



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

**Processo nº** 10803.000038/2009-37  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-00.974 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de maio de 2012  
**Matéria** IPI - MULTA  
**Recorrente** MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Ementa: MULTA. Art. 490, I, do Decreto 4.445/2002. Inaplicável a multa prevista neste artigo. Em relação ao bem jurídico tutelado, o IPI, já foi cobrado, com multa específica, em outro processo. Ademais, as importações foram submetidas ao controle aduaneiro legalmente previsto.

Recurso do Contribuinte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento aos recursos, vencidos os conselheiros Mara Sifuentes e Marco Aurélio Pereira Valadão.

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente.

Judith do Amaral Marcondes Armando Relatora

EDITADO EM: 06/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Marcelo Nogueira, Mara Sifuentes, Daniel Mariz Gudiño, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcos Aurélio Pereira Valadão. Ausente, justificadamente, Mércia Helena Trajano D'Amorim.

## Relatório

O presente processo administrativo versa sobre a aplicação da multa estampada no art. 490, inciso I, do Decreto nº 4.544, de 2002, tendo em vista infrações supostamente cometidas em 2004, pela MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., no âmbito de operações de importação com interposição de pessoas jurídicas entre o exportador e o importador, e cuja consequência foi a entrega a consumo de mercadorias desembaraçadas irregularmente.

Foi estendida a aplicação da multa, por solidariedade, à CISCO DO BRASIL e às pessoas físicas que participaram da formatação do negócio direta ou indiretamente, ou desse negócio obtiveram benefícios financeiros, concorrenciais, ou prestígio no âmbito comercial, em detrimento de valores custodiados pela Administração Tributária e Aduaneira.

Trata-se de um dos dois processos atualmente neste CARF lavrados em face da MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS no exercício de 2004, relacionados à venda de produtos da CISCO SYSTEM INTERNACIONAL, exportados por empresas interpostas nos Estados Unidos, capitaneadas inicialmente por FULFILL Holding e enfim por MUDE USA, todas de propriedade das pessoas físicas indicadas ao final deste parágrafo, e importados por empresas interpostas no Brasil, com interveniência da CISCO DO BRASIL, na qualidade de mediador de negócios da CISCO INTERNACIONAL, responsável pela pré-venda, criação de demanda e assistência técnica e das empresas, e das empresas PRIME E TECNOSUL, além das seguintes pessoas físicas: Fernando Machado Grecco, Marcelo Naoki Ikeda, Marcílio Palhares Lemos, Moacyr Álvaro Sampaio, Helio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio, José Roberto Pernomian Rodrigues, Luiz Scarpelli Filho, Pedro Luiz Alves Costa, Reinaldo Paiva Grillo, Carlos Roberto Carnevali, Cid Guardiã Filho, e Ernani Bertino Maciel, todos identificados na forma legal, e que são considerados solidários em todas as transações realizadas ao longo do período que medeia o ano de 2003 e 2007.

**A motivação do auto de infração foi a quebra na cadeia de pagamento de IPI interno, eis que não oferecido pela empresa MUDE, equiparada a industrial, quando descoberta a interposição de pessoas entre o real exportador e o real importador.**

Transcrevo a fundamentação:

*O estabelecimento entregou a consumo produtos de procedência estrangeira, importados por terceiros por sua conta e ordem, de forma fraudulenta, já que ocultada, pelos importadores interpostos, a sua condição de real importador e adquirente quando dos procedimentos aduaneiros para ingresso das mercadorias em território nacional.*

*Os referidos produtos tiveram origem em importações efetuadas por terceiros, com recursos supridos pelo autuado, fraudulentamente ocultado, estando tais importações devidamente identificadas através da RELAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS COM RECURSOS DE TERCEIROS, a qual faz parte integrante do presente Auto de Infração.*

*Os procedimentos fraudulentos adotados para a ocultação de real importador e adquirente das mercadorias, situação caracterizadora de importação irregular, estão devidamente*

*descritos e identificados no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL lavrado nesta mesma data, o qual faz, também, parte integrante, do presente Auto de Infração.*

*Em decorrência do exposto, é lançada a MULTA REGULAMENTAR correspondente ao VALOR COMERCIAL das mercadorias importadas irregular e fraudulentamente, aferido através das Notas Fiscais identificadas na RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE PRODUTOS IMPORTADOS IRREGULARMENTE, a qual faz, também, parte integrante do presente Auto de Infração.*

Enquadramento legal proposto:

*Produto Estrangeiro em Situação Irregular Consumo ou Entrega a Consumo:*

*Art. 83, inciso I da Lei nº 4.502/64 e art. 1º, alteração 2ª, do Decreto nº 400/68. ( cf. auto de infração volumes II e III)*

A referida multa refere-se a penalidade que deve ser aplicada, sem prejuízo de outras, administrativas ou penais, na eventualidade de acontecer entrega a consumo, ou consumo de mercadoria introduzida no País de forma clandestina, irregular, fraudulenta, ou sem registro no SISCOMEX (aqui ressalto que foram aplicadas penalidades no âmbito do processo penal, inclusive determinado o bloqueamento dos bens das pessoas físicas e jurídicas envolvidas, sem benefício de ordem. Não tenho notícia de que a administração tributária tenha adotado outras medidas administrativas).

Observe-se que a totalidade do auto de infração constituído contra a MUDE e seus solidários para o exercício de 2004, tramitando neste CARF, contém lançamento de IPI na saída de produtos da MUDE, com multa de 150%, e multa de 100% pela entrega a consumo de mercadoria entrada no país de forma irregular, trazida do Decreto que regulamenta o IPI, esta que apreciamos.

Os dados que permitiram concluir que as importações eram fraudulentas, e que se repetiam desde 2002, foram obtidos na Operação Persona, levada a cabo pela Polícia Federal, e pela Administração Tributária, e cujos documentos do processo penal, comerciais, anotações arquivadas em computadores apreendidos nas empresas, e nas residências das pessoas, registros de transações bancárias, depoimentos, registros de interceptação telefônica e telemática, foram solicitados pela Administração Tributária, na devida forma legal, para serem utilizados no processo administrativo fiscal que culminou em diversos autos de infração.

A base de cálculo para aplicação da multa foi o valor constante nas notas fiscais de saída do estabelecimento equiparado a industrial, calculado a partir de cada nota fiscal, no exercício de 2004.

Dos documentos acostados aos autos, dos Pareceres trazidos pelas partes, e Memoriais dos recorrentes verifica-se que a MUDE trabalhava com a venda de produtos CISCO, e é parte de uma cadeia logística que foi se alternado ao longo do tempo, e que segundo a MUDE, a CISCO, e os demais solidários, não foi criada para burlar o fisco.

O modelo comercial indicado pela MUDE, e criado pela CISCO INTERNACIONAL, é o chamado modelo *just in time*, adaptado para o setor de informática e telecomunicações, e que, neste caso foi também adaptado à realidade brasileira de incentivos à transferência de tecnologia e geração de empregos no Brasil.

Chamou a atenção do Fisco a figura do importador, de baixa capacidade econômica, dissociada da figura do integrador e do distribuidor, o elevado grau de coordenação de informações financeiras e operacionais das empresas, além de a empresa comercial MUDE estar especializada na colocação dos pedidos dos consumidores finais no sítio da CISCO INTERNACIONAL, mesmo tendo uma representante comercial no Brasil.

A atividade de “fazer o pedido” é dita de grande complexidade, pela MUDE, e, ainda segundo ela, evita o deslocamento de recursos humanos e financeiros especializados em tecnologia e indústria, para atividades comerciais (logística de compra de produtos).

A MUDE incumbia-se igualmente, de acompanhar a circulação dos produtos por toda a cadeia operacional de compra e venda. Atividade também realizada pela WHAT’S UP.

A MUDE apresenta-se com especialista e líder no mercado brasileiro em vendas de produtos CISCO, e capaz de conseguir junto ao fabricante – CISCO INTERNACIONAL – linhas especiais de crédito e financiamento, além de descontos excepcionais em razão do elevado volume de vendas que coordena.

A figura do INTEGRADOR aparece na medida em que a legislação brasileira reconhece como INDUSTRIALIZAÇÃO alguns processos de manipulação dos produtos que são chamados, neste processo, de ajustes de configuração, acondicionamento apropriado, e adequação à legislação brasileira. Existe nos autos informação trazida pelas recorrentes de que as empresas baianas foram reconhecidas pelo Estado da Bahia.

Outro fator diferenciado apresentado neste processo é a compra e circulação de produtos com baixa ou nenhuma manutenção de estoques. Tal fato também foi notificado pela administração tributária como atípico, e usado como uma das razões de convencimento de que houve fraude.

Sucintamente a MUDE informou que detinha elevada performance na entrega dos produtos comprados no mercado interno por clientes (notadamente governos e grandes organizações);

Era capaz, como já dito, de repassar as linhas de crédito cedidas pelo fabricante, a CISCO INTERNACIONAL.

Tudo isso, segundo a MUDE, fazia com que os clientes preferissem comprar dela, mesmo conhecedores da cadeia de intermediações necessária ao funcionamento do modelo. Note-se que o preço de mercado dos produtos não foram alterados segundo informação da CISCO, em sua defesa quanto à não possibilidade de perceber qualquer fraude.

A MUDE afirma, mais uma vez, que a fórmula do negócio não é invenção sua, mas corresponde ao modelo de comercialização da CISCO INTERNACIONAL.

Assim, a integração entre todos os intervenientes, dentre os quais estava a MUDE, na qualidade de empresa comercial, detentora do saber especializado na compra –

chamada de colocação dos pedidos no sítio da CISCO INTERNACIONAL garantia faturamento e lucros para todos. Tributados, naturalmente, na forma legal.

A MUDE reafirma sempre que o interesse do grupo não era burlar o fisco mas manter o foco de cada um dos intervenientes em cada uma de suas especialidades, garantindo economias operacionais pela eficiência própria do modelo *just in time*, aí incluída a economia de escala na compra, já mencionada, a racionalização do uso de estoques, transportes, despacho aduaneiro, acompanhamento dos processos comerciais.

A MUDE afirma que não fez antecipação de recursos para os importadores interpostos. De fato, informa a prática comum nos mercados, de trabalhar com recursos alavancados pelos fabricantes, obtidos junto aos seus agentes financeiros. Não há nos autos elementos que permitam infirmar essas afirmações.

O fluxo das mercadorias importadas era o seguinte:

1 – geração de demanda de produtos CISCO mediante interveniência da CISCO DO BRASIL e da MUDE; ( a CISCO DO BRASIL é oficialmente responsável pelas ações de pré-venda no Brasil, portanto oferece produtos aos clientes da MUDE).

2 – notificação pela MUDE COMÉRCIO de pedidos de compra no sítio da CISCO INTERNACIONAL (chamada de colocação dos pedidos).

3 – produção e venda dos produtos demandados à CISCO INTERNACIONAL aos intervenientes nos Estados Unidos – FULLFIL e MUDE USA;

4 – contratação do facilitador de exportação nos Estados Unidos;

5 – IMPORTAÇÃO pelas EMPRESAS PRIME, ABC, WAYTEC e BRASTEC (integrantes do grupo KIKO ERNANI);

6 – venda aos industrializadores na Bahia;

7 – venda à MUDE;

8 – venda aos clientes finais pela MUDE.

Observo que o conjunto probatório que fundamentou este auto de infração é o mesmo que fundamentou todos os demais autos de infração derivados da OPERAÇÃO PERSONA;

Observo, também que não há informação nos autos sobre valores nas declarações de importação que pudessem determinar obrigatoriedade de análise do valor aduaneiro, análise para aplicação de salvaguardas, identificação de dumping, contrafação, documentos falsos quanto à nomenclatura e preços. Entretanto, o relatório fiscal fala em danos ao mercado e à concorrência. Igualmente não encontrei a quantificação dos valores relativos à separação do hardware e software que pudessem caracterizar insuficiência no pagamento de II, para este exercício que julgamos.

A Delegacia de Julgamento enfrentou a matéria e decidiu pela manutenção do auto de infração com voto que teve a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO- II*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004*

*Ementa PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*Mesmo que o sujeito passivo alegue não ter recebido em tempo hábil as cópias de todas as peças embasadoras do feito, é facultada a vista ao processo, na repartição competente, durante o prazo legal para a impugnação, sendo inaceitável a invocação de preterimento de defesa, ainda mais se a peça impugnatória demonstrar a inércia do impugnante e o conhecimento integral da imputação.*

*DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. CASO DE FRAUDE, DOLO E SIMULAÇÃO. INICIO DO PRAZO: 1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO FATO GERADOR.*

*A regra é a contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, fraude e simulação. Nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN).*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA ORIUNDA DE QUEBRA DE SIGILO. ACEITABILIDADE. EXEGESE DO ART. 5º, XII DA CF.*

*Sendo a prova fruto de quebra de sigilo telefônico ou de dados e tendo esta sido obtida originalmente para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, não há impedimento para sua posterior utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a autorização por magistrado competente.*

*MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.*

*Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.*

*INFRAÇÃO. MULTA. SOLIDARIEDADE.*

*A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.*

*QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.*

*A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.*



*Impugnação Improcedente*

Irresignados, todos os envolvidos apresentaram recursos voluntários.

O Recurso Voluntário interposto pela MUDE ataca o auto de infração e as decisões da Administração Tributária nos seguintes aspectos:

1 Cerceamento do direito de defesa, pois não foram disponibilizados os documentos que contém as supostas provas contra os recorrentes no prazo legal, isto é junto com o auto de infração. A recorrente alegou que só teve acesso a cópias do processo em 14/08/2009, poucos dias antes do limite do prazo para apresentar a impugnação;

2 Alteração da motivação do auto de infração pela Delegacia de Julgamento, caracterizando alteração do critério jurídico de formatação do auto de infração;

3 Nulidade das provas trazidas, eis que obtidas exclusivamente para fins penais. Cita o art. 5º, X, XI e XII da CF, e o art. 1º e 10 da Lei nº. 9.296, de 1996, dentre outras normas e jurisprudência;

4 Dúvida quanto à qualificação jurídica dos fatos, eis que não há provas quanto à irregularidade das importações;

5 Desconhecimento por parte da autoridade tributária da operação comercial desenvolvida pela CISCO SYSTEMS INTERNACIONAL, cujo modelo JUST IN TIME tem características semelhantes aos das operações comerciais combatidas;

6 Contradição entre a afirmação da Administração Tributária sobre ser a recorrente MUDE a mentora e financiadora do “esquema” e outra afirmação da mesma Administração Tributária de que é a CISCO a detentora de tal papel;

7 Falta de cumprimento por parte da Administração Tributária dos procedimentos tendentes a identificar a origem dos recursos aplicados no comércio exterior pelas empresas do grupo;

8 Improcedência das alegações de que as empresas importadoras e distribuidoras seriam empresas de “fachada”;

9 Incorreta apuração da multa, eis que não respeitado o critério temporal cada operação de venda para cálculo das mesmas;

10 Decadência, contada da data da infração, pelo mandamento do art. 78 do Decreto lei nº 4.502, de 1964;

11 Impossibilidade de concomitância da multa qualificada de 150% vinculada ao IPI, com a multa de 100% do valor das mercadorias;

12 Inaplicabilidade da taxa SELIC;

13 Inexistência de planejamento tributário com vistas ao pagamento reduzido de tributos;

14 Violação das “regras de jogo”, isto é as normas de Direito Material e Processual.

Quanto aos solidários, apresentaram recursos:

CISCO DO BRASIL LTDA, sociedade limitada e subsidiária da CISCO SYSTEMS INC., que alegou, em extenso arrazoado, aqui resumido, o que se segue:

1 - A fiscalização entendeu, erroneamente, que o interesse econômico existente entre a MUDE, a CISCO DO BRASIL - CdB - e sua controladora CISCO SYSTEMS - CSI -, permitia inferir que os negócios eram combinados com vistas na redução fraudulenta da carga tributária. Os negócios respondem a lógica econômica e do setor de tecnologia de informação e comunicação.

2 - O modelo negocial da CISCO SYSTEMS é público, legítimo, adotado pela empresa e por seus concorrentes no Brasil e no mundo, e não é suficiente para trazer a recorrente para o pólo passivo da relação tributária, pela via da solidariedade.

3 - A fiscalização não entendeu como se organizam as atividades da recorrente e de sua controladora nos EUA, que, de fato, nada tem de ilegais, sendo forma organizacional própria do setor.

4 - Os fatos alegados contra a MUDE, não eram do conhecimento da recorrente, e a enorme maioria das provas, coligidas no longo período de apuração, se referem à Mude e a terceiros que não a CISCO DO BRASIL, e referem-se ao exercício de 2007. Assim, a recorrente não pode responder às alegações e imputações feitas à Mude e demais empresas porque envolvem operações de importação de que não participou diretamente.

5 - Além disso, não tem qualquer interesse jurídico nas importações, e, portanto, não poder ser responsabilizada por atos que tais empresas (terceiros) tenham praticado.

6 - Todas as “provas” trazidas pela fiscalização revelam apenas o regular desenvolvimento dos seus negócios, e dos negócios efetuados entre a sua controladora CISCO SYSTEMS, fabricante dos produtos, e uma de suas então distribuidoras no País (Mude).

Os erros decorrentes da falta de conhecimento do modelo de negócios do grupo Cisco levou a d. fiscalização a graves erros de premissas e, incorretas as premissas, inválidas as conclusões das quais decorrem.

7 A recorrente não foi intimada a prestar informações necessárias ao esclarecimento de suas atribuições e do comportamento comercial do grupo do qual faz parte, mesmo no processo penal, e tais esclarecimentos permitiriam demonstrar que as provas coligidas limitam-se a demonstrar o óbvio, isto é, o legítimo interesse econômico do grupo Cisco nas atividades de distribuição então exercidas pela Mude. Ressalta que a grande maioria senão a quase totalidade dos indícios coligidos (e-mails, interceptações telefônicas, etc.), afora a sua extemporaneidade em relação ao período autuado, não se referem à recorrente e a funcionários seus ou de sua controladora no exterior, mas sim a dirigentes e funcionários da



empresa Mude e de várias outras empresas com as quais, sem exceção, a recorrente não tem qualquer vinculação que não aquela decorrente do curso normal dos seus negócios.

8 A recorrente não tinha conhecimento e não participava, em qualquer extensão, das fraudes que teriam sido cometidas, e por ser verdade essa afirmação não há prova alguma nesse sentido, não se sustentando, portanto, a atribuição de sujeição passiva solidária que lhe faz a d. fiscalização.

9 - Ressalta que o grupo Cisco, no Brasil e no exterior, pauta-se por rígidos códigos de conduta, até pela condição da sua controladora, no exterior, de empresa de capital aberto, com ações negociadas no mercado de capitais.

10 - Não há suporte fático que autorize a cobrança da multa em exame como, ainda, não há base legal nem mesmo no CTN, cuja aplicação é imprópria no presente caso, tendo em vista a natureza não tributária da penalidade imposta.

11 - Alega, ainda, que devido à indiscutível natureza não tributária dos valores em cobrança, o direito do fisco à maior parcela da multa imposta decaiu pelo decurso *in albis* do prazo decadencial, contado com base no art. 78 da Lei nº 4.502/64, invocada como base legal do próprio Termo de sujeição Passiva Solidária - TSPS.

12 - No período da autuação, e enquanto perdurou a relação comercial da empresa Mude com a Recorrente (CdB) e a sua controladora no exterior (CSI), a Mude sempre atuou de forma independente e por sua conta e risco, sendo certo que também comercializava outros produtos, fabricados por outras empresas.

13 - Não menos certo é o fato de que no período autuado, sob arranjos comerciais similares e compatíveis com o seu modelo de negócios, a CISCO SYSTEMS também vendia para duas outras empresas estabelecidas no Brasil (Ingram Micro e Techdata, as quais seguem atuando nessa condição até hoje), além de realizar vendas para muitos outros parceiros comerciais.

14 - Cabia à Mude no Brasil proceder à importação para o País dos produtos fabricados e vendidos pela CISCO SYSTEMS nos EUA, a preços de mercado, tal como o grupo Cisco procede em relação a centenas de outros adquirentes dos seus produtos. Cabia ainda à Mude proceder à distribuição desses produtos no Brasil, conforme o modelo de negócios do grupo Cisco.

As vendas da CISCO SYSTEMS INTERNACIONAL (CSI) realizadas nos EUA obedeciam os padrões comerciais americanos, e no período autuado jamais realizou a exportação direta dos seus produtos, tendo emitido toda a documentação pertinente de forma a refletir adequadamente o preço devido pela adquirente Fulfill, empresa que na condição de proprietária dos bens procedia à exportação para o Brasil.

O preço de venda dos produtos Cisco era determinado em total consistência com a política global de descontos do grupo, que geralmente concede abatimentos relevantes em relação à lista de preços que é tornada pública, como ocorre com praticamente toda a indústria de produtos eletroeletrônicos similares. Em 2004, o nível de descontos praticado para todos os distribuidores na América Latina era da ordem de 40%, o qual era ainda maior para

grandes transações, negócios estratégicos e distribuidores aptos à prestação de serviços de alto nível em seus territórios.

15 - A CSI vendia para os seus clientes (Fulfill e Mude), mediante a entrega nos EUA, a preços de mercado, em total sintonia com a sua política global de preços. Até onde a CSI tem conhecimento, e nenhuma prova em sentido contrário foi apresentada pela d. fiscalização, os preços pagos pelos usuários finais no Brasil para os integradores de sistemas ("one-tier") ou para os distribuidores ("two-tier"), ou mesmo para os revendedores que compravam destes últimos, eram consistentes com preços de mercado competitivos no Brasil.

16 - As alegações da d. fiscalização de que estaria havendo interposição fraudulenta de pessoas jurídicas nas importações e outras atividades irregulares na cadeia de comercialização dos produtos importados não eram perceptíveis para o grupo Cisco e não o envolvem absolutamente.

17 - Se alguma irregularidade ocorreu, terá ocorrido após a venda pela CSI nos EUA. Como visto, a CSI ou a recorrente não tinham qualquer interesse jurídico ou titularidade econômica ou societária em qualquer dessas empresas alegadamente interpostas e nas operações de importação e revenda no Brasil.

18 - Conforme o modelo de negócios adotado pelo grupo CISCO, cabe às subsidiárias constituídas com o fim específico de comercialização e suporte técnico, como a ora Recorrente, atividades de pré e pós-venda, marketing, prestação de serviços de manutenção e assistência técnica para os adquirentes e usuários finais dos produtos Cisco. A Recorrente mantém para esse fim uma avença contratual com a CSI, sendo inclusive remunerada por tais serviços de forma a atender às regras brasileiras de Preços de Transferência e alcançar lucros tributáveis em sua atividade.

19 - A Recorrente não importa produtos para revenda, apenas para demonstração e atendimento à garantia dos produtos Cisco.

20 - A Recorrente não realiza operações de compra e venda com os distribuidores dos produtos Cisco, como a Mude, dos quais não recebe qualquer compensação e aos quais se limita a auxiliar nas suas atividades de promoção e venda, especialmente na geração de demanda.

21 - De acordo com o art. 490, inciso I, do atual Regulamento do IPI, base para a imposição da multa aplicada contra a empresa Mude e da qual a Recorrente está sendo considerada como sujeito passivo solidário, as condições para sancionar são a prática de alguma das seguintes situações: importar mercadorias irregular ou fraudulentamente, ou assistir o importador nessas práticas (produzindo documentos falsos, por exemplo). Ocorre que a Impugnante não realizou importações e nem assistiu os importadores em alegadas práticas fraudulentas, nem tampouco atuou na cadeia de comercialização dos produtos importados no mercado interno;

22 - A CISCO SYSTEMS também atuou de forma regular, no exterior, e os documentos por ela emitidos correspondem à real operação de compra e venda nos EUA. Não há qualquer evidência de que os fatos comerciais havidos entre a CISCO SYSTEMS e as empresas exportadoras tenham sido fraudados.

23 - Quanto a denúncias de que práticas irregulares estariam sendo cometidas pelo então dirigente da Recorrente, Carlos Carnevali, foram imediatamente adotadas

providências concretas para investigar tais imputações, nas quais foram despendidos esforços e recursos significativos, até porque, se comprovadas tais alegações, estaria ocorrendo clara violação do Código de Conduta do grupo Cisco.

24 - Tal como ocorre no Brasil, os equipamentos Cisco são vendidos em mais de 80 países do mundo, quase que em sua totalidade (mais de 80%) por meio do modelo de negócios denominado "*channel partner program*" ou "canais de distribuição", sistema utilizado pelo grupo Cisco, de longa data, e que, atualmente, representa uma força de venda de mais de 35.000 distribuidores não relacionados ou "parceiros", integradores de sistemas e outras empresas também líderes em "design", desenvolvimento, fabricação e fornecimento de equipamentos ao redor do planeta; Keith Goodwin, vice-presidente sênior da CSI, declarou em entrevista anexada ao processo que A CSI É EMPRESA LOCALIZADA NOS ESTADOS UNIDOS, EM SAN JOSE, Califórnia, SENDO UMA DAS LÍDERES EM 'DESIGN', DESENVOLVIMENTO, FABRICAÇÃO E FORNECIMENTO DE SOFISTICADOS EQUIPAMENTOS DE REDE ("EQUIPAMENTOS"). Os Parceiros são, em sua grande maioria, empresas multinacionais com subsidiárias localizadas ao redor do mundo, as quais, como é próprio dos contratos de distribuição, ficam responsáveis pelo gerenciamento de estoques, por toda logística internacional (inclusive no tocante a todos os trâmites aduaneiros) e pela revenda de produtos Cisco. A distribuição de produtos por intermédio de terceiros não vinculados representa uma legítima opção negocial de transferência, pelo produtor, de uma série de encargos e problemas a outras empresas (possibilitando ao produtor concentrar-se no seu principal negócio, que é a criação e a indústria de sofisticados equipamentos eletroeletrônicos), e de outro lado representa a divisão, por aquele primeiro (produtor) com estas últimas (empresas distribuidoras), de parte do lucro que seria obtido caso a venda tivesse sido efetuada de forma direta. Trata-se de maneira inteligente de conduzir os negócios ao permitir foco no seu negócio principal, ao mesmo tempo em que reconhece a maior experiência e, portanto, a maior eficiência das empresas nacionais em atividades de distribuição, pelo maior conhecimento do mercado local.

25 - Tal como reconheceu a d. fiscalização federal na autuação em exame, todos os bens fiscalizados foram importados e revendidos pela Mude, parceira da CSI no Brasil no momento em que as transações foram realizadas.

26 - No que se refere à já abordada política de descontos, importante esclarecer que a CSI aplica consistentemente nas suas vendas, que são realizadas nos EUA, local de fabricação dos seus produtos. Referida política inclui descontos regulares para diversas condições observadas com os parceiros ou em outras situações, também incluindo quais alterações nos descontos a CSI aceita pré-aprovar dentro de condições estritas. De um modo geral, todas as demais alterações em preços ou descontos precisam, necessariamente, ser aprovadas diretamente pela CSI (em geral, após a aprovação da subsidiária local, a qual é responsável por analisar as condições locais de mercado). Como mencionado acima, a CSI e a Recorrente não vendem produtos dentro do Brasil e não são as importadoras dos produtos para revenda no Brasil.

27 Se o cliente da CSI estiver solicitando um desconto maior do que o padrão, o que ocorre com frequência, então o procedimento para revisão e aprovação dessa solicitação depende de o nível de desconto requerido exceder certos limites estabelecidos e do preço ou o volume dos produtos em questão

28 - Na chamada "Mesa de Negócios" ("Deals Desk"), localizada fora do Brasil, que tem a tarefa de avaliar o negócio que será realizado e trazer "Financiamento de Vendas"; Para negócios com características específicas e/ou extraordinárias (condições de financiamento, pagamento ou cláusulas diversas do padrão rotineiro, por exemplo), outros setores da CSI deveriam também aprovar a operação.

29 - A Recorrente tem contrato de prestação dos serviços mencionados, cuja versão atualmente em vigor foi assinada em 2005 e é consistente com o contrato que se encontrava em vigor em 2004, o qual fora assinado em 2000 (Doc. 13). Os termos desse contrato compreendem uma diversidade de serviços, dentre os quais se destaca o fornecimento de partes e peças em substituição a peças defeituosas, prestado sem qualquer custo adicional para os clientes que adquiram produtos Cisco através dos mencionados Parceiros.

30 - Menciona que para importar bens para uso próprio, produtos para demonstração e partes e peças de reposição, a Recorrente teve que adotar o código CNAE próprio das pessoas jurídicas que realizam o comércio de produtos de informática, não obstante o fato de os produtos importados não possuírem, como se disse, destinação comercial.

31 - Assim, a afirmação contida já no início do TSPS, de que seria de se destacar que "A própria empresa se qualifica como comércio atacadista de equipamentos de informática (p. 2 do TSPS), não tem, nem de longe, o sentido espúrio que lhe busca emprestar a d. fiscalização, sendo resultante de regras do próprio sistema a que está jungida a Recorrente, pois de outra forma não poderia se qualificar a importações no Siscomex e tampouco registrar-se no sistema aduaneiro denominado "Radar".

32 - Os serviços são remunerados pela CSI à razão de "custo mais margem de lucro", atendendo às regras de Preços de Transferência e gerando lucros tributáveis no Brasil, afora inúmeros empregos, boa parte dos quais de alta qualificação técnica. O correto entendimento dos fatos é pois crucial, como se verá, para contextualizar, de maneira precisa, as escutas telefônicas, e-mails e demais documentos carreados pela d. fiscalização federal. Isso porque, ao que tudo indica, como acima afirmado, terá sido a falta de conhecimento sobre o modelo negocial do grupo Cisco que gerou a quase totalidade das infundadas acusações constantes do TSPS.

33 - A investigação levada a cabo pelas autoridades policiais e fazendárias levou a beneficiários certos e identificados, tendo a citada investigação listado, pormenorizadamente, os papéis de cada indivíduo e as formas empregadas nas práticas tidas como delituosas, bem assim os frutos ilícitos que delas teriam resultado, sem que em momento algum se tenha apontado qualquer benefício auferido pela ora Recorrente, ou sua controladora além de um vago e impreciso aumento de vendas, cujas causas, no entanto, ficam longe de se relacionar a tais práticas;

34 - Na eventualidade de o seu então administrador, Carlos Roberto Carnevali, haver participado, em alguma extensão, das fraudes de que a Mude e demais empresas auditadas estão sendo acusadas, é importante mencionar que a Recorrente nunca as permitiu;

35 - As provas coligidas no auto de infração não demonstram qualquer conduta ilegal da Recorrente e devem ser examinadas sob a perspectiva da legitimidade desse modelo;

36 - A estreita relação comercial entre o grupo Cisco e seus distribuidores, comprovada por diversos ângulos ao longo do TSPS, não só era de se esperar como, principalmente, não prova que a Recorrente teria conhecimento e/ou participação em eventuais fraudes que estariam sendo cometidas pela empresa Mude e demais partes envolvidas na investigação.

37 - As atividades do grupo CISCO consistiam na venda, nos EUA, de seus produtos aos seus distribuidores credenciados. Essas vendas, formalizadas em contratos de compra e venda reais e perfeitamente idôneos, não poucas vezes foram intituladas de "vendas simuladas" nos relatórios anexos ao auto de infração, como se não houvessem existido ou como se houvesse a CSI (e não a ora Recorrente, aliás) dissimulado qualquer aspecto relativo a tais operações. Até pela sua intuitiva inverossimilhança, contudo, tais levianas afirmações apenas foram alegadas e em momento algum comprovadas.

38 - Toda investigação levada a cabo pelas autoridades policiais e fazendárias levou a beneficiários certos e identificados, tendo a citada investigação listado, pormenorizadamente, os papéis de cada indivíduo e as formas empregadas nas práticas tidas como delituosas, bem assim os frutos ilícitos que delas teriam resultado, sem que em momento algum se tenha apontado qualquer benefício auferido pela ora recorrente ou sua controladora além de um vago e impreciso aumento de vendas, cujas causas, no entanto, ficam longe de se relacionar a tais práticas.

39 - Quanto ao relacionamento do representante brasileiro da CISCO, a CISCO INTERNACIONAL não poupou esforços ou custos, tendo inclusive deslocado um de seus representantes da área legal, o Sr. Randy Andrews, até a Ilha de Tortola, pertencente às Ilhas Virgens Britânicas, sede das "offshores" que deteriam o controle societário da empresa Mude, local em que o referido representante poderia, de posse dos documentos constitutivos dessas sociedades, verificar se havia ou não a denunciada vinculação de Carlos Roberto Carnevali com o referido distribuidor. Esse fato é confirmado à página 193 do Relatório IPEI BA 2008 006.

40 - O Acordo de não revelação de informação assinado pela CISCO INTERNACIONAL foi condição estabelecida pelas empresas FULFILL E 4 YWELL, "offshores" nas Ilhas Virgens Britânicas, para abertura em 06/04/2004, ao Diretor do Setor de Investigação da CISCO, das condições societárias das mesmas.

41 - Diferentemente do que concluiu a fiscalização, o motivo da assinatura do referido "Acordo de Não Revelação de Informação", não foi para evitar que as autoridades brasileiras tivessem conhecimento da estrutura societária e operacional da MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS". Conforme reconhecido pelas próprias autoridades fiscais, apenas por meio da assinatura do "Acordo de Não Revelação de Informação" em exame o representante da CSI poderia ter acesso aos atos constitutivos das empresas "offshore" sócias da empresa Mude.

42 - A ressalva contida no Acordo, de que as informações a que a Cisco Inc. teria acesso poderiam ser reveladas mediante requisição das autoridades competentes norte-americanas, além de não revelar desprezo algum às autoridades brasileiras, só faz por atestar a lisura com a qual se pauta a Cisco na realização das suas atividades, pois demonstra pleno acatamento às leis do país a cuja jurisdição está submetida.



43 - O resultado final da investigação (pág. 202 do Relatório IPEI BA 2008 006) certamente não permitiria que a CSI vislumbasse o alegado esquema de interposição fraudulenta de empresas que se atribui à Mude, tal como equivocadamente concluíram as d. autoridades fiscais.

44 - A séria acusação da Receita Federal quanto a um suposto conhecimento pela Impugnante ou sua controladora de práticas delituosas é carente de prova, não havendo elementos nos autos que evidenciem que a CSI ou a Recorrente tivessem ciência ou de que teriam tido acesso a documentos (apesar dos esforços despendidos nas investigações internas realizadas) que demonstrassem haver fraude na importação de seus produtos para o Brasil e, por tal motivo, tal acusação sequer pode ser considerada no exame do presente caso.

45 - Desconsiderando o legítimo acordo de distribuição de produtos assinados pela CSI com a empresa Mude, contra o qual a Receita Federal não trouxe qualquer prova ou mesmo argumento para tentar invalidá-lo, as dd. autoridades fiscais tentaram comprovar que a Impugnante teria um certo controle das importações realizadas, fato este que, no entender do fisco, a vincularia ao alegado esquema fraudulento; Os documentos anexados referentes a venda a Telefônica e TAM mostram, ao contrário do que indica a fiscalização, que as operações eram reais, e efetivamente ocorreram dentro de um dos modelos de distribuição exposto em capítulo próprio desta defesa; veja-se o seguinte trecho:

*“(...) O valor mencionado acima deverá ser pago pela Telefônica ao parceiro Cisco selecionado. O faturamento poderá ser feito diretamente pelo distribuidor autorizado Cisco para a Telefônica, nos termos do contrato a ser celebrado com o parceiros (sic) Cisco selecionado”* (selecionado pela Telefônica, ou seja, a Telefônica poderia escolher de qual parceiro autorizado da CSI comprar).

Da mesma forma, nos dois documentos seguintes (págs. 13 a 16 do TSPS), vê-se que os produtos Cisco vendidos seriam faturados contra a Mude USA, enviados pela CSI para o agente exportador LOGCIS (ou "freight forwarder", isto é, empresas que literalmente mandam as cargas adiante) e, por fim, entregues diretamente ao seu comprador final, no caso as empresas de telefonia Brasil Telecom e Telefônica.

46 - Essas provas coligidas pela d. fiscalização demonstram claramente que a Recorrente não tinha conhecimento de outras empresas envolvidas nos canais de importação para o Brasil que não fosse a Mude, sendo certo que essas provas atestam que a Mude reportava à CSI que destinaria o produto aos usuários finais Brasil Telecom e Telefônica no Brasil.

47 - O modelo "two-tier" de distribuição de seus produtos, é compatível com a Operação mencionada. Não há elementos nos referidos documentos que pudessem indicar à CSI ou mesmo à Recorrente que empresas alegadamente sem capacidade econômica estariam sendo fraudulentamente interpostas na cadeia de importação de seus produtos.

48 - A existência de conversações entre funcionários da recorrente e seus parceiros acerca de descontos e condições gerais de negócios é normal e mesmo desejável segundo o modelo de negócios do grupo Cisco, sendo certo que as transcrições de conversas telefônicas e de e-mails feitas pela d. fiscalização nada indicam quanto à prática de atos fraudulentos ou mesmo quanto a eventual assistência para a consecução de tais práticas.

49 - A vinculação comercial existente entre a Recorrente e a empresa Mude, longe de ser secreta, como parece entender o fisco, sempre foi pública e notória e nada possui



de irregular ou ilícito. Era a Mude a principal responsável por abastecer o mercado nacional com os produtos Cisco. Consequentemente, quanto mais qualificado, engajado e financeiramente alavancado estivesse o seu parceiro no Brasil, melhor para o grupo Cisco. A recíproca, por outro lado, também era verdadeira: quanto melhores fossem os produtos e os preços dos produtos Cisco, mais rentável seria a distribuição efetuada pela empresa Mude.

50 - nesse ambiente de simbiose o qual é desejado não só para o parceiro brasileiro como, também, pelos demais parceiros ao redor do mundo que o grupo Cisco estabeleceu uma política de desenvolvimento e benefícios para seus distribuidores, tal como explanado anteriormente na presente defesa. Tal fato é inclusive reconhecido pela d. fiscalização na página 24 do TSPS, *ipsis litteris*:

*“Como 100% das vendas de produtos Cisco são feitas através de terceiros, a MUDE entra como principal aliado para que as revendas consigam alcançar os novos patamares de atuação. Como ferramenta de apoio para esse fim, existe, um plano de desenvolvimento para os canais (revendas) tanto na MUDE, quanto na CISCO. Através dele os canais cadastrados obtêm benefícios, incentivos, financiamentos de acordo com a classificação que a empresa possui. A revenda pode ter um dos cinco níveis existentes: Register (inicial), Select, Premier, Silver e Gold. Estes níveis são obtidos dependendo do desempenho e do grau de certificação”.*

51 - A impugnante apenas importa partes e peças para o seu ativo fixo, para reposição em garantia e para prestar serviços de assistência técnica, nos termos de contrato validamente firmado com a CSI, fato este também reconhecido pela d. fiscalização.

52 - Sendo lícita a via eleita pelo grupo Cisco e não tendo a fiscalização apresentado qualquer prova que evidenciasse o contrário, é de se repugnar qualquer tipo de questionamento por parte do fisco com relação ao modelo negocial adotado, em especial aqueles em que o fisco deixa a entender que o referido modelo teria sido escolhido para o fim específico de burlar os controles aduaneiros e fiscais do País. Tais afirmações são falaciosas e carecem de qualquer embasamento!

53 - A empresa Mude não é o setor de importação da Recorrente no País e todas as provas levantadas pela própria fiscalização comprovam tal fato. A própria fiscalização, relembre-se, reconhece que a empresa Mude não é uma empresa de fachada, bem como que a Recorrente não importa produtos Cisco a não ser aqueles destinados a reparos e substituições em garantia.

54 - Certamente não foi por outro motivo que, ao se comparar a autuação lavrada para o ano de 2004 contra a empresa Mude e aquela lavrada para o ano de 2003, vê-se que as dd. autoridades fiscais, acertadamente, resolveram excluir, da autuação mais recente, o parágrafo onde, levemente, afirmavam que seria possível, *ipsis litteris*, "(...) enxergar a MUDE como o setor de importação da CISCO DO BRASIL".

55 - Diferentemente do quanto afirmado no TSPS, a CSI não vendia seus produtos para a Logcis, mas a pedido da adquirente nos EUA muitas vezes os remetia diretamente para aquela empresa, a então responsável pela logística internacional da carga

contratada pela Mude USA. Os produtos eram efetivamente vendidos para a Fulfill Holdings e depois à Mude USA e não há nos autos provas capazes de contrapor esse fato.

O papel dos “*freight forwarders*” é comum em qualquer processo de exportação e importação. De maneira geral, referidas empresas são responsáveis pela cadeia logística da carga até o seu destino final, o que inclui, na maioria das vezes, o desembarço, embarque, desembarque no destino e até entrega na porta do cliente final. São prestadores de serviços por excelência, na medida em que não adquirem a titularidade das mercadorias transportadas.

56 - Prossegue a fiscalização no TSPS afirmando que a escuta telefônica transcrita na página 28 do referido Termo, ocorrida em 2007 e, portanto, imprestável para embasar acusação relativa a fatos geradores que teriam ocorrido no ano de 2004, seria elucidativa quanto à participação da Recorrente no esquema de importação fraudulenta. Para o fisco, tal acusação se comprovaria pelo fato de o representante da Recorrente, na época, Pedro Ripper, mencionar a separação (“*split*”) de *software* e *hardware* que estaria sendo efetuada pela Mude. Isso porque, como menciona a d. fiscalização, as importações individualizadas de *software* e *hardware* estariam sendo efetuadas por interpostas pessoas.

Basta a leitura cuidadosa da transcrição da referida escuta telefônica, contudo, para que se observe que, do início ao fim, seus interlocutores mencionam que o referido “*split*” seria efetuado pela Mude e, jamais, por outras empresas eventualmente interpostas na cadeia de exportação e importação.

Referida escuta, portanto, não autoriza o fisco a concluir que a Impugnante teria conhecimento da participação dessas outras empresas, tal como infundadamente conclui o TSPS.

57 - Em relação à alegação específica acerca da separação do valor relativo a *software* e *hardware*, a política da Cisco sempre foi a de que o *software* embutido no *hardware* deve ser tratado como *hardware*, de modo que o preço cobrado pela CSI na venda dos seus produtos inclui o valor do *software*.

Além disso, considerando que nem a CSI exporta diretamente e nem a Recorrente importa produtos para revenda, não lhes cabe decidir acerca do tratamento que será dado aos produtos importados para o Brasil para efeitos fiscais, aduaneiros, regulatórios e cambiais, entre outros. Todavia, é de enfatizar que nas suas próprias operações a CSI não permite essa separação entre *software* e *hardware* e emite uma só fatura com o valor total do negócio, exceto nos poucos casos em que o *software* não se encontra embutido no *hardware* e é vendido separadamente (geralmente em meio físico CD).

58 - De resto, cabe ainda ressaltar que essa questão nada diz com a acusação à Mude de “interposição fraudulenta de terceiros em operações de importação”, em relação à qual se busca infundadamente atribuir sujeição passiva solidária à Impugnante.

59 - A transcrição de conversas travadas entre Marcos Sena (Cisco) e Marcelo Ikeda (Mude) (pág. 29) e Marcos Sena (Cisco) e Ana Beatriz, a qual sondava o primeiro com relação ao preenchimento de uma vaga de emprego nada mais fazem do que comprovar a veracidade das informações prestadas pela Recorrente com relação ao modelo negocial adotado pelo grupo Cisco no Brasil. Na segunda escuta, por exemplo, Marcos Sena nada mais faz do que confirmar a já explicada existência dos modelos “*one-tier*” e “*two-tier*”

ao mencionar, respectivamente, os integradores (tal como a IBM) e os “*distributors*” (tais como a Ingram Micro e a Mude);

60 - A fiscalização não careceria de escutas telefônicas e da interceptação de e-mails. Bastaria que a página do grupo Cisco na Internet fosse acessada para que obtivesse, com detalhes, a relação firmada com os distribuidores e integradores de sistema;

61 - A esse propósito, chega a ser espantosa a leviandade da ilação feita pela d. fiscalização, pois no que se refere ao dito “ressarcimento da Cisco” (leia-se CSI), trata-se apenas de procedimento regular de “*recall*” de produtos defeituosos, a partir do qual, atestando a lisura dos seus procedimentos perante os seus parceiros, a CSI reconhece que a causa do defeito poderia lhe ser atribuída e, portanto, em alguns casos reembolsa os seus parceiros quer sejam “*one-tier*” ou “*two-tier*” dos custos de importação das citadas partes com defeito de fabricação ou design, ou então simplesmente repõe o produto correspondente.

62 - Cópia das apresentações realizadas no evento realizado nos Estados Unidos pela MUDE, do qual participaram representantes da CISCO INTERNACIONAL mostram que foi tratado o assunto relativo ao faturamento separado de software e hardware.

Mais uma vez, portanto, repete a Recorrente: independentemente do ângulo pelo qual se analise o referido material, bem como o assunto relativo ao faturamento separado de software e hardware, é inconteste que não há, neles, qualquer prova ou mesmo indício de que a Recorrente ou a CSI teriam conhecimento da interposição fraudulenta de terceiros de que é acusada a empresa Mude;

63 - Os financiamentos obtidos pela Mude junto às empresas norte-americanas Cisco Capital, Citibank e GE Commercial são de fácil explicação, bastando, para tanto, que essa d. autoridade julgadora examine os fatos como eles são, sem a visão distorcida que parece haver impregnado as dd. autoridades fiscalizadoras.

A concessão de linhas de crédito aos distribuidores é um dos itens do programa de recompensa criado pelo grupo Cisco para o desenvolvimento de suas vendas por intermédio desses chamados “parceiros”. Além de linhas de crédito, há, ainda, o acesso aos melhores produtos e serviços de cada linha, suporte técnico, ferramentas de produtividade, treinamento *on line*, recursos de marketing e promoção de vendas, benefícios esses concedidos de acordo com o nível de certificação de cada parceiro.

A concessão de linhas de crédito à Mude, portanto, constitui medida comum entre a CSI e seus parceiros, inclusive para determinadas categorias de distribuidores. Representa, de fato, a vinculação comercial existente entre as empresas, mas, jamais, o financiamento das supostas fraudes apontadas pela fiscalização. E dentre as provas colacionadas pela d. fiscalização, nada sequer sugere a idéia de que a CSI ou a Recorrente tinham qualquer conhecimento acerca da alegada interposição fraudulenta de empresas em operações de importação, se é que tanto ocorreu, como já se disse.

64 - Apenas para que fique clara a normalidade dessas operações de financiamento, o que tipicamente ocorre é que o parceiro distribuidor dos produtos Cisco efetua o pedido de compra à CSI e tem trinta dias para realizar o pagamento. O distribuidor então encaminha o seu pedido de compra à companhia financiadora, geralmente antes mesmo

do embarque dos produtos. Essa financiadora então efetua o pagamento à CSI e recebe do distribuidor no prazo e com os acréscimos previamente avençados.

65 – Trata a fiscalização, novamente, de Carlos Roberto Carnevali, bem como de Pedro Ripper, Daniela Wink Ruiz, Marco Antonio Martins de Sena e Carlos Roberto Carnevali Júnior, todos eles atuais ou ex-funcionários da Recorrente, com o intuito de reforçar a proximidade desta com a empresa Mude.

Acusa a Recorrente de ser a grande beneficiária do esquema de interposição fraudulenta investigado, alegando que tal fato encontra-se comprovado pelos documentos acostados aos autos.

Contudo, uma vez tendo sido esclarecido, à exaustão, a licitude de o grupo Cisco escolher operar no Brasil via distribuidores, percebe-se que as insinuações ou acusações diretas da d. fiscalização têm por base, única e tão somente, seu claro desconhecimento sobre o referido modelo de negócios, aliado ao intuito velado de trazer o grupo Cisco para perto das fraudes apontadas, a qualquer custo.

Mais uma vez, a d. fiscalização limita-se a provar o óbvio, isto é, a existência de vínculo entre o fabricante e seu distribuidor, mas falha em comprovar que a recorrente teria conhecimento e/ou tomado parte do esquema fraudulento impingido à empresa Mude, ou mesmo dele se beneficiado concretamente e por liame causal adequado a tal comprovação.

66 - Como se demonstrará a seguir, o art. 124, inciso I, do CTN exige que se tenham presentes partes igualmente localizadas no pólo passivo de uma obrigação tributária, situação esta que o próprio fisco declara inexistir no presente caso.

No caso da multa regulamentar isolada ora combatida, todavia, há, até mesmo, como se questionar a efetiva necessidade de tais provas, na medida em que os fatos narrados não permitem sua aplicação e não há, mesmo que equivocadamente se suscitem os termos do CTN para tanto, base legal a validar a sujeição passiva da Impugnante por solidariedade. E o que se passa a demonstrar.

67 - Impossibilidade de aplicação de multa, e menos ainda por solidariedade, contra a Recorrente.

Assim dispõe o art. 490, inciso I, do atual Regulamento do IPI (RIPI/02), base para a imposição da multa aplicada contra a empresa Mude e da qual a Recorrente está sendo considerada como sujeito passivo solidário:

*"Art. 490. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º):*

*1- os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado 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 1968, art. 1º, alteração 2ª)*

Referida multa, como a transcrição acima bem evidencia, tem por base legal o art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo Decreto nº 400, de 30 de dezembro de 1968, tendo sido reproduzida, anteriormente, pelo Regulamento de IPI de 1982 (R1PI/82) no art. 365 e pelo Regulamento de IPI de 1998 (RIPI/98) no art. 463.

Por essa razão, a aplicação da multa prevista no art. 490, inciso I, do RIPI/02 mostra-se inteiramente descabida no caso em exame, por clara falta dos pressupostos fáticos para tanto, nos termos, inclusive, de reiteradas decisões das Delegacias de Julgamento da Receita Federal e do então Conselho de Contribuintes. (cita as jurisprudências que avalizam a afirmação).

Ademais, seja por inexistir interesse comum no fato gerador de obrigação principal, seja pelo fato de não caber a cobrança de penalidades em caso de solidariedade, seja ainda em razão de sua natureza nitidamente não tributária, comprova-se nesta peça que não há base legal, nem mesmo no Código Tributário Nacional, para a sujeição passiva da Recorrente;

68 - O prazo decadencial para cobrança da multa não tributária expirou quase que em sua totalidade quando da lavratura da autuação;

69 - A Recorrente mais uma vez expressa sua total desvinculação com os fatos trazendo o inteiro teor da motivação do auto de infração que, segundo consta no mesmo auto, é o seguinte:

*"001 - MULTAS PROPORCIONAIS AO VALOR DA MERCADORIA. PRODUTO ESTRANGEIRO EM SITUAÇÃO IRREGULAR. CONSUMO OU ENTREGA A CONSUMO. O estabelecimento entregou a consumo produtos de procedência estrangeira, importados por terceiros por sua conta e ordem, de forma fraudulenta, já que ocultada, pelos importadores interpostos, a sua condição de real importador e adquirente quando dos procedimentos aduaneiros para o ingresso das mercadorias em território nacional. Os referidos produtos tiveram origem em importações efetuadas por terceiros, com recursos supridos pelo autuado, fraudulentamente ocultado, estando tais importações devidamente identificadas através da RELAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS COM RECURSOS DE TERCEIROS, a qual faz parte integrante do presente Auto de Infração.*

*Os procedimentos fraudulentos adotados para a ocultação de real importador e adquirente das mercadorias, situação caracterizadora de importação irregular, estão devidamente descritos e identificados no TERMOS DE VERIFICAÇÃO FISCAL lavrado nesta mesma data, o qual faz, também, parte integrante do presente Auto de Infração.*

*Em decorrência do exposto, é lançada a MULTA REGULAMENTAR correspondente ao VALOR COMERCIAL*



*das mercadorias importadas irregular e fraudulentamente, aferido através das Notas Fiscais identificadas na RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE PRODUTOS IMPORTADOS IRREGULARMENTE, a qual faz, também, parte integrante do presente Auto de Infração”.*

Sem que se adentre no mérito das acusações acima – tarefa que reputa de exclusiva responsabilidade da MUDE e dos demais envolvidos nas operações de importação a Recorrente não participou de qualquer das negociações objetivas com vistas na introdução das mercadorias no Brasil. Ademais, o ato de importar ocorreu regularmente, com o conhecimento e homologação das autoridades aduaneiras;

70 - A solidariedade tratada no art. 124, do CTN prevê a existência de duas hipóteses distintas de solidariedade: a) com relação às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador de um tributo, também chamada de solidariedade natural e b) com relação a outros que, mesmo sem possuir referido interesse comum, são alçados à qualidade de solidários pela lei tributária (solidariedade legal).

Para que se proceda ao correto exame da expressão “interesse comum na situação que constitua o fato gerador” devemos valer nos da doutrina e a jurisprudência pátrias, iniciando-se pelo Código Civil, o qual, em seu art. 264, determina que "há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda".

O interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN pressupõe que duas ou mais partes sejam igualmente obrigadas ao pagamento de um determinado tributo, podendo o erário exigir a satisfação integral de seu crédito contra qualquer uma delas, sem que se obedeça a qualquer benefício de ordem, como se fossem apenas um devedor.

De se notar, portanto, que a solidariedade veiculada pelo inciso I do art. 124 não trata da transferência da responsabilidade tributária a terceiros, estranhos ao liame obrigacional, matéria essa tratada em capítulo subsequente do CTN (Capítulo V Responsabilidade Tributária, Seção III Responsabilidade de Terceiros).

Portanto, conclui o Recorrente que só há que se falar na solidariedade tributária prevista no dispositivo em questão quando os sujeitos passivos derem causa a uma única obrigação tributária decorrente da efetivação, por todos, de um só fato gerador, o que permite, conseqüentemente, que o erário os considere como um só devedor.

Sobre a solidariedade passiva em exame e a cautela na definição do alcance do enunciado "interesse comum", adverte com invulgar propriedade Marcos Vinicius Neder de Lima que, *ipsis litteris*:

*“A leitura isolada dos enunciados desse artigo pode levar a interpretação de que solidariedade aplicase em todos os casos em que houver interesse meramente de fato na situação (v.g., interesse econômico, moral, social), ampliando em demasia a possibilidade de as autoridades fiscais atribuírem a pessoas alheias ao fato jurídico tributário a condição de devedor solidário. Na verdade, a adoção de tal interpretação representaria subversão das prescrições constitucionais que regulam a competência tributária e limitações ao poder de tributar do Estado. Talvez um bom exemplo dessa indevida ampliação seja percebido pelo exame do interesse no fato*



*gerador do imposto sobre a renda, pois o acréscimo patrimonial das pessoas jurídicas, quantificado por meio do lucro do período, poderia interessar a vasto conjunto de pessoas (v.g., sócios de maneira geral, administradores, trabalhadores, meros investidores, credores) e, em última instância, importaria também a própria coletividade que se beneficia da arrecadação de impostos e da geração de empregos” (in “Responsabilidade Tributária”, coordenadores Maria Rita Ferragut e Marcos Vinícius Neder, Dialética, São Paulo, 2007)*

O Conselho de Contribuintes igualmente analisou a questão e, de modo expresse, desautorizou a caracterização de solidariedade passiva quando presente, apenas, o interesse econômico e não o jurídico na situação que constitui o fato gerador, *ipsis litteris*:

*"SOLIDARIEDADE PASSIVA. INEXISTÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES. LANÇAMENTO CANCELADO. A solidariedade tributária se caracteriza pela existência de interesse jurídico, e não econômico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo. Para que exista solidariedade, em matéria tributária, deve haver, numa mesma relação jurídica, duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, situação em que cada uma delas estará obrigada pelo pagamento integral da dívida.*

*O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo.*

*Fere a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. O procurador de pessoa jurídica, por lhe faltar a condição de sujeito passivo nos atos em que intervêm não pode ser caracterizado como responsável solidário." (destaques da Impugnante, Processo nº 10980.012415/200697, 1º CC, 2ª Câmara, Recurso nº 10-249.245, Acórdão 10-249.245)*

O Ministro LUIZ FUX, relator no julgamento do Recurso Especial nº 859.616/RS (publicado no DOU em 15/10/2007), para o qual, *ipsis litteris*, “conquanto a expressão ‘interesse comum’ encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”.

A Recorrente traz muitas outras jurisprudências no mesmo sentido.

71 – A Recorrente alega que fica ainda mais evidenciada a impossibilidade da cobrança ora combatida ao se atentar para o fato de que não se tem em mãos exigência de

tributo por solidariedade, mas sim da cobrança de valor que constitui penalidade, caso em que não se aplica a solidariedade pelo caráter personalíssimo que decorre da sanção por ato ilícito, conforme a melhor doutrina e jurisprudência.

Como se vê, o comando contido no art. 124, I, do CTN diz, necessariamente, com o pagamento de um tributo, isto é, a satisfação de uma obrigação tributária principal, o que, indubitavelmente, impossibilita sua aplicação em casos como o presente, onde se tem em mãos uma alegada infração por ato ilícito de natureza administrativa ou regulamentar.

A propósito, registra que não desconhece o teor do art. 113, § 1º do mesmo CTN, segundo o qual “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

Ocorre que a "penalidade pecuniária" a que se refere a norma legal deve ser necessariamente uma multa tributária, decorrente do descumprimento de norma tributária, e não de multa administrativa, como ora sucede.

72 - A responsabilização de terceiros ao pagamento de infrações à legislação tributária é matéria disciplinada nos artigos 136 a 138 do CTN, assim, mesmo que a d. fiscalização houvesse embasado o TSPS nos artigos 136 e seguintes o que, contudo, sabidamente não foi o caso conclui-se que não há base legal a permitir a responsabilização da Recorrente a seu pagamento, fato este que por si só enseja o cancelamento integral do referido termo.

A empresa Mude, vale lembrar, está sendo compelida ao pagamento da multa prevista no art. 490, inciso I, do RIPI/02 por ter, de acordo com o quanto alegam as d. autoridades fiscais, dado a consumo ou consumido mercadoria em situação irregular no País. Sua aplicação, conseqüentemente, não decorre de infração cometida no pagamento de um determinado tributo ou no cumprimento de prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, ou seja, não decorre de um ilícito tributário.

73 - Diz ainda a Recorrente que se dúvida restasse sobre o quanto se pretende demonstrar, a alíquota da multa seria definitiva para elucidar o assunto, na medida em que, dentro dos parâmetros existentes no Sistema Tributário Nacional, é inadmissível a cobrança de tributo que corresponda a 100% do valor de sua base de cálculo. E nesse sentido o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados e ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...omissis...)*

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco”.*

Fica assim evidenciado que em razão da existência da vedação constitucional ao confisco, referida multa jamais encontraria sustentação no Sistema Tributário Nacional se tivesse natureza tributária e que, portanto, é sim uma multa eminentemente regulamentar, de natureza administrativa, criada, como já se disse, para punir infrações ao controle aduaneiro.

Seja em primeira ou segunda instância administrativa, é remansosa a jurisprudência para embasar o quanto a Recorrente evidencia, *ipsis litteris*:

*"EMENTA: MULTA REGULAMENTAR. RIPI/98, ART.463, I. NATUREZA JURÍDICA. A multa prevista no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64, matriz legal do dispositivo regulamentar, foi instituída para punir violações ao controle aduaneiro das importações nos casos de impossibilidade de aplicar-se o perdimento dos bens. Não possuindo natureza jurídica tributária, são inaplicáveis as disposições do CTN.*

*MULTA REGULAMENTAR. PRODUTO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA EM SITUAÇÃO IRREGULAR. CONSUMO. Inflige-se a multa regulamentar do RIPI/98, art. 463, I, na hipótese de consumo de produto importado irregularmente. Ano calendário: 2001" (destaques da Recorrente, Acórdão nº 144525, de 19 de novembro de 2003, DRJ Ribeirão Preto, 2ª Turma)*

*"EMENTA: MULTA REGULAMENTAR. ART. 831 DA LEI Nº 4.502/64. NATUREZA JURÍDICA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A multa prevista no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 foi instituída para punir violações ao controle aduaneiro das importações. Não possuindo natureza jurídica tributária, não se insere tal penalidade no contexto do artigo 138 do CTN.*

*MERCADORIA ESTRANGEIRA. CONSUMO OU ENTREGA A CONSUMO. A entrega a consumo de mercadoria estrangeira entrada irregularmente no País enseja a aplicação da multa do artigo 83, inc. 1, da Lei nº 4.502/64. Data do fato gerador: 05/12/1996 a 05/12/1996." (destaques da Recorrente, Acórdão nº 0810909, de 11 de junho de 2007, DRJ Fortaleza, 2ª Turma)*

*"MULTA REGULAMENTAR. ART. 463, I, RIPI/98. NATUREZA JURÍDICA. ESPONTANEIDADE. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. A multa prevista no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 foi instituída para punir violações ao controle aduaneiro das importações. Não possuindo natureza jurídica tributária, o CTN cede passo à aplicação das normas específicas sobre espontaneidade e prescrição, previstas nos arts. 76 e 78 da Lei nº 4.502/64, respectivamente." (destaques da Recorrente, Recurso: 128325, 3º CC, 2ª Câmara, Processo: 10314.001910/200119, Data da Sessão: 06/07/2005, Acórdão 30236927)*

*"MULTA REGULAMENTAR. ART.83, I DA LEI Nº4.502/64. NATUREZA JURÍDICA. PRAZO EXTINTIVO PARA O ERÁRIO EFETUAR O LANÇAMENTO*

*A multa prevista no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 foi instituída para punir violações ao controle aduaneiro das importações. Pelo fato da penalidade em foco não se revestir de natureza tributária, não se pode aplicar nenhum dos prazos de decadência previstos nos arts. 150, § 4º ou 173, I do CTN. O prazo para que a Fazenda Pública possa infligir esta penalidade consta expressamente do art. 78 da Lei nº 4.502/64."*

As decisões da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto são uníssonas nesse sentido, tal como se vê nos acórdãos n.ºs 144747, 144525, 144526, 144214, 144215, 144216, 144219, 143980, 143783, 143736, 143673, 143674, 143675, 143676, 143678, 143679, 143619, 143620 e 143595.

74 – Ocorreu decadência do direito do fisco à multa imposta eis que comprovada natureza não tributária da multa em questão.

75 – Decorrente do que foi exposto existe também impossibilidade de utilização dos arts. 150, § 4º e 173 do CTN para estabelecer-se a contagem do prazo decadencial para sua imposição.

76 - Tal como se lê no auto de infração lavrado contra a Mude e que deu origem à cobrança da multa ora analisada, as infrações imputadas à referida empresa referem-se à entrega a consumo de mercadorias nas situações previstas no art. 490, I, do RIPI/02.

Conseqüentemente, a partir da emissão de cada Nota Fiscal de saída pela Mude, nos termos do art. 78 acima mencionado, foi dado início à contagem do prazo de 5 (cinco) anos para que a multa em questão fosse imposta. Sabendo-se que o auto de infração lavrado foi notificado à Mude em 17 de julho de 2009, conclui-se que as alegadas infrações cometidas anteriormente a 17 de julho de 2004 não mais podem ser penalizadas pela d. fiscalização federal.

77 - A Recorrente apresentou PARECER de Paulo de Barros Carvalho, onde, em premissas, informa que a Recorrente não pratica atos necessários à revenda dos produtos elaborados por sua controladora, e que a importação, distribuição, e comercialização dos produtos era feita pela MUDE, que, até 2007, estava encarregada da importação e distribuição dos produtos da CISCO SYSTEMS INC. no Brasil.

Informou também, no mesmo PARECER, que os produtos da CISCO SYSTEMS INC. eram vendidos à subsidiária norte-americana da MUDE, ao valor de mercado.

Só depois dessa operação comercial, no exterior, eram produzidos os trâmites para importação “fazendo chegar à MUDE no país, que, por sua vez, revendia os equipamentos aos consumidores finais”.

Encontra-se também no PARECER informação sobre o que cabe à CISCO DO BRASIL no chamado Sistema Indireto de Vendas, a saber: (i) suporte de pré-venda, (ii) geração de demanda e (iii) assistência técnica. Por suporte de pré-venda entende-se, inclusive, a formatação dos pedidos de descontos.

78 - Outro PARECER trazido foi produzido pela Livre-docente, Mestre e Doutora, Advogada Maria Rita Ferragut, que aborda a questão da solidariedade que lhe é atribuída. Destaca a Parecerista a formatação negocial da CISCO SYSTEMS INC., adotada em mais de 80 países – e informa que esse modelo também é adotado pela grande maioria dos concorrentes, citando JUNIPER, ALCATEL LUCENT, 3COM, EMC, BROCADE, NORTEL, RIVERBED e ENTERASYS, sendo, portanto, característica do ramo de negócios, não motivada pela redução da carga tributária.

Diz que cabia à MUDE, na quase totalidade dos casos, importar e distribuir os produtos, excepcionando a venda pelo canal de distribuição *one-tier*, ( refere-se a primeira linha dentre os fornecedores).

Apresentaram recursos as seguintes pessoas físicas consideradas solidárias, por manifesto interesse no negócio que propiciou o lançamento ora combatido: Fernando Machado Grecco, Marcelo Naoki Ikeda, Marcílio Palhares Lemos, Moacyr Álvaro Sampaio, Helio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio, Jose Roberto Pernomian Rodrigues, Luis Scarpelli Filho, Pedro Luis Alves Costa, Reinaldo da Paiva Grillo, Carlos Roberto Carnevali, Cid Guardia Filho, Ernani Bertino Maciel.

Deixo de apresentar em minúcias os relatórios, eis que não são fundamentais para a decisão desta lide.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

É o relatório.

### RELATÓRIO EXECUTIVO

De tudo que foi relatado, sintetizo:

Os Recorrentes enfatizam que a Administração Tributária não compreendeu o modelo de operação comercial, recusaram-se a apreciação isenta dos dados obtidos no processo judicial, e como partiram de conclusões e não de hipóteses falharam na apreensão da verdade.

I – Sobre a inexistência de antecipação de recursos.

A empresa nega que tenha antecipado recursos aos importadores.

O modelo organizacional desenvolvido pela CISCO INTERNACIONAL permite ver a possibilidade de alavancagem dos negócios do grupo. Há de se perceber o modelo como construção legítima, decorrente de estudos aprimorados das formas de organizações contemporâneas.

Há de se admitir que a alavancagem não corresponde ao adiantamento de recursos, nem no sentido econômico e nem no sentido previsto nas normas de importação por meio de terceiros interpostos.

II – Sobre as provas.

Não se pode admitir que provas referentes a um ano sejam usadas, descontextualizadas, para anos anteriores.

A análise dos supostas provas anexadas pela Fiscalização revela que não existe qualquer relação entre elas e o lançamento, pois todas as ligações telefônicas, e-mails e demais documentos interceptados ocorreram ou foram produzidos no ano de 2007, não podendo gerar qualquer obrigação tributária para o ano de 2004. Nesse sentido, já decidiu o antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, em acórdão formalizado sob o nº 303-33.081.

III – Sobre o vício material no período de apuração da multa.

A Administração Tributária considerou como único fato gerador o dia de 31/12/2004. No entanto, a hipótese legal que acarreta a imposição de multa é a “entrega a



consumo de mercadoria importada irregularmente”. Assim, a cada saída de mercadoria do estabelecimento da Recorrente ocorreria um fato passível de ser apenado com o disposto no artigo 490, inciso I, do RIPI/02.

Logo, configura vício material a imposição de multa lavrada sem a observância do critério temporal da regra matriz de incidência eleita pelo legislador para a penalidade em comento, devendo ser plenamente cancelado o presente lançamento, tal como já decidido por esse D. Órgão Julgador.

IV – Sobre a impossibilidade de concomitância da multa qualificada de 150%, vinculada ao IPI, com a multa de 100% do valor das mercadorias.

Nos casos em que o contribuinte deixe de recolher o tributo devido valendo-se de meio fraudulento, a legislação determina a aplicação da multa qualificada sobre o tributo lançado.

Ora, para a suposta fraude perpetrada no caso em questão, que objetivava, como dito pela Fiscalização, o recolhimento a menor dos tributos incidentes na importação, foi apenado com a pena específica, tanto que lançado o tributo - IPI - com a multa qualificada – 150% .

V – Sobre a decadência parcial da multa.

Por não ter natureza tributária, mas administrativa, não se aplica à multa ora combatida o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, ou no artigo 173, inciso I, ambos do CTN, ainda que houvesse sido provada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não ocorreu.

Com efeito, a decadência da penalidade em tela é regida pelo artigo 78, da Lei nº 4.502/64, que a instituiu. Segundo o referido dispositivo, “o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração” (g.n.)

Assim, como a ciência do lançamento pela Recorrente ocorreu em 20/07/2009, e os fatos geradores (entrega a consumo, data da emissão da nota fiscal de saída das mercadorias) ocorreram entre janeiro e dezembro de 2004, conclui-se que todos os fatos geradores havidos antes de 20/07/2004 foram atingidos pela decadência.

Sobre a natureza administrativa da multa exigida nos presentes autos e a regência de seu prazo decadencial pelo artigo 78, da Lei nº 4.502/64, já decidiu o antigo Terceiro Conselho, em acórdão formalizado sob o nº 302-39.707.

VI – Sobre Pareceres Jurídicos e Jurídico econômico apresentados.

A Recorrente anexa ao presente Memorial pareceres de juristas e estudiosos do Direito Tributário, e do DIREITO DE CONCORRÊNCIA, que analisaram o caso concreto e o modelo de negócio praticado, proferindo conclusões que representam a visão de juristas e acadêmicos sobre a questão, todos favoráveis ao reconhecimento da legalidade do modelo desenvolvido pelo grupo.

Quanto ao Parecer A LÓGICA ECONÔMICA E O IMPACTO CONCORRÊNCIAL DA ESTRUTURA DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS CISCO ADOTADA PELA MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA EM 2004, produto intelectual do Professor Doutor em Direito pela USP, Doutorando em Economia pela UNB, Mestre com

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/06/2012 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 06/06/2012 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 18/06/2012 por MARCOS AU RELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

honra máxima pela Columbia Law School, trata-se de argumento debutante neste CARF, onde ademais das razões tradicionalmente abordadas nas áreas jurídicas, temos Notas acadêmicas sobre concorrência e salvaguardas feitas no sentido de afastar a informação da Administração Tributária de que foram ofendidos valores custodiados pelas Aduanas relacionados ao bens extra-fiscais.

VII – Sobre as formas distintas de Ver o Mesmo Caso pela própria Administração Tributária– Critérios Jurídicos Variados na Aplicação das Sanções.

Nos autos deste processo administrativo, a D. Fiscalização lavrou Auto de Infração contra a Recorrente, pois entendeu que ela antecipava recursos ao importador. Na visão da DRJ, o motivo para que a Recorrente fosse a autuada é um pouco diferente: além de antecipar recursos, ela controlava toda a cadeia de distribuição, agindo por meio de interpostas pessoas.

Acontece que, analisando-se outros processos administrativos instaurados pela Receita Federal do Brasil, com fundamento na mesma OPERAÇÃO PERSONA perde total sentido a acusação de que a Recorrente figurou como adquirente por conta e ordem, mediante interposição fraudulenta. Coteje-se os demais 13 autos de infração produzidos.

Nota-se que a Secretaria da Receita Federal ora entende que os importadores são “empresas de fachada”, ora entende que são empresas capazes de responder por supostas infrações. Por vezes caracteriza a Recorrente como adquirente dos produtos CISCO por conta e ordem, outras vezes que seus clientes (Telecon, por exemplo) são os encomendantes dos produtos, criando verdadeira confusão quanto à aplicação dos critérios jurídicos ao caso concreto.

VIII – Provas Colhidas no Âmbito Criminal – Uma Perspectiva Diferente (“BEACON HILL”).

O presente caso é fundado em elementos colhidos no âmbito de procedimento criminal, no seio da chamada “Operação Persona”. E, por não ter havido qualquer solicitação de documentos diferentes daqueles que já haviam sido entregues para a Fiscalização pelo Juízo Criminal, não há dúvidas de que apenas esses elementos fundamentaram o Auto de Infração em tela.

Sobre a matéria, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscal, ao julgar o Processo Administrativo nº 10283.006536/200586 (Casas do Óleo Ltda.), decidiu cancelar Auto de Infração fundado em documentos coletados em operação policial (naquele caso, operação Beacon Hill), restabelecendo a decisão da Delegacia de Julgamento que julgou improcedente o lançamento de ofício.

Muito embora ainda não tenha sido publicada a íntegra da decisão da Câmara Superior, é possível verificar, no acórdão recorrido (esse sim publicado), que a decisão da Delegacia de Julgamento anulou o Auto de Infração com base nos seguintes fundamentos:

*“A fiscalização, por sua vez, utilizou uma suposta relação entre a atividade econômica do impugnante e das empresas receptoras dos recursos como fato indiciário para concluir que as remessas se destinavam ao pagamento de sua atividade. Mas*

*o fato da haver similaridade entre as atividades do impugnante e o recebedor não pode servir de prova dos pagamentos, por falta de amparo legal.*

*O acolhimento desses indícios da autoria dos pagamentos como verdade oprime sobremaneira o sujeito passivo, que já tem sob seu ônus a presunção de que as transferências de recursos não justificadas são pagamentos a terceiros.*

*Muito embora o volume de divisas evadidas pelo esquema 'Banestado', que teria sido da ordem de US\$ 30.000.000.000,00 (trinta bilhões de dólares americanos!!), cause repugnância e indignação às pessoas de bem, o princípio da legalidade estrita não pode ser mitigado, ainda que em prol de se 'fazer justiça'."*

Dada a semelhança com o caso concreto, notadamente quando analisada a origem da documentação que fundamentou o lançamento (Operação da Polícia Federal) e o fato de que a D. Fiscalização se valeu apenas de tais elementos, resta maculado todo o lançamento ora em testilha.

#### IX – Da Industrialização na Bahia .

Analisando-se os depoimentos prestados no bojo do processo criminal, dentre os quais destacam-se os concedidos por José Carlos Mendes Pires, Engenheiro da Prime, Brastec e ABC, e por Taiane Ferreira Souza, auxiliar administrativa da Brastec, verifica-se claramente que as empresas situadas em território baiano praticavam verdadeiras atividades industriais.

Isso também pode ser provado por meio das Certificações ISO 9001:2000, concedidas às empresas Brastec, Prime e ABC, tendo por escopo as atividades *montagem e comercialização de gabinetes, microcomputadores, computadores portáteis, servidores, roteadores, switches, gateways, PDV, radio modem, videoconferência e placas de circuito impresso.*

Não bastassem tais documentos, foi emitida, em 09 de julho de 2009, como resultado de Fiscalização procedida pelo Estado da Bahia, uma Declaração do Estado no sentido de que a empresa Brastec “atingiu 66,62% da meta de comercialização e 33,38% da meta de industrialização em relação ao ano de 2006.”

#### X - Do Pedido.

Pelo exposto, requer-se a essa D. Turma de Julgamento o recebimento, o conhecimento e o provimento do Recurso Voluntário, seja em razão das preliminares, seja em razão do mérito, com a consequente desconstituição do crédito exigido e o cancelamento do Auto de Infração, como medida de Direito e Justiça.

A Fazenda nacional apresentou contrarrazões.

É o relatório.

### Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/06/2012 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 06/06/2012 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 18/06/2012 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando

Aprecio Recursos interpostos por MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, e os seguintes solidários: CISCO DO BRASIL LTDA, Fernando Machado Grecco, Marcelo Naoki Ikeda, Marcílio Palhares Lemos, Moacyr Álvaro Sampaio, Helio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio, Jose Roberto Pernomian Rodrigues, Luis Scarpelli Filho, Pedro Luis Alves Costa, Reinaldo da Paiva Grillo, Carlos Roberto Carnevali, Cid Guardia Filho, Ernani Bertino Maciel, irresignados com a Decisão da DRJ que considerou improcedente a reclamação contra o Auto de Infração de fls. 252 a 259, imagens 52 a 58, volume II.

Conforme relatado, a autuação é decorrente dos trabalhos de fiscalização das operações de comércio exterior operadas pela empresa MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, CNPJ nº 04.867.975/000172, relacionadas às vendas de produtos importados de eletrônica e informática da empresa CISCO INTERNACIONAL. Os trabalhos foram conduzidos pela Equipe Especial de Fiscalização Aduaneira – Operação Persona.

Este Processo trata da multa prevista no art. 490, inciso I, do Decreto 4.544, de 2002, apurada para o exercício de 2004.

A Decisão d DRJ ora combatida ficou assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004*

*Ementa*

*PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*Mesmo que o sujeito passivo alegue não ter recebido em tempo hábil as cópias de todas as peças embasadoras do feito, é facultada a vista ao processo, na repartição competente, durante o prazo legal para a impugnação, sendo inaceitável a invocação de preterimento de defesa, ainda mais se a peça impugnatória demonstrar a inércia do impugnante e o conhecimento integral da imputação.*

*DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. CASO DE FRAUDE, DOLO E SIMULAÇÃO. INICIO DO PRAZO: 1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO FATO GERADOR.*

*A regra é a contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, fraude e simulação. Nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN).*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA ORIUNDA DE QUEBRA DE SIGILO. ACEITABILIDADE. EXEGESE DO ART. 5º, XII DA CF*

*Sendo a prova fruto de quebra de sigilo telefônico ou de dados e tendo esta sido obtida originalmente para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, não há impedimento para sua posterior utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a autorização por magistrado competente.*

*MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.*

*Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.*

*INFRAÇÃO. MULTA. SOLIDARIEDADE.*

*A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.*

*QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.*

*A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.*

*Impugnação Improcedente*

Vê-se que, nestes autos, a questão crucial para a correta análise e julgamento da lide reside em saber quantos e quais bens jurídicos poderiam ter sido ofendidos pelos Recorrentes, segundo a acusação contida no Termo de Verificação Fiscal. A partir daí, verificar no sistema jurídico posto, as penalidades que visam a tutelar tais bens jurídicos tidos por ofendidos.

Em algumas partes do Termo de Verificação Fiscal constam alusões de que a operação de distribuição ora em análise, tal como organizada e implementada pelos agentes, acarretaria ou poderia ter acarretado dano à concorrência, ao mercado ou até mesmo à economia nacional. Tais valores são parte da competência aduaneira (art. 237 da CF/88), que visa a proteger a indústria nacional e a concorrência internacional.

Registro aqui que, no meu sentir, a Legislação Aduaneira vem sendo sistematicamente apequenada, participando como um mero elemento na composição do orçamento público, como parte menor da Legislação Tributária, quando sabemos que os valores aduaneiros protegidos visam muito mais do que proteger a higidez da carga tributária.

Ao deixar que tais valores sejam cuidados por diferentes órgãos do Estado, que propõe legislações apartadas da legislação aduaneira, os valores aduaneiros acabam sendo desprestigiados.

De todo modo, poderia se supor que o lançamento em tela possui como objetivo a proteção do bem jurídico Aduaneiro, cuja cobrança compete à Receita Federal do Brasil (Lei no 9.019, de 1995, art. 3º, § 2º).



Contudo, valendo-me das palavras muito bem colocadas pelo Professor Doutor Ivo Gico<sup>1</sup> cuja especialidade é Direito Econômico e Economia, além de ser Mestre com honra máxima em Direito pela Columbia Law School, em parecer apresentado a esta Relatora pelos procuradores de uma das Recorrentes e cujas conclusões foram sustentadas da Tribuna, não há elementos nos autos que demonstrem, com a clareza e a objetividade necessárias, a prática de ilícito na seara concorrencial, mercadológica ou econômica.

Não há sequer como fazer a apuração de ilícitos concorrenciais com os elementos contidos nestes autos<sup>2</sup>. De fato, os que poderiam caracterizar o dano ao mercado ou à economia nacional não constam dos autos e tampouco foram buscados pelos Srs. Agentes Fiscais (os critérios para identificação de dano ao mercado, como por exemplo preço predatório, constam da Portaria SEAE nº 70/2000).

De outro lado, tendo em vista que nos autos do processo administrativo nº 10803.000071/200967, o qual também foi lavrado no bojo da Operação Persona, com fundamento no mesmo MPF de que decorre o lançamento ora em análise e sabidamente se apoia nos elementos que igualmente foram acostados nestes autos, os Agentes Fiscais constituíram créditos tributários de IPI, acrescidos de multa de 150%, exatamente sobre as mesmas bases de cálculo, é legítimo concluir que, sob o ponto de vista dos Agentes Autuantes, com os qual eu concordo, o bem jurídico ofendido possui natureza jurídica tributária.

Lamentavelmente, a fundamentação do Auto de infração iluminou apenas um dos aspectos, que foi o aspecto tributário, de sorte que o bem tutelado, ao meu sentir, foi a higidez da carga tributária do IPI.

Em outras palavras, a Fiscalização analisou os elementos apreendidos na Operação Persona e, embora tenha demonstrado certa percepção de que poderia haver dano ou conduta desleal, compreendeu que se está diante de uma fraude que foi desenhada para burlar o pagamento do IPI<sup>3</sup>. Este seria o bem jurídico ofendido. E para essa alegada fraude, o sistema

<sup>1</sup> “92. Por outro lado, considerando-se que a RFB e a DRJ estão se apoiando fortemente em uma suposta lógica econômica para afirmar que a estrutura organizacional da operação de distribuição de produtos Cisco no Brasil pela Mude (cfr. parágrafo 23 acima) não possui qualquer lógica econômica, sendo única e exclusivamente um artifício para pagar menos tributos, vale a pena perguntar se é possível realizar tal afirmação. 93. De início, com base apenas nos dados e informações constantes dos autos, de forma sincera e honesta, este parecerista não é capaz de responder a esta pergunta. Por outro lado, tampouco acredito ser capaz a RFB e a DRJ de fazê-lo. Suas afirmações sobre a lógica e as consequências econômicas da estrutura analisada não são baseadas em dados e informações, mas em suposições e ilações de conversas isoladas e exemplos cuidadosamente selecionados. 95. Se a RFB e a DRJ tivessem se atido aos critérios formais estabelecidos pelo direito tributário e aduaneiro e tivessem se atido a demonstrar a presença desses elementos formais, então, haveria pouco a se discutir que não a existência ou não de elementos e prova referentes a tais elementos e eventual questão hermenêutica. Todavia, quando a RFB e a DRJ vão além do texto legal e tentam fundamentar sua decisão com a alegação de que operação não fazia sentido economicamente, então elas chamam para si um ônus probatório muito mais exigente do que meras ilações e interpretações de telefonemas estrategicamente selecionados.

<sup>2</sup> Segundo Dr. Ivo Gico, em parecer citado: “142. O foco da análise concorrencial seria, então, não a demonstração da presença de intenção delitiva, e sim (i) a presença de uma conduta ou operação claramente identificável; (ii) a presença ou a potencialidade de efeitos líquidos negativos sobre o bemestar do consumidor (efeitos anticompetitivos); (iii) a existência de um nexo de causalidade<sup>15</sup> entre a conduta ou operação e os efeitos deletérios identificados; e, por fim, (iv) a possibilidade razoável de a intervenção estatal eliminar ou prevenir tais efeitos de forma a não gerar perda de bemestar (capacidade de preservar o funcionamento adequado do mercado sem custos substanciais).”

<sup>3</sup> Termo de Verificação Fiscal página 412 do termo: SONEGAÇÃO: Todo o esquema visou à ocultação da real importadora, MUDE COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., mediante a SONEGAÇÃO do imposto sobre produtos industrializados IPI, impedindo o conhecimento do fisco quanto à ocorrência do fato gerador do imposto,

Lei nº 9.430/96. Não obstante isso, o Recorrente Mude Comércio e Serviços Ltda., acerca do pagamento de tributos, trouxe argumentos relevantes sobre a carga tributária total assumida com o modelo de negócios, tendo em vista a incidência de PIS/COFINS cumulativa, em cada uma das etapas da cadeia, além da CPMF que repercute sobre cada um dos pagamentos efetuados pelos agentes ali presentes (o que deverá ser analisado em processo administrativo específico).

Em lides anteriores, nunca autorizei que fossem aplicadas duas penalidades para sancionar uma única conduta. Peço vênha para transcrever meu voto, seguido pelos meus pares, proferido nos autos do Processo Administrativo nº 10314.012101/200647:

*Ordenamento jurídico é uno e cumpre aos aplicadores da lei interpretá-lo. Há que ficar claro que não se pode confundir o texto, que é objeto de interpretação, com a norma, que é o mandamento que se extrai do texto. Temos que fazer uma leitura de seus dispositivos à luz da Constituição e também utilizando-nos dos vários métodos de interpretação tradicionalmente estabelecidos (gramatical, teleológica, sistemática e histórica) para buscar o sentido e o alcance da lei.*

*Reproduzimos o disposto nos arts. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, (que foi transposto para o art. 631 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/02; atualmente vige o RA aprovado pelo Decreto nº 6.957/09):*

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

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

*Reproduzimos, também, O artigo 87, que trata da pena de perda da mercadoria:*

*Art. 87. Incorre na pena de perda da mercadoria O proprietário de produtos de procedência estrangeira, encontrados fora da zona **fiscal aduaneira**, em qualquer situação ou lugar, nos seguintes casos:*

*I - quando o produto, tributado ou não, **tiver sido introduzido clandestinamente no país ou importado irregular ou fraudulentamente;***

É de fácil constatação que o comando legal que dispõe sobre a aplicação da multa igual ao valor comercial da mercadoria (art. 83) é um "substituto" da previsão de aplicação da pena de perdimento (art. 87), evidentemente que para os casos em que a mercadoria já foi levada a consumo.

mediante a ocultação de sua real condição de "Estabelecimento quiparado a industrial". FRAUDE: Pela prática dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, IPI ou tendente a excluir ou modificar as suas características essenciais. (Os grifos estão como no original)

Para os casos em que o contribuinte deixou de lançar o tributo e recolher o imposto por meio de artifício fraudulento o legislador estipulou a multa duplicada (150%), prevista no art. 80, §6º:

*Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

§ 1º ...

*§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela nº 11.488, de 2007)*

*I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica; (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*Vê-se que o legislador previu a multa duplicada (150%) independentemente de "outras penalidades administrativas ou criminais". Logo, **concomitantemente**, poder-se-ia aplicar "penalidades administrativas". Tais penalidades estão expressas na própria Lei 4.502/64:*

*- proibição de transacionar com repartições públicas ou autárquicas (art. 88);*

*- sujeição a sistema especial de fiscalização (art. 89);*

*- cassação de regimes ou controles especiais (art. 90)*

*Como se não bastasse, da leitura do texto da norma, pode-se observar a menção à "entrada clandestina" das mercadorias, ou seja, sem o registro da DI.*

*Não parece haver dúvidas quanto ao que seja importação clandestina: aquela que não cumpriu os ritos da importação, ou seja, não se submeteu ao procedimento da declaração de importação (DI ou DSI).*

*Entretanto, o texto da lei faz menção também a importação "irregular" ou "fraudulenta". Decerto, há que se interpretá-lo com acuidade, pois tal texto abarca num mesmo contexto situações que se apresentam bastante díspares.*

*Logo, se a interpretação literal fosse prevalecer poder-se-ia chegar à estapa fúrdia conclusão de que uma importação com mera classificação fiscal inapropriada, na medida em que é "irregular", estaria sujeita à aplicação da multa igual a 100% do valor comercial da mercadoria.*

*Nos dizeres de Maria Helena Diniz<sup>4</sup>:*

*A interpretação e aplicação da norma não constituem uma atividade passiva, mas sim ativa, pois não se deve estudar e aplicar os textos normativos ao pé da letra, mas sim em atenção à realidade social subjacente e ao valor que confere sentido a esse fato, regulando a ação para a consecução de uma finalidade, baseando-se, para tal apreciação, não em critérios pessoais, mas nas pautas estimativas informadoras da ordem jurídico-positiva.*

*Requer a hermenêutica sensibilidade e prudência, exigindo que o jurista e o aplicador condicionem e inspirem sua interpretação às balizas contidas no sistema jurídico.*

*Observe-se, inclusive, que até para a situação de importação clandestina o legislador "relativizou" a aplicação da pena de perdimento, conforme o disposto no parágrafo único do art. 690 do novo Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09):*

Art. 690. Aplica-se ainda a pena de perdimento da mercadoria de procedência estrangeira encontrada na zona secundária, introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 87, inciso I).

Parágrafo único. **A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.** (grifo nosso)

*É cediço que os tipos tributários dever ser rígidos, minuciosos, precisos, para que não sobre espaço para a discricionariedade nem para a analogia in malam partem. Há que se ter cuidado, também, com o bis in idem. Como já mencionado, em razão da fraude foi aplicada a penalidade tributária (150% pelos tributos não pagos) e a penalidade ao controle administrativo das importações, na medida em que foram atingidos 2 bens jurídicos distintos.*

*Assim, com todas as vênias necessárias a quem pense de forma diversa, interpretando de forma teleológica, isto é, buscando sua finalidade, e de forma sistemática, ou seja, conjugando com os demais dispositivos legais aplicáveis ao contexto, entendo incabível para esse caso a conjugação da aplicação da cobrança de tributos e multas agravadas, bem como por subfaturamento, em concomitância com a multa igual ao valor comercial da mercadoria.*

*Ora, para a fraude perpetrada no caso em questão, que objetivava, por meio do subfaturamento, o recolhimento a menor dos tributos incidentes na importação temos pena mais específica e por isso foram lançados os tributos com as multas agravadas, inclusive com a aplicação da multa ao controle administrativo das importações, no que tange ao controle feito pela SECEX, em virtude do subfaturamento.*

*Aliás, não há qualquer disposição legal que "determine" a aplicação "conjunta" da multa agravada (150% do valor do*

*imposto) com aquela que trata de multa de 100% do valor comercial da mercadoria.*

*Nessa mesma linha de raciocínio, conforme mencionado nos Recursos apresentados tanto pela VITORIANA quanto pela MULTIMPORT temos a decisão da DRJ Porto Alegre/3ª Turma:*

*“É descabida a multa igual ao valor comercial da mercadoria, prevista para os casos de entrega a consumo de produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País. Passível de perdimento, quando no reexame de despachos aduaneiros, que resultou na exigência de todos os tributos vinculados à importação.” (Decisão publicada no site da SRF, em 11/03/04)*

*Apesar de me parecer cristalino que o caso em questão não comporta a aplicação da multa prevista no art. 83 da Lei nº 4.502/64, cabe ainda lembrar o disposto no art. 112 do CTN, que determina a interpretação mais favorável ao acusado:*

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

**IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.**

*(grifos nossos)*

*Portanto, também no que tange à aplicação da multa igual ao valor comercial das mercadorias importadas fraudulentamente por sua entrega a consumo, entendo inaplicável ao caso concreto.”*

Deve-se ainda ter em mente que as operações praticadas em 2004, objeto do AI em análise, foram submetidas ao controle aduaneiro pelos importadores, mediante registro das cabíveis Declarações de Importação (“DI”) nos órgãos competentes para efetuar o despacho aduaneiro. Esta Turma, em julgamento cujo Relator foi o Dr. Luciano Lopes de Almeida Moraes (Acórdão 30238072) e esta Relatora participou como Presidente, em decisão unânime e já transitada em julgado (não restou admitido o RESP da Fazenda Nacional), analisou caso semelhante ao presente e se manifestou firme no sentido de que “a mercadoria importada introduzida no País albergada por declaração de importação, forma regular de entrada, não pode ser classificada aquela importação clandestina, fraudulenta ou irregular.”

Ora, se a mercadoria foi importada regularmente, passando pela Fiscalização aduaneira e sendo posteriormente liberada, não há como, ainda que existindo falta de informação na DI quanto ao real adquirente, prevalecer a sanção prevista no art. 490, I, do RIPI. E como somente em 2010, com a adoção da Medida Provisória nº 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010, que alterou o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 passou a ser apenada a



“revenda” de mercadoria importada irregular ou clandestinamente, resta evidente que, no ano de 2004, sequer a multa aduaneira poderia ter sido aplicada (para o IPI, nem mesmo com as modificações introduzidas em 2010 foi incluída a hipótese de “revenda” na conduta delitiva passível de ser sancionada pela multa regulamentar). Mas atendo-se à multa do IPI, que incide sobre consumo ou entrega a consumo, deveria haver a comprovação por parte dos Agentes Fiscais de que teria ocorrido um desses dois eventos, definidos pela legislação consumerista<sup>5</sup>, excluindo-se as operações feitas com integradores, pois se trata de verdadeira “revenda” (para não consumidor final).

Deve-se esclarecer que, em 30 de dezembro de 1968, momento da veiculação do atual art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64 (redação dada pelo Decreto-Lei nº 400/68), as operações de importação que poderiam ser tidas por clandestinas, irregulares ou fraudulentas e, por isso, comporiam o elemento do tipo penal em questão eram aquelas que, fundamentalmente, se referiam à utilização de documento falso ou, nas palavras do então Ministro da Fazenda, Dr. Antonio Delfim Netto, contidas na exposição de motivos do aludido DecretoLei<sup>6</sup>, “nota frias”. Não se falava, naquela época, por óbvio, em interposição fraudulenta de terceiros, tampouco em multa para essa modalidade de ilícito.

A interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação e as consecutivas multas aplicáveis apenas foram introduzidas em nosso ordenamento jurídico em agosto de 2002, com a Medida Provisória nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002).

Antes disso, nem sequer se falava em interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação. Com essa figura devidamente inserida no ordenamento jurídico, aí sim se pôde falar em hipótese válida ensejadora da pena, que aliás é aquela propriamente prevista na norma e possui sanção própria (aduaneira).

Apenas para reforçar, tomando por emprestadas as palavras do Conselheiro Daniel Gudino, no âmbito das importações, em termos gerais, dois bens jurídicos podem ser tutelados: o tributo e outros valores aduaneiros (não fiscais). Com relação ao tributo, as regras punem a interposição fraudulenta e a entrega a consumo. Contudo, a regra prevista no art. 490, I, do RIPI, é uma regra que tem origem em 1968, quando sequer existia a figura jurídica “interposição de pessoas”, razão pela qual a regra não se aplica aos bens não fiscais protegidos pelas Aduanas.

Esses são motivos suficientes para se concluir que, no presente caso, não poderá subsistir a multa imposta pelas Autoridades Fiscais, prevista no art. 490, I, do RIPI, seja

<sup>5</sup> “Art. 2º Consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final. Parágrafo único. Equiparase a consumidor a coletividade de pessoas, ainda que indetermináveis, que haja intervindo nas relações de consumo.”

Exposição de Motivos do Decreto-Lei nº 400/68: “2. No artigo 1º, cuida-se de abrandar a sanção imposta por infração de obrigações acessórias relativamente a mercadorias estrangeiras mesmo legalmente adquiridas, eis que a pena atualmente prevista se equipara à que é atribuída pela sua entrada ilegal no País. No antiprojeto a pena fica reduzida a uma multa de 30% (trinta por cento ) do valor comercial da mercadoria. Ao mesmo tempo, procuras-e tornar mais claro o dispositivo relativo às denominadas “notas frias”, para desanimar a pré-pretensão cada vez mais insistente, que está surgindo, ao lado do maior atrativo para a fraude com a possibilidade de aproveitamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, de considerar inexistente a infração se não tiver havido aproveitamento de parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, como crédito industrial. O uso da "nota fria" é uma fraude que deve ser tratada com rigor, dada a sua extrema facilidade de executar e dificuldade de descobrir. Na prática, tais notas ilegais não diferem muito das regulares, no seu aspecto exterior, e como descrevem a compra e venda de mercadorias, é de presumir-se que tais produtos foram realmente adquiridos, mas de origem clandestina, visto que, de acordo com o artigo 23, item 1º, do Código Comercial, a escrita faz prova contra o seu possuidor. A modificação oferecida alcança ainda as notas que mencionem produtos isentos porque se trata de produtos que se presume ter saído de uma fábrica, ou importados clandestinamente, muitas vezes apresentando como isentos produtos tributados. AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente e



porque o bem jurídico tutelado (IPI) já foi cobrado com multa específica em outro processo, seja porque as importações foram submetidas ao legítimo controle aduaneiro ou porque, ainda que possam haver determinados erros nos documentos de importação, o que não verifiquei posto que não são objeto deste auto de infração, isso não torna a operação clandestina, irregular ou fraudulenta para fins do aqui pretendido.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário da Mude Comércio e Serviços Ltda., assim como dos demais solidários que igualmente apresentaram tal argumento, para cancelar a multa imposta, prevista no art. 490, I, do RIPI.

Quanto aos demais argumentos levantados pelos Recorrentes, sejam eles de natureza preliminar ou meritória, entendo que restam prejudicados, em razão do provimento dos Recursos por questão de mérito e da desconstituição da totalidade dos créditos tributários.

Judith do Amaral Marcondes Armando