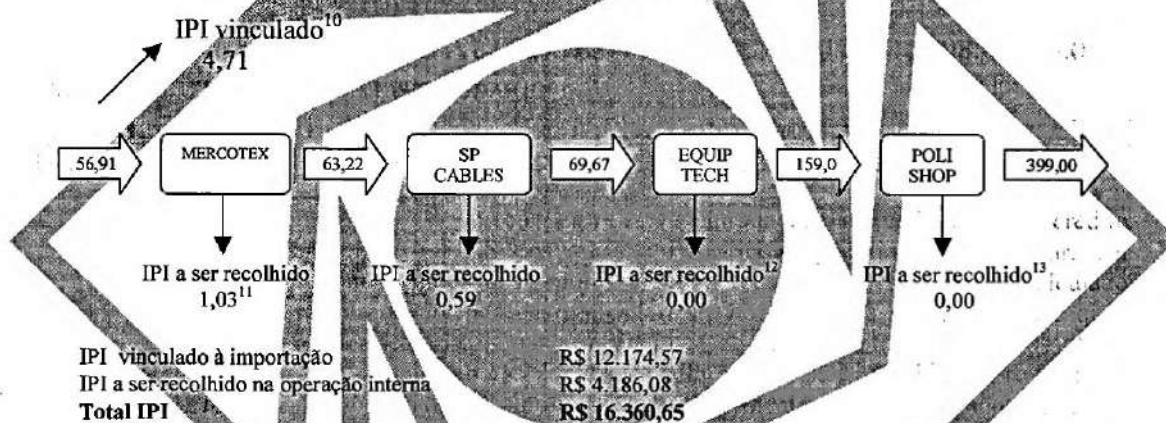
Caso não houvesse a interposição fraudulenta, as mercadorias dariam entrada na POLISHOP pelo valor total de **R\$ 225.666,30⁶**.

Na operação fraudulenta, as mercadorias deram entrada na POLISHOP pelo valor de R\$412.406,40. Ou seja, a POLISHOP intermediava todo o processo e as mercadorias davam entrada em seu estabelecimento por um valor bem superior ao que daria entrada se ela efetuasse a importação diretamente, fato que contrariaria qualquer lógica comercial.

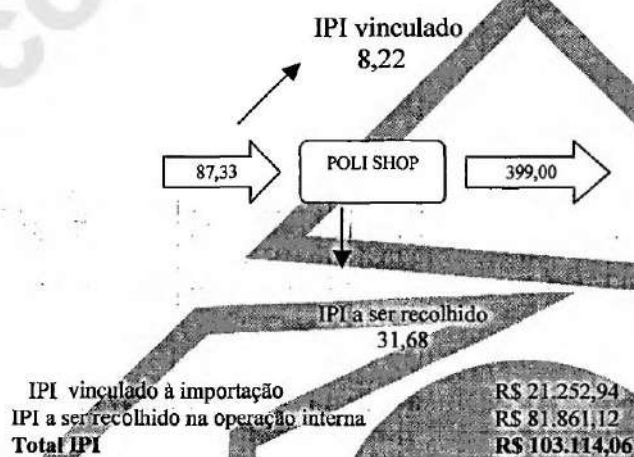
No entanto devemos fazer as seguintes observações acerca deste procedimento fraudulento:

- A POLISHOP não figura como contribuinte do IPI⁷, tendo em vista a sua ocultação através das empresas intermediárias que se interpunham fraudulentamente no processo de repasse das mercadorias importadas;
- A elevação do valor da mercadoria é sempre feita na operação de venda para a POLISHOP, e a empresa que efetua esta operação de "recomposição do preço do produto" também não figura como contribuinte do IPI, não sendo devido o imposto na saída das mercadorias do estabelecimento, ao contrário do que aconteceria se a mercadoria fosse importada pela POLISHOP diretamente⁸;
- A "recomposição" do preço tinha, entre os seus principais objetivos, reduzir o lucro resultante das vendas dos produtos pela POLISHOP. A redução do lucro acarretaria a redução dos tributos incidentes sobre o lucro apurado, como o IRPJ e a CSLL.

- A "recomposição" do preço permitiria a entrada das mercadorias com créditos elevados de PIS/COFINS dos quais a POLISHOP poderia se compensar. Tais valores seriam abatidos dos valores a serem recolhidos pela empresa calculados sobre a receita da revenda das mercadorias. Outro ponto a ser destacado é que a empresa intermediária seria contribuinte do PIS/COFINS, devendo efetuar recolhimento de tais tributos, incidentes sobre as receitas auferidas na revenda das mercadorias. No entanto, como foi visto anteriormente, as empresas não declaravam tais operações, portanto, se declaravam sem receita auferida no período e, conseqüentemente, não eram obrigadas ao recolhimento dos tributos. Apesar disto, a POLISHOP se creditava dos valores resultantes destas operações.

4.9.2 Cálculo do Valor do IPI pago utilizando-se o esquema⁹

OBS.: Foram considerados, no cálculo acima, os valores unitários das mercadorias calculados em cada operação de saída, a partir dos valores das notas fiscais constantes nos documentos apreendidos. O valor de venda da POLISHOP ao consumidor final, estimado em R\$399,00, foi verificado em pesquisas na internet e considerado apenas para efeito comparativo entre as simulações.

4.9.3 Cálculo do valor do IPI pago sem o uso do esquema¹⁴**4.9.4 Comparação entre os valores**

Total do IPI através do esquema
Total do IPI real
Diferença do IPI

RS 16.360,65
RS 103.114,06
RS 86.753,41

Através dos demonstrativos acima ilustrados, podemos observar que, na operação em análise, ao invés de ser recolhido o valor de R\$ 103.114,06 de IPI, a simulação possibilitava o recolhimento de apenas R\$ 16.360,65.

5 DAS EMPRESAS

A seguir serão caracterizadas as empresas envolvidas na fiscalização em questão, importadores e adquirente, empresas distribuidoras de fachada, sua atuação como comerciante, com o objetivo de desnudar a real operação de prestação de serviços existente entre o importador e o adquirente.

Encontram-se no ANEXO V do presente os relatórios extraídos do sistema RADAR das empresas abaixo identificadas, bem como de seus sócios.

5.1 Da importadora

A MERCOTEX foi constituída no ano de 1997, com um capital social de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais). Na época, sua razão social era KARATEX DO BRASIL LTDA e seu endereço ficava na cidade de São Paulo/SP. O contrato social da MERCOTEX está na 17ª alteração, sendo que o atual capital social é de cerca de R\$ 2,1 milhões (dois milhões e cem mil reais), totalmente integralizados, sendo que a quase totalidade, R\$ 1,98 milhões, é atribuída à filial de Maringá/PR. Estes recursos teriam sido trazidos ao caixa da empresa, em espécie, por meio de contrato de câmbio e posterior remessa pelos sócios estrangeiros. De todos seus estabelecimentos (matriz e quatro filiais), a filial de Maringá/PR seria o mais ativo, concentrando a maior parte das importações da empresa. Sua administração, que já passou por várias mãos, agora está sob a responsabilidade de Wesley Macedo de Sousa (sócio).

Trata-se de uma empresa especializada em operações de comércio exterior, mormente na área de importação. Sua primeira importação direta (por conta própria) ocorreu em 18/12/1997, mantendo-se nesta modalidade até 12/03/2002, quando, então, efetuou sua primeira operação por conta e ordem de terceiros. Nos anos de 2003/2004 especializou-se em importar por conta e ordem, com volumes mensais que ultrapassavam os US\$ 6 milhões CIF, sendo que, em vários meses, não houve registro de operações de importação por conta própria.

Seu quadro social era composto pelas empresas Armori (50%) e Ciberland (50%), ambas *off-shores* uruguaias, e que constam estar num mesmo endereço (Rua Juncal, 1355, sala 907, Centro - Montevideu/UY). A Ciberland figurou como sócia, até 04/01/2001, enquanto que a Armori foi recém excluída (11/05/2005). Hoje, seu quadro social é composto por duas pessoas físicas, Wesley Macedo de Sousa e Joachim Otto Johannes Niemz. Joachim é cidadão paraguaio, seria pai do cunhado de MAM, e não possui dados de interesse fiscal no Brasil. Wesley seria o responsável pelo setor jurídico do grupo de empresas de MAM, acumulando as funções de "sócio" da MERCOTEX.

A MERCOTEX constitui-se numa das principais importadoras de mercadorias do grupo MAM. Teria substituído, nesta função, a H&S Trading (ex Tass Trading), vinculada a Marco Antonio Mansur ("MAM"), e citada no relatório da CPI da Pirataria do Congresso Nacional, como tendo envolvimento com o fornecimento de mercadorias para Law Kim Chong.

A MERCOTEX, segundo apurado nas investigações e constatado no procedimento fiscal, simularia uma série de operações de comércio exterior e internas, visando sonegação dos mais diversos tributos. Oculta os reais adquirentes/encomendantes das mercadorias que importa, passando-se, ficticiamente, pelo real adquirente, quando, na verdade, presta serviços de liberação de cargas nas Aduanas e de posterior entrega e logística da carga para seus verdadeiros proprietários.

Para tanto, oferece, como diferencial de seus serviços, uma entrega segura e a baixo custo de desembaraço. Utiliza-se de toda sorte de artimanhas fiscais e medidas suspeitas para lesar o Fisco, desde o uso de notas de empresas de fachada, localizadas em outros Estados; escolha de empresas importadoras e distribuidoras, algumas de fachada, em Estados onde há forte incentivo fiscal governamental; pagamento de impostos diferidos com uso de precatórios adquiridos por um terço do valor de face; subfaturamento de importações; criação artificial de créditos de ICMS; exoneração do ônus de recolher IPI ao real adquirente da carga; interposição fraudulenta; uso de empresas *off-shore*; “blindagem patrimonial” dos bens; entre outros.

Informações das DIPJs e do Sistema SRF/DW-Aduaneiro mostram que a empresa MERCOTEX teria importado R\$ 104 milhões em 2005, R\$ 189 milhões em 2004, R\$ 231 milhões em 2003, R\$ 225 milhões em 2002 e R\$ 3,5 milhões em 2001, ou seja, aproximadamente R\$ 750 milhões de importação nos últimos cinco anos.

Em termos de recolhimentos de tributos, a MERCOTEX pagou, entre 2004 e 2006, cerca de R\$ 4,8 milhões em tributos relacionados à importação (pagamento obrigatório e vinculado ao registro das declarações de importação, ou seja, se não pagar não tem desembaraço da carga). Outros R\$ 4,5 milhões em PIS, COFINS e IRRF foram recolhidos pela empresa de 2001 a 2005. A empresa não recolhe IRPJ nem CSLL, pois não apura lucros contábeis há muito tempo, pelo contrário, acumula prejuízos fiscais.

O capital social e os recolhimentos de tributos são proporcionalmente muito baixos, se comparados com o volume de importações, os faturamentos declarados e com a movimentação financeira da MERCOTEX.

A tabela a seguir, mostra um comparativo entre a receita declarada e a movimentação financeira da empresa, nos últimos cinco anos.

Ano	Receita Declarada (R\$)	Movimentação Financeira (R\$)
2001	3.727.103,76	826.821,09
2002	220.054.528,68	154.462.055,01
2003	297.271.077,86	155.196.454,60
2004	188.996.296,07	100.787.888,99
2005	180.707.039,13	64.378.866,86

Fonte: Receita Bruta: Sistemas IRPJ e DIPJ. Movimentação Financeira: Dossiê PJ/SRF

5.2 Das empresas intermediárias (distribuidoras de fachada)

No curso da análise dos documentos apreendidos verificou-se a interposição fraudulenta de diversas empresas, em etapas posteriores ao despacho aduaneiro de importação. O principal objetivo da interposição de diversas empresas era a quebra da cadeia do IPI, de forma que a

empresa adquirente final não seria mais considerada contribuinte deste imposto, e a ocultação do real adquirente final das mercadorias, a empresa POLISHOP.

Além disso, as empresas que emitiam as notas fiscais de entrada para a POLISHOP efetuavam um refaturamento das mercadorias, elevando os preços de entrada das mercadorias na empresa POLISHOP e, através deste artifício, reduzir-se-ia o “lucro” da POLISHOP para fins de cálculo de impostos incidentes sobre o lucro, tal como IRPJ e CSLL. Além disso, o refaturamento criava créditos fictícios¹⁵ dos impostos incidentes sobre cada operação da cadeia, tal como ICMS e PIS/COFINS, dos quais a POLISHOP se compensava, reduzindo o recolhimento de tais tributos sob a sua responsabilidade.

(...)

5.4 Da realidade adquirente das mercadorias importadas

A Empresa **POLIMPORT – COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, CNPJ: 00.436.042/0001-70 está atualmente sediada, conforme informações do sistema CNPJ, à RDV BR-491/ ELOI MENDES KM. 235 S/N no município de Varginha/MG. A alteração de endereço ocorreu em 10/11/2006, ou seja, logo em seguida à deflagração da Operação Dilúvio.

O endereço anterior da empresa era à Rua Corifeu de Azevedo Marques, 574 – Butantã – São Paulo – SP, onde foi efetuada, em 16/08/2006, por ocasião da Operação Dilúvio, a apreensão dos documentos constantes da Equipe SPC 30 do Auto de Apreensão e Circunstanciado de Busca IPL 009/2006, citados no presente relatório.

Os atuais sócios da empresa são o sr. JOAO BOSCHILIA APPOLINARIO, CPF 008.727.938-00, e o sr. CARLOS MARCOS DE OLIVEIRA NETO, CPF 107.068.148-27, cada um respondendo por 50% do capital social da empresa, integralizado em R\$1.000.000,00 (Um milhão de reais).

Não constam dos sistemas da RFB registro de operações de importação efetuadas pela empresa POLISHOP, desde janeiro de 2002.

Nesse contexto, observo que **não** é verdade que “a Recorrente, em momento algum, tomou parte na prática de ilícito contra a Fazenda Pública”. Da mesma forma, entendo que restou comprovado, à exaustão, que o Recorrente MERCOTEX participava ativamente das operações fraudulentas que foram identificadas neste processo, ao contrário do entendimento deste Recorrente, que busca sustentar que “sequer provou-se que tinha conhecimentos dos suposto ilícitos” e que “as provas do relatório apontam que ela nada sabia”.

Da mesma forma, os fundamentos expostos neste Relatório são claros ao indicar a MERCOTEX como parte do Grupo MAM, oferecendo serviços que visam a obter vantagens indevidas para o sujeito passivo solidário POLIMPORT. Logo, é falsa a afirmativa do Recorrente de que “Das afirmações do próprio Agente Fiscal, que se repetem em todo o relatório mas **nunca incluem a Recorrente como partícipe dos ilícitos**, conclui-se que a fiscalização apurou que, **se houve delitos tributários, quem os praticou foram as empresas adquirentes em conluio o fornecedor e a Polimport, e não a Recorrente**, motivo pelo qual não deve receber qualquer punição”.

Deve ser ressaltado, ainda, que, a despeito das milhares de páginas deste processo contendo provas trazidas pelo Fisco tanto do subfaturamento quanto da interposição fraudulenta, a MERCOTEX nunca trouxe aos autos qualquer prova em sentido contrário, limitando-se a tecer negativas gerais a todas as afirmativas feitas pela Fiscalização.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido do Recorrente.

I.10 – DA ALEGAÇÃO DA INEXISTÊNCIA DE CONLUIO ENVOLVENDO A RECORRENTE E DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 150% POR AUSÊNCIA DE DOLO

Alega o recorrente que não tem qualquer ingerência sobre as negociações, por ser mera mandatária de seus adquirentes. O conluio, cujo elemento necessário é o dolo, que, se existiu, foi entre as empresas adquirentes.

Questiona como aceitar que a Recorrente teve intuito evidente de fraude se o próprio Fisco reconheceu em todo seu relatório que ela agiu apenas como mero prestador de serviço, que não teve qualquer ingerência sobre o subfaturamento (não demonstrado, segundo afirma).

Entretanto, como visto no tópico imediatamente antecedente, as autoridades tributárias iniciaram a presente ação fiscal com o objetivo de verificar do cumprimento das obrigações fiscais pelas empresas MERCOTEX e POLIMPORT, em especial efetuar a apuração de indícios de ocultação dos sujeitos passivos, subfaturamento na importação, utilização de faturas ideologicamente falsas pelo importador e a correspondente apuração do crédito tributário devido.

As investigações da Receita Federal identificaram pessoas e empresas constituídas, em sua maioria, em nome de interpostas pessoas que atuavam de forma dissimulada como importadores ou distribuidores de mercadorias importadas, servindo apenas para ocultar os seus reais adquirentes. Outras infrações também foram identificadas, como falsificação de documentos e corrupção de servidores públicos. Essas pessoas físicas e jurídicas eram controladas por MARCO ANTÔNIO MANSUR, e foram denominadas na investigação como fazendo parte do “GRUPO MAM”.

O Grupo MAM se caracteriza como sendo uma organização empresarial que atuava em todas as etapas do fluxo operacional e logístico das importações realizadas por conta e ordem das empresas adquirentes das mercadorias estrangeiras. Para tanto, dispunha de várias empresas operando sob controle centralizado como se fossem departamentos de uma única empresa. Assim, havia as empresas constituídas no exterior para atuar como se fossem agentes de carga e exportadores, as empresas importadoras (denominadas tradings) e as empresas distribuidoras (adquirentes fictícios).

As autoridades fiscais detalharam o *modus operandi* do grupo MAM, conforme trechos do Relatório Fiscal já colacionados neste voto. O esquema fraudulento montado envolvia diversas etapas do complexo processo de importação de mercadorias, cabendo à MERCOTEX realizar todo o processo de importação junto à Receita Federal, como o registro das Declarações de Importação e apresentação de todos os documentos necessários ao despacho aduaneiro.

Como bem exposto no Acórdão recorrido, a MERCOTEX foi tida como uma das principais empresas de importação do Grupo MAM, especializada no registro de importações realizadas por outras empresas. Teria substituído, nesta função, a H&S Trading (ex Tass Trading) vinculada a Marco Antônio Mansur (MAM) e citada no relatório da CPI da Pirataria do Congresso Nacional, como tendo envolvimento com o fenômeno de importação de mercadorias para Law Kim Chong.

Sua administração passou por vários sócios; no período dos fatos, seu quadro social era formalmente composto por Wesley Macedo de Sousa (0,01%), acusado de ser o responsável pelo setor jurídico do Grupo MAM, e Joachim Otto Johannes Niemz (99,9%), paraguaio, pai do cunhado de Marco Antonio Mansur.

No processo administrativo nº 10830.720919/2008-60 consta que foram encontrados, juntos aos documentos da MERCOTEX, extrato bancário da empresa, registrando transferências de numerários para a conta de Marco Antonio Mansur - E P F, demonstrando que a MERCOTEX pertencia ao grupo sob o controle deste, que, periodicamente, recebia dinheiro da MERCOTEX por prestação de serviços. Foram encontrados também documentos encaminhados por Joachim Otto Johannes Niemz para Marco Antônio Mansur revelando claramente que aquele emprestou seu nome para figurar como sócio da MERCOTEX, mediante acordo remuneratório de US\$ 2,500.00 mensais.

Este sócio foi considerado, pelas autoridades fiscais, como ‘laranja’, sem participação efetiva na sociedade, enquanto que o Sr. Wesley atuava como ‘testa de ferro’ dos reais mandatários, sem, entretanto, interferir na vida financeira da empresa, conforme explicitado no relatório fiscal.

A MERCOTEX, segundo apurado pela fiscalização, simulava uma série de operações de comércio exterior e internas, visando sonegação dos mais diversos tributos. Ocultava os reais adquirentes/encomendantes das mercadorias que importava, passando-se, ficticiamente, pelo real adquirente quando, na verdade, prestava serviços de liberação de cargas nas Aduanas e de posterior entrega e logística da carga para seus verdadeiros proprietários.

Assim se manifestou a Turma julgadora da DRJ, à fl. 3760:

Pelos elementos de prova colhidos restou demonstrado que a Mercotex utilizou-se de toda sorte de artimanhas para lesar o Fisco, desde o uso de notas de empresas de fachada, localizadas em Estados onde há incentivos fiscais, pagamento diferido de impostos com uso de precatórios adquiridos por um terço do valor de face, criação artificial de créditos de ICMS, interposição fraudulenta, subfaturamento nas importações, exoneração do ônus de recolher IPI ao verdadeiro adquirente da mercadoria, uso de empresa off shore, “blindagem patrimonial” dos bens, entre tantos outros.

Apesar de, formalmente, ter importado, aproximadamente, R\$ 750 milhões nos cinco anos fiscalizados, recolhia tributos relacionados à importação proporcionalmente muito baixos. Além disto, nada recolhia, desde há muito tempo, a título de IRPJ ou CSLL, pois contabilmente somente acumulava prejuízos fiscais.

Por tudo o exposto, não se pode acatar o argumento de que agira de boa-fé como mera prestadora dos serviços a contratantes, cujos termos de contratos, aliás, não podem ser opostos ao fisco para eximir-se de responsabilidades tributárias e fiscais.

Ademais, não é verdadeira a alegação de que a fiscalização não incluiu a Mercotex no rol das empresas partícipes do Grupo MAM, como já demonstrado anteriormente. O relatório fiscal e os demais elementos dos autos nos dão conta de que a Mercotex era uma empresa de fachada, assim como outras que intermediaram a simulada cadeia das operações analisadas, e que eram controladas pelo grupo (fl. 219) e que “o GRUPO MAM desenvolveu um complexo esquema de simulação, com o objetivo principal de ocultar os reais adquirentes de mercadorias importadas, e ocultar os principais responsáveis pelo esquema, bem como o patrimônio obtido. Para tanto, o GRUPO MAM propiciava amplo suporte documental, cambial, logístico e jurídico aos clientes da organização” e, a seguir explicando o esquema fraudulento relaciona a Mercotex como “importador de fachada” (fl. 157).

Portanto, resta demonstrada a sua participação nos procedimentos fraudulentos perpetrados pelo grupo MAM, que operacionalizou as infrações aqui evidenciadas, sendo partícipe ativo dos fatos geradores.

Das provas do subfaturamento e da ocultação do real adquirente:

O Grupo MAM desenvolveu um complexo esquema de simulação, com o objetivo principal de ocultar os reais adquirentes de mercadorias importadas e ocultar os responsáveis pelo esquema e preservar seu patrimônio. Empregavam diversas variações para acobertar os reais exportadores e adquirentes, bem como os valores negociados, mas basicamente, as importações destinadas à empresa Polimport eram estruturadas da seguinte forma:

- A) exportador verdadeiro e fornecedor efetivo;
- B) exportador de fachada, controlado pelo grupo MAM (FECA)
- C) importador de fachada – MERCOTEX DO BRASIL LTDA;
- D) distribuidoras/empresas de fachada
- E) real adquirente – POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA

A efetiva operação dava-se entre o fornecedor estrangeiro (elemento A) e o real adquirente (elemento E), os quais definiam preços, condições de pagamento, tipos e quantidades de mercadorias. Porém, a operação que transparecia ao fisco era uma transação entre um exportador de fachada (elemento B) e uma trading (elemento C), muitas vezes constituídas por laranjas e controladas pelo grupo MAM. A trading registrava a operação como importação direta e simulava uma venda a um distribuidor de fachada (elemento D) que repassava ao destinatário final (elemento E), ou repassava a mais alguma empresa de fachada antes deste objetivo. Também havia a falsa identificação, na declaração de importação, de ser a operação como sendo por conta e ordem da distribuidora de fachada (elemento D), quando a real adquirente era o elemento E.

Nos subitens do item 7.2 do relatório fiscal encontram-se relatados vários exemplos de como ocorreram os procedimentos fraudulentos nas importações ali relacionadas, utilizando das seguintes empresas de fachada que intermediavam: Quality Har Informática Ltda, Equip Tech Eletro Eletrônica Ltda., SLC Elétricos e Eletrônica Ltda., SP Metais Trade Ltda, JVC Informática Ltda, Control Comércio Exterior Ltda., Ghats Comércio Exterior Ltda., Zektor Technologies e Comércio Ltda., SP Cables Indústria e Comércio Ltda.

E o verdadeiro exportador/fornecedor estrangeiro também era ocultado, através da falsa declaração de ser outra empresa a fornecedora (FECA normalmente), servindo também como um fator de obstrução aos controles de fiscalização.

Nesse contexto, é inverossímil a afirmação do Recorrente de que não participou de nenhum conluio ou esquema fraudulento de importações, muito menos que “agiu de boa-fé”. Trata-se de uma pessoa jurídica constituída com o único objetivo de viabilizar um complexo esquema de sonegação fiscal e interposição fraudulenta, comandado por um grupo de pessoas físicas que são os mentores de toda a operação.

Da mesma forma, é falsa a afirmativa de que o próprio Fisco reconheceu em todo seu relatório que a MERCOTEX agiu apenas como mero prestador de serviço, que não teve qualquer ingerência sobre o subfaturamento. Os serviços prestados pela MERCOTEX, em verdade, eram a sua parte nas operações, **tendo a Fiscalização individualizado, de forma precisa, a atuação de cada um dos partícipes do esquema, tanto pessoas físicas quanto jurídicas.**

Quanto ao enquadramento legal, a previsão de aplicação de multa qualificada de 150% se encontra no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502**, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, por sua vez, dispõem o seguinte:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Tal conclusão não pode ser extraída da mente dos autores, somente podendo ser alcançada através da análise das circunstâncias do caso concreto, sopesando os fatos trazidos aos autos, verificando a razoabilidade e a lógica da recorrente em realizar suas operações nos moldes descritos, comparando com o que é normal e usualmente esperado em tais situações.

Por todo o exposto, entendo que tal mecanismo fraudulento jamais poderia ter ocorrido ao acaso. No formato em que foi esquematizada, esta operação só poderia ter sido levada adiante com o consentimento e ação direta dos responsáveis pela administração das empresas envolvidas, ou seja, pela administração do grupo MAM. **Portanto, a acusação fiscal evidenciou a ocorrência não apenas de sonegação, mas também de fraude e conluio.**

Nesse contexto, voto por negar provimento ao pedido do recorrente.

II - RECURSO VOLUNTÁRIO DA POLIMPORT — COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA

II.1 — DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO FUNDAMENTADA EM PROVAS DECLARADAS ILÍCITAS PELO PODER JUDICIÁRIO

Alega o Recorrente que a presente autuação é decorrente da denominada "Operação Dilúvio", que consistiu em conjunto de procedimentos da Polícia Federal e Receita Federal para apurar supostas fraudes aduaneiras e tributárias, e que as provas obtidas nessa Operação são utilizadas na Autuação para embasar as alegações, sendo sua única sustentação.

Afirma, contudo, que quando da Autuação, ainda não havia sido proferida decisão absolutória na esfera penal com relação aos supostos crimes apurados quando da "Operação Dilúvio", uma vez que consideradas ilícitas as provas que embasaram a denúncia e motivaram o processo penal. Com isso, apresentou petição informando sobre a extinção da ação penal, cuja sentença já foi juntada aos autos, requerendo, portanto, o cancelamento da autuação diante de sua manifesta nulidade.

Conforme se verifica, trata-se da mesma matéria analisada no recurso da Mercotex, no tópico “*I.1.1 – DA ALEGAÇÃO DE USO ILEGÍTIMO DE PROVA DECLARADA NULA PELA JUSTIÇA PARA SUBSIDIAR A AUTUAÇÃO*”. **Assim, adotando aqui os mesmos fundamentos do tópico citado, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade.**

II.2 — DA PRELIMINAR DE NULIDADE DE PROVAS EMPRESTADAS NÃO SUBMETIDAS AO CONTRADITÓRIO

Alega o Recorrente que a autuação foi baseada em provas emprestadas, sem que tenham sido observados os requisitos para sua utilização, essenciais à sua validade. Por exigência da garantia do devido processo legal administrativo, é indispensável que a 'prova emprestada' tenha sido submetida a um contraditório efetivo no bojo do processo em que foi originalmente produzida, sendo indispensável que desse contraditório participem o Fisco e o contribuinte.

Sustenta que não basta a possibilidade de exercício do contraditório pelo contribuinte. Se o Fisco não foi chamado a participar do processo em que produzida a prova e se ela não foi submetida ao debate, ela não poderá ser aproveitada como “prova emprestada” para embasar ação fiscal que culmine na constituição de crédito tributário.

No entanto, o entendimento pacífico neste Conselho é pela possibilidade de utilização de prova emprestada, conforme os seguintes precedentes, todos com votação unânime:

a) Acórdão nº 3201-007.199, Sessão de 21 de setembro de 2020:

PROVA EMPRESTADA. DOCUMENTO FORNECIDO PELA ADUANA AMERICANA. ADMISSIBILIDADE.

É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

Informações prestadas pela Aduana Norte-Americana, devidamente firmada pelo Adido Civil goza de presunção de veracidade.

b) Acórdão nº 2202-006.937, Sessão de 8 de julho de 2020:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. PROVA EMPRESTADA. NÃO ACATAMENTO.

Sentença submetida ao reexame necessário, contra a qual foi interposto recurso ainda pendente de julgamento não opera os efeitos da coisa julgada. Existindo discrepâncias significativas das áreas indicadas pelo laudo judicial, acolhidas em sentença, com aquelas declaradas em DITR, há de ser mantida a glosa.

c) Acórdão nº 2301-007.733, Sessão de 5 de agosto de 2020, Recorrente MARCO ANTÔNIO MANSUR FILHO:

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

É válida a utilização, em processo administrativo tributário, de provas colhidas no curso de investigação policial, desde que a autoridade administrativa extraia suas próprias conclusões das provas emprestadas. É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades, administrativas ou judiciais, para efeito de lançamento, quando o contraditório é ofertado no processo para o qual são transportadas.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade.**II.3 — DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL NO PROCEDIMENTO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA**

O Recorrente afirma que a validade da presente autuação também está comprometida pela não observância dos procedimentos legais e regulamentares previstos para a realização do controle da valoração aduaneira. Esse vício, verificado no procedimento de valoração aduaneira, contamina todo o lançamento fiscal, em seu entender, porque invalida a primeira medida tomada para constituição do crédito. Por mais essa razão, sustenta que o lançamento fiscal deveria ser considerado nulo de pleno direito.

Alega ainda, in verbis:

51. Diversamente do que preceitua a decisão acima mencionada, não consta do Relatório de Auditoria que o importador (no caso, a Mercotex do Brasil Ltda.) tenha sido comunicado de quaisquer procedimentos relacionados à apuração da valoração aduaneira nem que lhe tenham sido solicitados quaisquer documentos ou esclarecimentos relativos ao valor das importações realizadas.

52. A Fiscalização simplesmente autuou o importador — e a ora Recorrente — sem ter aberto a tais empresas qualquer oportunidade de manifestação. Essa conduta representa frontal violação das normas que disciplinam o procedimento de valoração aduaneira e, mais do que isso, implicam clara afronta às garantias do devido processo legal e da ampla defesa.

Conforme se verifica, trata-se da mesma matéria analisada no recurso da Mercotex, no tópico “I.4 – DA NULIDADE ABSOLUTA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO EM FUNÇÃO DA INOBSERVÂNCIA DOS PROCEDIMENTOS DE VALORAÇÃO ESTABELECIDOS PELO AVA-GATT”. Quanto à afirmação de “A Fiscalização simplesmente

autuou o importador — e a ora Recorrente — sem ter aberto a tais empresas qualquer oportunidade de manifestação”, trata-se de uma das matérias analisadas no recurso da Mercotex, no tópico “*I.1.1 – DA ALEGAÇÃO DE USO ILEGÍTIMO DE PROVA DECLARADA NULA PELA JUSTIÇA PARA SUBSIDIAR A AUTUAÇÃO*”, onde são descritos os procedimentos realizados pela Fiscalização, a qual efetuou diversas intimações aos Recorrentes ao longo do processo.

De qualquer sorte, conforme discutido no tópico “*I.3 – DA PRELIMINAR DE NULIDADE PELA INEXISTÊNCIA DE INTIMAÇÃO DOS RECORRENTES PARA APRESENTAR MANIFESTAÇÃO SOBRE PROCEDIMENTO DE VALORAÇÃO*”, é pacífico na jurisprudência deste Conselho que não há qualquer obrigatoriedade para o Fisco de intimar o contribuinte dos atos administrativos realizados na fase investigatória/inquisitorial. O que a Fazenda Nacional não pode negar ao contribuinte é o seu direito ao contraditório, e isso foi garantido com a ciência dada ao contribuinte da autuação e de todos os documentos que a respaldam, e o estabelecimento de um prazo de 30 dias para pagamento ou para apresentar impugnação/contestação.

Assim, adotando aqui os mesmos fundamentos dos tópicos citados, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade.

II.4 — DA ALEGAÇÃO DE IMPERTINÊNCIA E INSUFICIÊNCIA DO CONJUNTO PROBATÓRIO DA AUTUAÇÃO

Trata-se de matéria já discutida no tópico “*I.1.1 – DA ALEGAÇÃO DE USO ILEGÍTIMO DE PROVA DECLARADA NULA PELA JUSTIÇA PARA SUBSIDIAR A AUTUAÇÃO*”, ao qual se remete o leitor para evitar repetições desnecessárias. Lá, estão descritas as provas apresentadas pela Fazenda Nacional e sua validade.

Assim, adotando aqui os mesmos fundamentos do tópico citado, voto por negar provimento a este pedido.

II.5 — DA ALEGAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE ENTRE O PRESENTE PROCESSO E O PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 10611-000.767/2008-60

Alega o Recorrente que, pelo presente auto de infração, está sendo exigido crédito tributário referente exatamente às mercadorias estrangeiras objeto da pena de perdimento imposta nos autos do Processo Administrativo nº 10611-000.767/2008-60. Assim, afirma que este julgamento deverá ser sobrestado até que ocorra o desfecho do referido processo, pois haveria nítida relação de prejudicialidade entre os dois feitos.

Contudo, o processo já se encontra arquivado, conforme consulta ao sistema COMPROT da RFB:

Dados do Processo

Número: **10611.000767/2008-60**
Data de Protocolo: **11/03/2008**
Documento de Origem: **061510020070280**
Procedência:
Assunto: **AUTO DE INFRAÇÃO C/ PERDIMENTO DE MERCADORIAS-IMP E EXP**
Nome do Interessado: **POLIMPORT COMERCIO E EXPORTACAO LTDA**
CNPJ: **00.436.042/0001-70**
Tipo: **Papel**
Sistemas: Profisc: **Não** e-Processo: **Não** SIEF: **Não controlado SIEF**

Localização Atual

Órgão de Origem: **ARQUIVO GERAL DA SAMF-MG**
Órgão: **CENTRO ATEND CONTRIBUINTE-DRF-VAR-MG**
Movimentado em: **30/11/2018**
Sequência: **0008**
RM: **10761**
Situação: **EM TRANSITO**
UF: **MG**

Dados Básicos

Movimentos

Posicionamentos

Data	Tipo	Sequência	Relação	Origem	Destino	
30/11/2018	Movimentação	0008	10761	ARQUIVO GERAL DA SAMF-MG	CENTRO ATEND CONTRIBUINTE-DRF-VAR-MG	...
28/03/2013	Arquivamento	0007	02545	ARQUIVO GERAL DA SAMF-MG	ARQUIVO GERAL DA SAMF-MG	...
14/03/2013	Movimentação	0006	10061	SERV FISCALIZACAO ADUANEIRA-IRF-BHE-MG	ARQUIVO GERAL DA SAMF-MG	...
01/10/2009	Movimentação	0005	10400	SERV DE ARRECADACAO COBRANCA-IRF-BHE-MG	SERV FISCALIZACAO ADUANEIRA-IRF-BHE-MG	...
01/09/2009	Movimentação	0004	10250	GABINETE IRF-BHE-BELO HORIZONTE-MG	SERV DE ARRECADACAO COBRANCA-IRF-BHE-MG	...
20/05/2009	Movimentação	0003	10190	SERV DE ARRECADACAO COBRANCA-IRF-BHE-MG	GABINETE IRF-BHE-BELO HORIZONTE-MG	...
23/06/2008	Movimentação	0002	10041	SERV FISCALIZACAO ADUANEIRA-IRF-BHE-MG	SERV DE ARRECADACAO COBRANCA-IRF-BHE-MG	...
11/03/2008	Primeira Distribuição	0001	00000	PROTOCOLO IRF BELO HORIZONTE-MG	SERV FISCALIZACAO ADUANEIRA-IRF-BHE-MG	...

O Relatório de Auditoria Fiscal, à fl. 3.543, informa como se deu o desfecho do referido processo:

No processo nº 10611.000767/2008-66 foi, então, proposta a aplicação da pena de perdimento das mercadorias estrangeiras de propriedade da empresa POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, apreendidas em seus estabelecimentos.

Contudo, conforme relatado no item 6.2 deste Relatório, a mercadoria apreendida foi liberada, por Decisão Judicial, para comercialização, suspendendo-se concomitantemente a responsabilidade do fiel depositário das mercadorias pelo Depósito Judicial equivalente, na forma determinada pela Justiça Federal. Consequentemente, o Auto de Infração com Perdimento de Mercadorias Importadas constante do processo nº 10611.000767/2008-60 foi extinto mediante Despacho Secat nº 52/2009 da Inspetoria da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte.

Pelo exposto, voto por rejeitar o pedido de sobrestamento deste processo, pela perda superveniente do seu objeto.

II.6 — DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE — DA INAPLICABILIDADE AO CASO DO ART. 124 DO CTN

Alega o Recorrente que a responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN, exige que os corresponsáveis ocupem o mesmo polo da relação jurídica que deu causa à incidência tributária, porém, no presente caso, não havia qualquer contato negocial entre a ora RECORRENTE (POLIMPORT) e a MERCOTEX, bem como inexistia entre elas qualquer relação jurídica, de modo que seria inaceitável afirmar que elas ocupavam o mesmo polo da relação jurídica e que, por isso, estariam ligadas por vínculo de solidariedade tributária.

Além disso, não seria possível a aplicação do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66, pois não existiriam elementos para a caracterização da importação por conta e ordem de terceiro, uma vez que não houve adiantamento de recursos por parte da Recorrente e tampouco foi comprovada a existência de contrato prévio de prestação de serviços, tal como exigiria essa modalidade de importação.

Da leitura do Relatório de Auditoria Fiscal verifico que a empresa MERCOTEX é acusada de participar de conluio com a POLIMPORT para simular operações de importações nas quais figuraria como importador direto, sendo que a verdadeira operação, ocultada pela simulação, era a importação realizada pela POLIMPORT como real adquirente, caracterizando a ocorrência de dano ao Erário por meio da interposição fraudulenta de terceiros prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Esta questão já foi tratada no item “I.8 – DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE”, ao qual remeto o leitor, para evitar a repetição desnecessária de argumentos já discutidos. A seguir, apenas destaco alguns pontos de maior relevância, sem prejuízo da leitura completa do referido item.

Conforme já analisado no item “I.8 – DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE”, se a imputação feita à empresa POLIMPORT foi de que seria a real adquirente das mercadorias, então revela-se esta como sujeito passivo contribuinte,

vinculado diretamente ao fato gerador e sobre quem deve ser aplicada a multa substitutiva da pena de perdimento. Em relação à MERCOTEX, esta empresa também ostenta a posição de sujeito passivo, sendo ambas as empresas solidárias em relação aos fatos geradores aqui discutidos, em decorrência do que dispõe o art. 124, inciso I, do CTN, pois é bastante evidente a existência de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Deve ser destacado que este dispositivo legal não trata de caso de responsabilidade tributária, mas sim de interesse comum no fato gerador entre a POLIMPORT e a MERCOTEX, o que torna ambas as empresas como solidárias. Vejamos mais uma vez o texto legal:

CAPÍTULO IV - Sujeito Passivo

SEÇÃO I

Disposições Gerais

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo **ou penalidade pecuniária**.

(...)

SEÇÃO II

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

A pena de perdimento, bem como sua respectiva multa substitutiva, devem ser aplicadas sobre ambos os sujeitos passivos solidários, pouco importando se irão constar no mesmo Auto de Infração ou em Autos de Infração distintos. Da mesma forma, não há diferença na situação das empresas na relação jurídico-tributária com a Fazenda Nacional em decorrência da forma como participaram do fato, uma como importadora ostensiva (MERCOTEX) e outra como importadora oculta (POLIMPORT), sendo suficiente que ambas tenham concorrido para o surgimento do fato jurídico que gerou a imposição da pena de perdimento e sua posterior conversão em multa, conforme dispõe o art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66:

Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

Nesse sentido, os mesmos precedentes judiciais e administrativos colacionados no item “I.8 – DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE”.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva.

II.7 — DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL DA MULTA NO VALOR DE R\$5.341.222,93: NULIDADE POR VÍCIO NA CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO

Alega o Recorrente que deve ser reconhecida a nulidade da imposição da multa regulamentar no valor de R\$ 5.341.222,93, por conta da ausência de indicação de seu respectivo enquadramento legal. Destaca que essa multa restou cancelada pelo acórdão recorrido, mas por fundamento diverso do aqui exposto, de modo que resta mantida a impugnação à aplicação de multa sem a indicação do respectivo dispositivo legal.

Como o próprio Recorrente afirma, a questão já foi decidida, embora por fundamento diverso. No presente caso, a análise deste novo fundamento não trará qualquer melhora para a sua situação processual. Conforme pacífica jurisprudência do STJ e do STF, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Além disso, o art. 489, § 1º, inciso IV, do CPC já estabelece que o julgador somente precisa enfrentar os argumentos que possam infirmar (enfraquecer, invalidar) sua decisão:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo **capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador**;

Como dito, uma eventual análise deste pedido em nada poderá melhorar sua posição processual, pois já atendido pela instância de piso, apesar de ter uma diferente fundamentação. Assim, não vejo atendido o requisito intrínseco constituído pelo binômio interesse/necessidade, nos termos do art. 330, III, do CPC:

Art. 330. A petição inicial será indeferida quando:

(...)

III - o autor carecer de interesse processual;

Pelo exposto, voto por não conhecer deste pedido.

II.8 — DA ALEGAÇÃO DE INSUFICIÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO E DAS PROVAS E DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA

Trata-se de matéria já discutida no recurso da Mercotex, no tópico “I.1.1 – DA ALEGAÇÃO DE USO ILEGÍTIMO DE PROVA DECLARADA NULA PELA JUSTIÇA PARA SUBSIDIAR A AUTUAÇÃO”, e agora novamente no recurso da Polimport, no tópico “II.4 — DA

ALEGAÇÃO DE IMPERTINÊNCIA E INSUFICIÊNCIA DO CONJUNTO PROBATÓRIO DA AUTUAÇÃO” ao qual se remete o leitor para evitar repetições desnecessárias. Lá, estão descritas as provas apresentadas pela Fazenda Nacional, sua validade e, pela grande quantidade de documentos acostados, bem como pelos fundamentos apresentados, **não há qualquer dúvida a ser sanada através da realização de diligência, razão pela qual rejeito este pedido.**

Assim, adotando aqui os mesmos fundamentos dos tópicos citados, voto por negar provimento a este pedido.

II.9 — DA ALEGAÇÃO DE NÃO TER REALIZADO IMPORTAÇÕES POR CONTA E ORDEM

Alega o Recorrente que é mera adquirente de produtos já nacionalizados, porém teve contra si lavrado termo de responsabilização solidária sob o entendimento da Receita Federal de que ela seria a real importadora por conta e ordem das mercadorias que ensejaram a autuação. Afirma, contudo, que é clara a ausência dos requisitos caracterizadores da importação por conta e ordem na Autuação.

Sustenta ainda que, considerando que todas as hipóteses descritas no art. 2º do ADI nº 7/02 estão presentes nas operações da MERCOTEX, conforme se depreende da documentação acostada aos autos pela própria Fiscalização, não seria possível concluir que a POLIMPORT tenha realizado a "aquisição" das mercadorias objeto do presente Auto de Infração.

Ocorre, entretanto, que a imputação fiscal é justamente esta: de que a MERCOTEX simulava realizar as importações diretamente, por conta própria, para ocultar a Recorrente na operação. Para alcançar este desiderato, é óbvio que a MERCOTEX teria que efetivar todos os trâmites normais nessas operações, fazendo com que nenhum dos “requisitos caracterizadores da importação por conta e ordem” pudesse ser imputado à POLIMPORT. Ou seja, o Recorrente nada mais faz além de tentar utilizar o próprio esquema simulado de sua ocultação para afirmar que não adquiriu as mercadorias, em uma clara tautologia.

Ao longo do tópico “I.1.1 – DA ALEGAÇÃO DE USO ILEGÍTIMO DE PROVA DECLARADA NULA PELA JUSTIÇA PARA SUBSIDIAR A AUTUAÇÃO” foram apresentados os fundamentos da Fiscalização para considerar que as vendas da MERCOTEX para a POLIMPORT como meras simulações através da interposição fraudulenta da MERCOTEX. Todas as razões e provas trazidas pelo Fisco para decidir que a POLIMPORT era a real adquirente das mercadorias, e não a MERCOTEX, foram lá expostos.

Na forma, como afirma o Recorrente, a MERCOTEX reuniu todos os requisitos para caracterizar como suas as importações realizadas; ocorre, porém, que tais importações já possuíam um comprador pré-determinado, que pretendia ocultar-se da operação, pelos mais variados motivos e que já foram discutidos naquele tópico. Assim, como é pacífico neste Conselho, em atendimento ao Princípio da Verdade Material, o conteúdo real dos fatos deve prevalecer sobre sua forma.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido do Recorrente.

II.10 — DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE SUBFATURAMENTO OU FRAUDE

Alega o Recorrente que “*Caberia ao Fisco fazer a prova dos fatos que alega não podendo a autuação basear-se em meros indícios ou presunções. Assim, o agente fiscal deveria comprovar ou demonstrar evidências concretas para autuar a Recorrente sob os fundamentos de fraude ou subfaturamento. Considerando que a fiscalização assim não o fez, a autuação é nula de pleno direito*”.

Sustenta ainda, que o documento 04 da Impugnação (fls. 3101/3113) contém exemplos de aquisições, pela Recorrente, de diversos produtos industrializados no Brasil, provando que mesmo no caso de produtos adquiridos de fabricantes nacionais a Recorrente revende por um preço muito superior ao de aquisição. Afirma que a maior prova de que não há subfaturamento nas importações está em que a variação entre o preço de compra e o preço de venda da Recorrente é a mesma seja para produtos estrangeiros seja para os industrializados no Brasil.

Alega, ainda, que também não se pode embasar a alegação de fraude apenas na existência de faturas *pro forma invoice* com valores diversos dos apresentados por ocasião do desembaraço aduaneiro. Isso porque a *invoice* não necessariamente retrata a operação efetivamente ocorrida e é inclusive comum que haja mais de uma *pro forma invoice* para o mesmo pedido.

Entretanto, conforme exaustivamente analisado no Relatório Fiscal e no Acórdão da DRJ, e mais uma vez no tópico “*I.10 – DA ALEGAÇÃO DA INEXISTÊNCIA DE CONLUÍO ENVOLVENDO A RECORRENTE E DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 150% POR AUSÊNCIA DE DOLO*” deste voto, ao qual remeto o leitor para evitar repetições desnecessárias, não assiste razão ao Recorrente.

Com efeito, o Grupo MAM desenvolveu um complexo esquema de simulação, com o objetivo principal de ocultar os reais adquirentes de mercadorias importadas e ocultar os responsáveis pelo esquema e preservar seu patrimônio. Empregavam diversas variações para acobertar os reais exportadores e adquirentes, bem como os valores negociados, mas basicamente, **as importações destinadas à empresa Polimport eram estruturadas da seguinte forma:**

- A) exportador verdadeiro e fornecedor efetivo;
- B) exportador de fachada, controlado pelo grupo MAM (FECA)
- C) importador de fachada – MERCOTEX DO BRASIL LTDA;
- D) distribuidoras/empresas de fachada
- E) real adquirente – POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA

A efetiva operação dava-se entre o fornecedor estrangeiro (elemento A) e o real adquirente (elemento E), os quais definiam preços, condições de pagamento, tipos e quantidades

de mercadorias. Porém, a operação que transparecia ao fisco era uma transação entre um exportador de fachada (elemento B) e uma trading (elemento C), muitas vezes constituídas por laranjas e controladas pelo grupo MAM. A trading registrava a operação como importação direta e simulava uma venda a um distribuidor de fachada (elemento D) que repassava ao destinatário final (elemento E), ou repassava a mais alguma empresa de fachada antes deste objetivo. Também havia a falsa identificação, na declaração de importação, de ser a operação como sendo por conta e ordem da distribuidora de fachada (elemento D), quando a real adquirente era o elemento E.

Nos subitens do item 7.2 do relatório fiscal encontram-se relatados vários exemplos de como ocorreram os procedimentos fraudulentos nas importações ali relacionadas, utilizando das seguintes empresas de fachada que intermediavam: Quality Har Informática Ltda, Equip Tech Eletro Eletrônica Ltda., SLC Elétricos e Eletrônica Ltda., SP Metais Trade Ltda, JVC Informática Ltda, Control Comércio Exterior Ltda., Ghats Comércio Exterior Ltda., Zektor Technologies e Comércio Ltda., SP Cables Indústria e Comércio Ltda.

E o verdadeiro exportador/fornecedor estrangeiro também era ocultado, através da falsa declaração de ser outra empresa a fornecedora (FECA normalmente), servindo também como um fator de obstrução aos controles de fiscalização.

Foi comprovado também que a empresa Interlogistic Consultoria Empresarial Ltda repassava os recursos dos reais adquirentes para as empresas de fachada, operacionalizando o esquema de importação.

Em diversos documentos apreendidos na empresa Interlogistic, chamados de processos de importação, que serviam de controle interno da organização, vinculando-os aos clientes de fato, foram identificados como POL XX/XX, cujas três primeiras letras indicavam as iniciais dos clientes finais, neste caso Polimport, seguidas de numeração seqüencial e ano.

No caso de documentos apreendidos na própria Polimport, os processos estavam identificados com as iniciais dos exportadores.

Através destes processos, além de tantos outros documentos, pôde a fiscalização constatar os reais exportadores e o real adquirente, bem como os preços efetivamente pagos pelas mercadorias importadas, diferentemente dos valores que constaram nas diversas declarações de importação e da cadeia de empresas fictícias que se interpuseram entre aquelas.

Desta forma foi colhida farta documentação, onde são demonstrados todos os custos da importação e de que a empresa Polimport acompanhava cada passo da operação de importação. **Foram encontradas as verdadeiras faturas comerciais, onde se comprovam subfaturamentos de aproximadamente 100% ou 200% em determinadas mercadorias, como é o caso da DI nº 05/0613844-0 e tantas outras minuciosamente descritas pela fiscalização.**

Cabe ainda salientar que foi encontrada, nesta documentação oficiosa relativa a uma importação, uma folha impressa, intitulada "SHIPPING INSTRUCTION", na qual se informava como a documentação relativa às mercadorias da DI deveria ser enviada. Em suma, informava que os documentos originais nunca deveriam vir para o Brasil dentro das caixas. Também, que a documentação original realmente negociada, por exemplo, comercial invoice,

packing list e B/L, deveria vir posteriormente ou enviada diretamente por correio, mas nunca junto com a carga. Estas recomendações eram requeridas, segundo o documento "SHIPPING INSTRUCTIONS", pela funcionária da POLISHOP, a Senhora Adriana Mingroni.

E, diante de pesquisas de mercado, a auditoria relata que foi constatada a prática de importação a preço vil, pois, em alguns casos, o preço comercializado no varejo pela empresa Polimport foi superior a 1000% do preço declarado nas importações. Certo é que este fato não é um indício isolado a que se pretenda atribuir o caráter de relevância para comprovar o subfaturamento, porém, vem a somar-se a todo o quadro probatório apresentado. Portanto, é inverídica a alegação de que a acusação de fraude está fundamentada somente no citado fato.

A alegação de que as invoices ou faturas pro forma, nos casos ora tratados, seriam apenas meras propostas não merece prosperar. Não há nenhum indicativo de boa-fé a que se pudesse dar crédito a esta alegação, tão raramente factível. Bem pelo contrário, todos os elementos constantes dos autos, tais como planilhas, fax e demonstrativos de despesas apreendidos, estão a demonstrar que os verdadeiros preços são os constantes das citadas invoices que espelham a realidade das aludidas operações de comércio exterior, inclusive nelas transparecendo o verdadeiro exportador que foi substituído por uma empresa de fachada nas declarações de importação.

Aliado às provas de subfaturamento nas importações, com a sonegação de tributos daí resultantes, e declaração simulada de ser a operação por conta e ordem de uma empresa de fachada, constatou-se, nas imediatas e também simuladas revendas no mercado interno até chegar ao verdadeiro destino final, um superfaturamento, **de forma que o lucro e seus tributos correlatos ficassem adstritos às empresas de fachadas, que não recolhiam impostos e tampouco detinham patrimônio para ser executado.** Desta forma, a Polimport teria as mercadorias contabilizadas na sua entrada em valores aproximados aos reais, não resultando em grande diferença quando confrontados aos seus valores de saída, resultando em menos tributação sobre o lucro, bem como, pelo fraudulento procedimento, já teria evitado a tributação do IPI.

E não pode ser acatado o argumento de que seria mera encomendante das mercadorias, pois **a fiscalização conseguiu diversas provas de que a Polimport era a negociante da compra e a responsável pelos pagamentos dos contratos de câmbio, pagamento de tributos e demais despesas,** tais como no exemplo a seguir.

Em documento denominado "conta corrente" da empresa FECA INTERNATIONAL (a empresa exportadora de fachada que faz parte do "esquema"), no qual constam dois lançamentos no mesmo dia, 06/12/2005, cujo histórico é "FUNDS TRANSFER POLISHOP", com os valores lançados de Us\$21,017.40 e Us\$12,600.00, que são os pagamentos da POLISHOP pelas mercadorias importadas através das DI nº 06/0168774-9 e 06/0127199-2, tendo como exportador/importador/adquirente declarados na primeira DI "TABLEMATE USA LLC" "RIO LAGOS TRADING S/A" "DELTA COMEX COM. IMP. EXP. LTDA" e, respectivamente, na segunda "INTERNATIONAL EDGE" "RIO LAGOS TRADING S/A" "DELTA COMEX COM. IMP. EXP. LTDA". Estes pagamentos referem-se a câmbio antecipado, em razão das datas dos efetivos pagamentos serem anteriores às dos registros das DI.

Sobre este caso, foi encontrado, também, um e-mail impresso de funcionário da Interlogistic para um funcionário da POLISHOP, no qual solicita os valores a serem depositados

na conta da empresa GHATS, para fins de fechamento de câmbio parcial antecipado das DI acima mencionadas.

Em outra correspondência entre estes mesmos funcionários, solicita-se valores a serem depositados na conta corrente da empresa CONTROL, para fechamento de câmbios dos "processos de importação" "POL 127/05" e "POL 128/05" (denominação na Interlogist), também denominados de "INT 09/2005" e "INT 10/2005" (denominação na Polimport), os quais se referem, respectivamente, às declarações de importações nº 06/0311856-3 e 06/0623465-3, para adiantamentos parciais para fechamento dos câmbios.

Foi encontrado e-mail que demonstra que a Polimport escolhia a empresa de fachada que figuraria na declaração de importação como terceiro adquirente, em razão desta ou daquela *“ter limite de RADAR suficiente para efetuar essas importações”*, ou seja, em função do limite autorizado pelos órgãos de controle para efetuar importações.

Também foram encontrados e-mails nos quais restou evidente as negociações da empresa Polimport com o verdadeiro fornecedor estrangeiro e que a Polimport responsabilizava-se pelos tributos aduaneiros e era quem controlava os gastos com transporte e armazenagem das mercadorias, atrasos de container, etc, embora estes gastos fossem intermediados pela empresa Interlogistic, em cuja posse foram encontrados talonários de cheques das empresas de fachada, responsáveis formais perante o fisco.

Nos documentos apreendidos, consta correspondência enviada pela empresa OPUS TRADING LTDA, na qual solicita à POLISHOP numerário referente ao pagamento de despesa de nacionalização de mercadorias.

E assim sucessivamente, a auditoria relata e comprova outros exemplos de documentos, através dos quais se verifica que o real interessado, aquele que motivou a importação e que responsabilizou-se pelos pagamentos dos câmbios e de todos os dispêndios que a envolvem, foi a Polimport.

Assim, diante de todos os elementos, que não se constituem em meros indícios ou presunções como alegado, mas em provas irrefutáveis, não restou dúvidas de que a empresa Polimport (Polishop), para os casos ora tratados, é quem negociava toda a transação comercial, desde a aquisição das mercadorias no exterior, como preços, cotação de fretes, subfaturamento destes, como embarcar, bem como a circulação formal da mercadoria em território nacional, a escolha das empresas “intermediadoras”, e requisitando que fossem emitidas notas fiscais com os valores de sua conveniência.

Portanto, por tudo o exposto, resta perfeitamente caracterizada a ação dolosa tendente a ocultar a real interessada nas operações de importações – a autuada Polimport Comércio e Exportação Ltda, bem como o subfaturamento nos preços das mercadorias importadas.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

II.11 — DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE INTERESSE DA RECORRENTE NAS SUPOSTAS FRAUDES APURADAS PELA OPERAÇÃO DILÚVIO - REQUERENTE ADQUIRIA PRODUTOS A PREÇO DE MERCADO

Alega o Recorrente que é revendedora varejista de mercadorias nacionais ou estrangeiras nacionalizadas. Trata-se de sociedade conhecida sob o nome fantasia de POLISHOP, que iniciou suas atividades em 1995 e atualmente conta com mais de 195 lojas espalhadas pelo Brasil. Os seus diversos fornecedores são pessoas jurídicas não relacionadas, de modo que a empresa não tem qualquer ingerência nos negócios destes. Portanto, não era possível para a Recorrente sequer suspeitar da idoneidade desses fornecedores.

Sustenta que a própria Fiscalização afirma que a Recorrente adquiria mercadorias dos distribuidores a preço de mercado. Portanto, entende restar evidente que o único beneficiário do suposto subfaturamento seria o Grupo MAM, não vislumbrando a Recorrente qualquer aproveitamento nesse suposto esquema, adquirindo as mercadorias a preço de mercado. Ademais, restando demonstrado que as importações não foram realizadas por conta e ordem da Recorrente, não haveria que se falar em quebra da cadeia de IPI, já que, como a Recorrente adquiria as mercadorias já nacionalizadas pelos distribuidores, sequer era enquadrada como contribuinte desse tributo.

Questiona qual seria o seu interesse em participar do suposto esquema fraudulento se esta adquiria os produtos a preços de mercado e não havia quebra da cadeia do IPI, sendo que alguns produtos eram inclusive tributados à alíquota zero por este imposto.

Contudo, como já visto, a acusação fiscal é de ocultação do real adquirente, que seria a POLIMPORT, através da utilização de interposta pessoa, a qual, no caso objeto deste processo administrativo, é a MERCOTEX. Os fundamentos jurídicos e fatos para comprovar a ocultação já foram amplamente analisados ao longo desse extenso voto, sendo desnecessária a sua repetição. Todos os benefícios auferidos pela POLIMPORT com o esquema fraudulento demonstrado pelas autoridades fiscais já foram indicados.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

II.12 — DO PROCEDIMENTO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA — DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DO VALOR DECLARADO

Alega o Recorrente que o procedimento de valoração aduaneira utilizado pela Fiscalização foi totalmente arbitrário e desprovido de fundamentação fática, uma vez que não há sequer indícios da prática de fraude, tampouco que a Recorrente tenha se beneficiado desse suposto esquema de fraudes na importação, inclusive porque essas importações não foram realizadas por sua conta e ordem. Desse modo, não se deve desconsiderar o valor aduaneiro declarado, devendo ser mantido o valor de transação.

Contudo, ao contrário do que afirma o Recorrente, os tópicos anteriores deste voto já demonstraram, à exaustão, os motivos pelos quais a fraude foi perfeitamente identificada pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, bem como a forma como a Recorrente se beneficiou do

esquema fraudulento. Apesar da indignação do Recorrente, observo que a Autoridade Fazendária agiu em conformidade com a lei, seguindo a determinação contida no *caput* do art. 88 da MP nº 2158-35/2001:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, **em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação**, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante **arbitramento do preço da mercadoria**, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Os Auditores-Fiscais apuraram o preço efetivamente praticado na importação, logo se tornou desnecessário realizar o arbitramento do preço da mercadoria, exatamente como estabelecido neste dispositivo legal. A decisão de piso inclusive se manifestou expressamente sobre a matéria:

Da apuração do valor aduaneiro:

Como foi possível identificar os efetivos preços praticados nas operações de importação, com base na vasta gama de documentos analisados e fartamente demonstrados no item 7 do relatório fiscal, foi considerado pela fiscalização o real valor de transação, tornando-se desnecessário a aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 88 da MP nº 2158-35/2001.

Portanto, **é irrelevante, para o caso, a existência de requisitos, critérios e ordem seqüencial de métodos para a valoração aduaneira com base nas normas do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT/1994**.

Aliás, **em se tratando de fraude, sonegação ou conluio, ao revés do que reclama a defesa, não há que se falar de instauração de procedimento voltado à valoração aduaneira das mercadorias importadas**, a teor do que determina a própria norma que disciplina a instauração do mencionado procedimento – Instrução Normativa (IN) SRF nº 327, de 2003, nos termos do seu art. 38:

Art. 38. O disposto nesta norma não se aplica aos casos em que se verifique elemento indiciário de fraude, sonegação ou conluio, envolvendo o valor aduaneiro declarado, hipótese em que serão adotados, pela autoridade aduaneira da unidade da SRF que identificar o fato, os procedimentos especiais de controle aduaneiro previstos na legislação específica.

É dizer, nos casos da espécie, em que a fiscalização aduaneira apura e demonstra, minuciosamente, com base em documentos apreendidos com o próprio importador, qual foi o preço efetivamente praticado nas operações, não há que se falar em inobservância de qualquer procedimento especial pelas autoridades autuantes.

Observo que foram diversos os percentuais de subfaturamento, muito superior aos 30% alegados, sendo que muitos preços efetivos giraram em torno de 100% e alguns, inclusive, ultrapassaram 300% do preço declarado, conforme tabela elaborada pela fiscalização, às fls. 345/352, com base nos documentos que demonstraram o real preço praticado nas várias importações, minuciosamente detalhados no item 7 do Relatório Fiscal, contra os quais as impugnantes não trouxeram provas e argumentos específicos que lograssem comprovar o contrário.

Neste mesmo sentido tem decidido o STJ, inclusive no Recurso Especial nº 1.348.410/PR, Relatora: Ministra Regina Helena Costa, publicação em 08/03/2017, impetrado pela própria MERCOTEX.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

II.13 — DA ALEGAÇÃO DE PERMISSÃO DE VARIAÇÃO EM 10% NO PREÇO DAS MERCADORIAS

Afirma o Recorrente que, de acordo com o art. 633, §5º, I, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), é permitida uma variação, para mais ou para menos, de 10% no valor das mercadorias e de 5% na quantidade ou peso, quando apuradas diferenças entre o valor declarado e o preço arbitrado. Portanto, entende que eventuais tributos e penalidades devem ser aplicados apenas ao que exceder referidos limites.

O texto legal é o seguinte:

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

I - de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único);

(...)

§ 5º Não constituem infrações, para os efeitos deste artigo (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169, § 7º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978, art. 2º):

I - a diferença, para mais ou para menos, por embarque, não superior a dez por cento quanto ao preço, e a cinco por cento quanto à quantidade ou ao peso, desde que não ocorram concomitantemente;

Ora, as diferenças apuradas foram muito superiores a dez por cento quanto ao preço e a cinco por cento quanto à quantidade ou ao peso, conforme tabela elaborada pela fiscalização, às fls. 345/352, com base nos documentos que demonstraram o real preço praticado nas várias importações e minuciosamente detalhados no item 7 do Relatório Fiscal, logo totalmente inaplicável este dispositivo. Além disso, a norma legal em momento algum estabelece que, caso encontradas diferenças superiores, este percentual deva ser deduzido do total apurado.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

II.14 — DA COBRANÇA DE PIS/COFINS — PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

Alega o Recorrente que, caso tivesse realizado o recolhimento das contribuições do PIS e Cofins importação ora exigidas, teria o direito de descontar esse valor quando do recolhimento de PIS/COFINS sobre seu faturamento. Sustenta que as conclusões expostas no Acórdão da DRJ não podem prosperar, devendo haver sua reforma por este Conselho, uma vez que não se pode afirmar que a Recorrente está alegando a própria torpeza, pois esta argumentação está em consonância com o princípio constitucional da não cumulatividade.

Em seu entender, se não houve a utilização dos créditos (valores relativos ao PIS e Cofins importação) que poderiam ser descontados, conforme previsão das Leis nº 10.637/02 e 10.883/03, não há que se falar na exigência desses tributos, uma vez que houve recolhimento integral de PIS e COFINS sobre o seu faturamento.

O Recorrente tem razão apenas em parte. Com efeito, a Administração Tributária já se manifestou sobre o tema na Solução de Divergência nº 21 – Cosit, de 08/08/2017:

COFINS-IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE.

A pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Cofins pode descontar crédito, para fins de determinação dessa contribuição, com base no disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, em relação ao recolhimento da Cofins-Importação, posteriormente apurada e constituída por lançamento lavrado em auto de infração.

O efetivo pagamento da Cofins-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento.

O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Cofins – Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento, seja em posterior lançamento de ofício ou, posteriormente, de forma parcelada.

O valor do crédito em questão será obtido de acordo com o disposto no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, aplicando-se a alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo da contribuição, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

Sendo assim, no caso de lançamento de ofício, **deve ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado da Cofins a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora**, já que esses não serviram de base de cálculo da contribuição.

No entanto, para que o contribuinte adquira o direito a esse crédito, ele precisa, por óbvio, pagar o Auto de Infração. Após, surge o seu direito de registrar o crédito respectivo em seus livros fiscais, para dedução com os respectivos débitos das contribuições. Se após esse encontro de contas escritural resultar saldo credor, ou diminuição do saldo devedor, poderá

pleitear, na forma da legislação específica, a compensação deste saldo credor ou a restituição de eventual tributo pago a maior. Portanto, a solicitação de uma prévia compensação antes de lavrar o Auto de Infração não possui respaldo legal, além de ofender a lógica da não cumulatividade, pois primeiro o contribuinte precisar registrar o crédito, para depois utilizá-lo.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

II.15 — DA ALEGAÇÃO DE INEXIGIBILIDADE DAS MULTAS APLICADAS

II.15.1 — INAPLICABILIDADE DAS MULTAS À POLIMPORT — DA PESSOALIDADE DA PENA E O ART. 33 DA LEI 11.488/07

Alega o Recorrente que, admitindo-se a existência de subfaturamento e importação por sua conta e ordem, seria preciso observar que as penalidades impostas no caso em tela não lhe são aplicáveis pois, com a publicação da Lei nº 11.488/07, o seu art. 33 implicaria que a única multa aplicável à importadora que supostamente oculta o real adquirente das mercadorias seria de 10% do valor da operação acobertada. Logo, a POLIMPORT não pode ser responsável solidariamente por uma dívida que não seria imputável ao responsável principal (MERCOTEX).

Contudo, não assiste razão à Recorrente. Com efeito, a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 se refere à conduta infracional de ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, **para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes** ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. **À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430**, de 27 de dezembro de 1996.

A conduta relativa ao subfaturamento de preços é distinta, e sua consequência é a cobrança da diferença de tributos, resultante da incidência destes sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado. Observe-se que o subfaturamento pode ocorrer sem que ocorra a cessão de nome. Entretanto, caso tais condutas ocorram simultaneamente, entendeu o legislador que deve ser aplicada uma multa adicional à cobrança dos tributos, em decorrência do maior desvalor da conduta do sujeito passivo.

O § único deste artigo afasta tão somente a penalidade prevista no art. 81 da Lei nº 9.430/96 (declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

II.16 — DA ALEGAÇÃO DE AUTUAÇÃO EM CONFORMIDADE COM OS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS

Alega o Recorrente, com base no art. 100, I, do CTN, e no art. 610 do Regulamento Aduaneiro, que não pode ser acusado de participar de interposição fraudulenta, pois à época a legislação vigente previa que o que importava para a caracterização da "aquisição" na importação por conta e ordem era exclusivamente a caracterização de pelo menos uma das hipóteses previstas no ADI/SRF 7/02:

Art. 2º Para que se caracterize a aquisição, pela empresa comercial importadora, da propriedade das mercadorias importadas, é suficiente que ocorra uma das seguintes hipóteses em que a referida empresa:

I - conste como adquirente no contrato de câmbio;

II - conste como adquirente na fatura internacional (invoice);

III - emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra ou venda; ou

IV - contabilize a entrada ou a saída da mercadoria importada como compra ou venda.

No entanto, tal alegação não faz sentido algum, pois o presente caso trata, exatamente, da imprestabilidade dos documentos formais que instruíram o despacho de importação, pela sua falsidade ideológica, bem como diante da simulação na cadeia de emissão de notas fiscais de entrada e saída.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

II.17 — DA ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DAS MULTAS RELACIONADAS À APURAÇÃO DE DIVERGÊNCIA QUANTO AO VALOR ADUANEIRO — O ART. 11 DO AVA-GATT

Alega o Recorrente que são inaplicáveis, na hipótese dos autos, as multas relacionadas à apuração de divergências quanto ao valor aduaneiro, em face de expressa previsão legal contida no artigo 11 do AVA-GATT:

ARTIGO 11

1 - Com relação à determinação do valor aduaneiro, a legislação de cada Parte disporá quanto ao direito a recurso, **sem sujeição a penalidades**, por parte do importador ou por qualquer outra pessoa responsável pelo pagamento dos direitos aduaneiros.

2 - O direito a recurso, de primeira instância, **sem imposição de penalidades**, poderá ser exercido perante um órgão da administração aduaneira ou perante um órgão independente. Todavia, a legislação de cada Parte disporá quanto ao direito a recurso a instância judiciária, **sem imposição de penalidades**.

3 - O recorrente será notificado sobre a decisão do recurso e as razões que a fundamentaram ser-lhe-ão comunicadas por escrito. O recorrente deverá também ser informado sobre seu eventual direito de interpor novo recurso.

A alegação não faz qualquer sentido. O direito ao recurso, de que trata o dispositivo acima transcrito, se refere justamente ao recurso contra a aplicação de penalidades,

no presente caso. Se nenhuma penalidade tivesse sido aplicada, sequer existiria o presente processo administrativo. O art. 11 do AVA-GATT deve ser compreendido no sentido da não ser possível COBRAR penalidades sem que seja possibilitado ao contribuinte exercer o seu direito de defesa contra as penalidades aplicadas.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

II.18 — DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DE MULTAS

Alega o Recorrente que a presente autuação pretende a aplicação, concomitantemente, das multas: (i) de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado prevista no artigo 633, I, do Regulamento Aduaneiro; (ii) igual ao valor da mercadoria; (iii) de 150%, correspondente à multa pelo lançamento de ofício duplicada. Em seu entendimento, o contribuinte está sendo indevidamente penalizado, mais de uma vez, pela mesma infração, o que se configura um absurdo em virtude do princípio do *non bis in idem* o qual, no direito aduaneiro, está albergado nos artigos 99 e 100 do DL 37/1966.

Deve ser destacado, porém, sem entrar no mérito da possibilidade de cumulação de multas, que as duas primeiras listadas pelo Recorrente já foram canceladas pela DRJ, embora por motivo diverso; assim, a discussão perdeu completamente seu objeto, tendo em vista que apenas a multa qualificada de 150% permanece em discussão.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

II.19 — DA ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DA DUPLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO PARA 150%

Alega o Recorrente que a multa qualificada de 150% somente é aplicável quando o contribuinte age com evidente intuito de fraude, o que não ocorreu no presente caso, pois adquiriu as mercadorias já nacionalizadas e, portanto, em momento posterior ao recolhimento dos tributos aduaneiros.

No entanto, como já muito bem analisado pela decisão recorrida, com a comprovação do subfaturamento, é plenamente cabível a exigência da diferença não recolhida dos tributos, acrescidos de juros moratórios e da multa qualificada no percentual de 150%, em conformidade com o que, expressamente, determinam as disposições legais contidas no art. 44, inciso I e § 1º, e no art. 61, § 3º, ambos da Lei nº 9.430/96, *in litteris*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Ora, tendo sido comprovado que o valor de transação declarado pelo importador e retratado na fatura comercial que instruiu o despacho de importação é falso, porquanto inferior ao valor de transação efetivamente praticado, já está caracterizada a fraude apontada na espécie, com vistas à sonegação de tributos.

Houve farta demonstração de elementos que comprovam, de forma inequívoca, que a prática de ocultação do real adquirente, assim como a declaração intencional e inexata quanto ao preço efetivamente praticado, é fruto de ações praticadas dolosamente pelas pessoas envolvidas, controladores e gerentes das empresas importadora e adquirente, que, mediante fraude e conluio, promoveram modificações nas características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, visando à sonegação de tributos.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

II.20 - DA ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 100% DO VALOR ADUANEIRO

Alega o Recorrente que a multa no valor de R\$5.341.222,93 foi cancelada pelo acórdão recorrido, mas como essa exclusão ocorreu de ofício, em face do erro no enquadramento legal da infração, mantém a sua impugnação.

Como já dito no tópico II.7, uma eventual análise deste pedido em nada poderá melhorar a posição processual do Recorrente, pois já obteve provimento pela instância de piso, apesar de ter uma diferente fundamentação. Assim, não vejo atendido o requisito intrínseco constituído pelo binômio interesse/necessidade, nos termos do art. 330, III, do CPC.

Pelo exposto, voto por não conhecer deste pedido.

II.21 - DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Alega o Recorrente que incide sobre o suposto crédito tributário lavrado pela presente autuação a taxa Selic, o que, a seu ver, seria inadmissível, haja vista que a estipulação de juros para créditos tributários em atraso só poder ser feita mediante lei.

Ocorre que tal matéria já se encontra pacificada em âmbito administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 04:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

III – RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do Recurso de Ofício, aplica-se o teor do art. 1º da Portaria/MF nº 63/2017, publicada no DOU de 10/02/2017, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

Considerando que o valor exonerado pela decisão da DRJ foi de R\$7.545.943,13 (R\$5.341.222,93 + R\$2.204.720,20), referente à exclusão das duas multas isoladas que foram lavradas, verifica-se que o Recurso de Ofício preenche essa condição de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A DRJ, ao realizar o julgamento em 1ª instância, decidiu por cancelar o lançamento fiscal em relação às multas previstas: (i) no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e (ii) no inciso I do art. 83 da Lei nº 4.502/64, que possuem as seguintes redações:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial:

(...)

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.

Lei nº 4.502/64

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, dêle saído ou nêle permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)

O fundamento apresentado para o cancelamento da multa prevista no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001 foi o seguinte:

Multa do Controle Administrativo das Importações:

O fato aqui descrito é tipificado como Dano ao Erário, o que enseja a pena de perdimento da mercadoria importada, ou, quando esta não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, conforme legislação a seguir:

(...)

Portanto, seria correta a aplicação da multa no valor equivalente a 100% do valor aduaneiro, conforme legislação acima transcrita, conforme observa a própria fiscalização no Relatório do Processo nº 10611.000767/2008-60, às fls. 3362/3282, que concluiu pela verificação da “*impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita à pena de perdimento e abertura de novo procedimento para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76 (Lei 10.833/2003, art. 73, §§ 1º e 2º)*”.

Não obstante, este não foi o caminho trilhado pela auditoria fiscal nos presentes autos, pois houve a aplicação da multa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação, prevista no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, que tem o seguinte teor:

(...)

Ocorre, porém, que referida lacuna regulamentar deixou de existir a partir da publicação do Decreto n.º 7.213, em 16/06/2010, que, ao promover alterações no Regulamento Aduaneiro de 2009, modificou a redação do art. 703 do citado RA, o qual passou a vigorar com o seguinte teor:

(...)

De outro lado, com as modificações trazidas pelo Decreto nº 7.213/2010, e, posteriormente, pelo Decreto nº 8.010/2013, tem-se que:

(...)

Veja-se que as supracitadas alterações só vieram a confirmar que, no caso em que a diferença apurada entre o preço declarado na importação e o efetivamente praticado decorrer da apuração de falsidade (material ou ideológica) de documento que instruiu o despacho aduaneiro, **a caracterização do dano ao Erário jamais foi afastada, descabendo, na hipótese, a aplicação da multa capitulada no parágrafo único do art. 88 da MP 2.158-35, de 2001, em lugar da pena de perdimento da mercadoria importada** ou da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não tenha sido localizada ou que tenha sido consumida.

A rigor, **a multa equivalente a 100% sobre a diferença de preços só deve ser aplicada para as demais situações que não caracterizem dano ao Erário ou desde que este dano só venha a exteriorizar-se em momento posterior à aplicação dessa penalidade.**

Dito de outro modo, **uma vez caracterizada a falsidade da fatura, o que se impõe é a aplicação da pena capital de perdimento ou da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada**, sendo que, nesta última hipótese, entendendo ser cabível, e acrescido dos respectivos consectários legais, o lançamento dos impostos e contribuições sociais que, incidentes na importação, deixaram de ser recolhidos em face do denominado “subfaturamento”, a teor da disposição contida no art. 103 do Decreto-Lei 37/66.

(...)

Na espécie, porém, demonstrada a falta de consentaneidade entre os fatos descritos no Auto de Infração e a aplicação da penalidade prevista no parágrafo único do art. 88 da

MP 2.158-35, de 2001, entendo ser improcedente o lançamento da multa aplicada, que se encontra fulcrada no precitado dispositivo legal.

A decisão não merece reparos. Com efeito, vejamos o que dispõe a legislação de regência da matéria:

Decreto nº 4.543/2002 (Revogado pelo Decreto nº 6.759/2009)

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, **por constituírem infrações administrativas ao controle das importações**, as seguintes multas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

I - de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único);

(...)

Art. 634. As infrações de que trata o art. 633 (Lei nº 6.562, de 1978, art. 3º):

I - não excluem aquelas definidas como dano ao Erário, sujeitas à pena de perdimento;

(...)

Parágrafo único. **Para os efeitos do inciso I, as multas relativas às infrações administrativas ao controle das importações somente poderão ser lançadas antes da aplicação da pena de perdimento da mercadoria.**

Decreto nº 6.759/2009

Art. 703. Nas hipóteses em que o preço declarado for diferente do arbitrado na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

(...)

§ 1º-A **Verificando-se que a conduta praticada enseja a aplicação tanto de multa referida neste artigo quanto da pena de perdimento da mercadoria, aplica-se somente a pena de perdimento.** (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

§2º O disposto neste artigo não prejudica a aplicação da penalidade referida no inciso VI do art. 689, na hipótese de ser encontrada, em momento posterior à aplicação da multa, a correspondente fatura comercial falsificada ou adulterada. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Depreende-se da legislação que, se na apuração dos fatos a autoridade fazendária já tem conhecimento da necessidade de aplicação da pena de perdimento da mercadoria, esta é a penalidade a ser aplicada (ou a multa pecuniária substitutiva, conforme o caso), e não a prevista no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, tampouco a sua aplicação de forma cumulativa.

Nesse sentido, as seguintes decisões deste Conselho:

a) Acórdão n.º 3201-005.692. Sessão de 24/09/2019:

MULTA ADMINISTRATIVA EM DECORRÊNCIA DE SUBFATURAMENTO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. CUMULATIVIDADE DE MULTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Na hipótese de aplicação da pena de perdimento (ou sua conversão), a penalidade a ser aplicada deve ser somente esta e não a multa prevista no Art. 88 da MP n.º 2.158-35/2001. O Art. 703, §1º-A, do Decreto n.º 6.759/2009, veda a aplicação concomitante das penalidades de conversão de pena de perdimento e com a multa administrativa decorrente de subfaturamento.

b) Acórdão n.º 3301-004.640. Sessão de 21/05/2018:

MULTA ADMINISTRATIVA EM DECORRÊNCIA DE SUBFATURAMENTO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. CUMULATIVIDADE DE MULTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Nos casos de dano ao Erário, a penalidade a ser aplicada deve ser a pena de perdimento ou, como consequência, sua multa pecuniária substitutiva, não sendo esta cumulada com a multa prevista pelo parágrafo único do artigo 88 da MP n.º 2.158-35/2001, nem tampouco substituídas pela referida penalidade. O art. 634, parágrafo único, do Decreto n.º 4.543/2002 e o posterior art. 703, §1º do Decreto n.º 6.759/2009 vedam a aplicação concomitante das penalidades de conversão de pena de perdimento e multa administrativa em decorrência de subfaturamento.

Quanto ao fundamento apresentado para o cancelamento da multa prevista no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502/64, temos o seguinte:

Multa Regulamentar do IPI

Seguindo o entendimento do citado digníssimo julgador, melhor sorte também não cabe à aplicação da multa prevista na forma do inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, que, na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 400, de 1968, determina o seguinte:

(...)

Igualmente considero incabível a aplicação da penalidade em causa, dado que os fatos constatados, consistentes na falsificação de documentos necessários ao desembaraço aduaneiro e na ocultação do real adquirente das mercadorias importadas mediante fraude ou simulação, são caracterizados como dano ao Erário, como dito, nos termos do inciso VI do art. 105 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, e do inciso V do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455, de 1976, incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002.

Neste quadro, é bem de ver que a multa capitulada no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502 era, a rigor, a penalidade alternativa à pena de perdimento, e que incidia para punir também os praticantes das condutas caracterizadas como dano ao Erário, na hipótese de a mercadoria não poder mais ser apreendida, em razão de não ter sido localizada (por já ter sido entregue a consumo) ou ter sido consumida pelo próprio importador ou adquirente, em uma importação por conta e ordem deste. **Referida situação, aliás, perdurou até a publicação da Medida Provisória n.º 66, de 2002, posteriormente convertida na Lei n.º 10.637, de 2002,** que, ao incluir, dentre outras disposições, os §§ 1º e 3º no art. 23 do DL n.º 1.455, de 1976, determinou, expressamente, o seguinte:

(...)

Veja-se que, nos casos configuradores de dano ao Erário, o suporte fático sobre o qual incide a multa prevista no citado § 3º do art. 23 do DL n.º 1.455, de 1976, é precisamente o mesmo que foi aventado pela autoridade autuante para a aplicação da

multa prevista no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, qual seja, a entrega para consumo (implicando a não localização) do produto estrangeiro importado fraudulentamente. Todavia, além de a penalidade prevista nos termos do § 3º do art. 23 do DL n.º 1.455, de 1976, ter sido instituída por norma legal mais recente, fato é que decorre de situações de fraude ou irregularidades cuja definição é mais específica, ao passo que a disposição contida no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, refere-se, de forma genérica, à hipótese de importação irregular ou fraudulenta do produto estrangeiro, cujo sujeito passivo seja diverso do importador e/ou o real adquirente.

(...)

Na espécie, portanto, demonstrada a inaplicabilidade da penalidade prevista no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, nos casos em que a fraude encontra definição específica nas condutas tipificadas como dano ao Erário, entendendo também ser improcedente o lançamento da multa, que se encontra fulcrada no precitado dispositivo legal.

Mais uma vez, correta a decisão do órgão *a quo*. A conduta de “*falsificar/adulterar documento necessário ao desembaraço*” é mais específica que “*introduzir clandestinamente no País ou importar irregular ou fraudulentamente*”. O entendimento segundo o qual a multa exigida no caso dos autos não se aplica, ante a existência de norma mais específica regulando a mesma matéria, além de coadunar-se com o princípio jurídico de que lei especial derroga a lei geral, encontra-se assentado pelo próprio Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.579/2009, conforme disposto em seu art. 704, parágrafo único:

Art. 704. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria os que entregarem a consumo, ou consumirem mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação, ou desacompanhada de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I; e Decreto-Lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.

Além disso, a penalidade prevista nos termos do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 (incluído pela Lei nº 10.637, de 2002), é posterior àquela prevista no inciso I do art. 83 da Lei nº 4.502, de 1964 (com redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

IV - CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por (i) rejeitar todas as preliminares de nulidade; (ii) rejeitar a preliminar de diligência; (iii) conhecer em parte de ambos os Recursos Voluntários e, na parte conhecida, negar-lhes provimento; e (iv) negar provimento ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 159 do Acórdão n.º 3402-010.151 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10611.004116/2008-49