



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10803.000071/2009-67
ACÓRDÃO	9303-017.275 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MUDE COMERCIO E SERVICOS LTDA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. ACÓRDÃOS CONVERGENTES.

Nos casos em que os acórdãos recorrido e paradigma são convergentes, impossível o conhecimento do Recurso Especial, pois não se caracteriza a divergência jurisprudencial requisito de admissibilidade.

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INC. I DO ART. 124 DO CTN. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA. ACÓRDÃOS CONVERGENTES. NÃO CONHECIMENTO. REVOLVIMENTO DO ACERVO FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A ausência de divergência acerca do conteúdo da expressão "interesse comum", constante do art. 124, I, do CTN, para o fim da atribuição de responsabilidade solidária exibidos no acórdão recorrido e no paradigma obsta o conhecimento do recurso.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma o torna inapto para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

A pretensão de reexame dos fatos e provas obsta o conhecimento do recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer dos recursos especiais interpostos por CISCO DO BRASIL, Fernando Machado Grecco e Marcílio Palhares Lemos.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo sujeito passivo e pelos responsáveis solidários, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-003.225, de 21/06/2016** (fls.52.515/52.617), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, assim está ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

IMPORTAÇÃO COM RECURSOS DE TERCEIROS. EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. PRESUNÇÃO DA OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM. POSSIBILIDADE.

Para fins de equiparação a estabelecimento industrial, presume-se por conta e ordem a operação de importação realizada com recursos de terceiros oculto mediante interposição fraudulenta.

CONTRIBUINTE DO IPI. REAL IMPORTADOR. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DISSIMULADA. POSSIBILIDADE.

Se comprovado que a operação de importação por conta e ordem foi dissimulada, mediante utilização de interposta pessoa, o real importador assume a condição de contribuinte do IPI, por equiparação a estabelecimento industrial.

IMPORTADOR EQUIPARADO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS. OBRIGATORIEDADE.

Na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento, o contribuinte do IPI equiparado a estabelecimento industrial está sujeito ao cumprimento da obrigação principal, consistente no pagamento do tributo devido, e das obrigações acessórias, especialmente, a emissão de notas fiscais com o lançamento do IPI e a escrituração de livros fiscais.

CRÉDITO DO IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. APROPRIAÇÃO PELO REAL IMPORTADOR. POSSIBILIDADE.

Por força do princípio da não cumulatividade, na apuração do IPI a pagar, o real importador pode apropriar como crédito o valor de IPI pago no desembaraço aduaneiro, para fim de dedução do valor do IPI devido na estabelecimento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO E A INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL.

Em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se comprovada a existência de fraude ou simulação e a inexistência de pagamento antecipado, a contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS PELA PESSOA JURÍDICA. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. POSSIBILIDADE.

As pessoas físicas e jurídicas que, informalmente, tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário lançado em nome contribuinte formal pessoa jurídica.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA. PRÁTICA DE ATOS FRAUDULENTOS. CABIMENTO.

1. Uma vez comprovado nos autos que as pessoas físicas, ausentes do contrato social da pessoa jurídica atuada, eram seus verdadeiros controladores, dirigentes e beneficiários do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela pessoa jurídica, porque caracterizado interesse direto nas operações econômicas que geram as respectivas obrigações tributárias.

2. O interesse comum dos responsáveis solidários fica evidente quando se verifica exerciam o controle de todas as operações gerenciais/comerciais/financeiras efetuadas pela sociedade empresária atuada, desde as operações desenvolvidas

no exterior até os procedimentos de importação das mercadorias e venda dessas no mercado nacional e percebiam o lucro advindo desta atividade.

SOLIDARIEDADE PASSIVA POR INFRAÇÃO. CONCURSO NA PRÁTICA E NOS BENEFÍCIOS. POSSIBILIDADE.

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.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. LEGALIDADE.

Após o vencimento, os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) devem ser acrescidos dos juros moratórios, calculados com base na variação da Taxa Selic (Súmula Carf nº 4).

MULTA QUALIFICADA. COMPROVADA A FRAUDE MEDIANTE SIMULAÇÃO E CONLUÍO. APLICAÇÃO SOBRE A TOTALIDADE OU DIFERENÇA TRIBUTO APURADA. POSSIBILIDADE.

Se comprova a fraude mediante simulação e conluio é devida aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada sobre a totalidade ou diferença de tributos apurados em procedimento de fiscalização.

JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO. CÁLCULO INDIRETO. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício incide sobre o valor do crédito tributário devido e não pago, acrescido dos juros moratórios, calculados com base na variação da taxa Selic, logo, se os juros moratórios integram a base de cálculo da referida multa, necessariamente, eles comporão o valor da multa de ofício devida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade a decisão primeira instância em que apreciada todas as razões de defesa suscitadas pelos impugnantes contra todas as exigências consignadas no auto de infração de forma fundamentada e motivada.

AUTO DE INFRAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais e ciência regular do sujeito passivo, que exerceu plena e adequadamente o direito de defesa.

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS REGULARMENTE CIENTIFICADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há cerceamento do direito de defesa, se após a conclusão do procedimento fiscal foi oportunizado e exercido adequadamente o direito de defesa por todos os sujeitos passivos solidários.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DADOS INTERNOS SUFICIENTES. INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. DESNECESSIDADE.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

PROVA EMPRESTADA. DIÁLOGOS DE ESCUTA TELEFÔNICA. COMPARTILHAMENTO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. VALIDADE.

É válida a prova carreada aos autos do processo administrativo fiscal extraída de escuta telefônica se a coleta e o repasse à fiscalização da RFB foram judicialmente autorizados.

ESCUTA TELEFÔNICA. REPRODUÇÃO INTEGRAL DOS DIÁLOGOS. DESNECESSIDADE.

Somente os diálogos telefônicos regularmente interceptados por autorização judicial relevantes para a instrução probatória devem ser reproduzidos e coligidos aos autos do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. REALIZAÇÃO PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE.

Se os elementos probatórios coligidos aos autos revelam-se suficientes para formação da convicção do julgador acerca das questões fáticas, a realização de diligência ou a produção de prova pericial torna-se prescindível.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Voluntário do Sr. Luiz Scarpelli Filho. Por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas pelas Recorrentes e o pedido de diligência apresentado, vencido o Conselheiro Domingos de Sá, que reconhecia a nulidade do Auto de Infração em face da invalidade das provas colacionadas aos autos. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer o direito da empresa Mude Comércio e Serviços Ltda. de deduzir, do valor do crédito tributário constituído no Auto de Infração, o valor do IPI destacado na nota fiscal de venda do importador, parcialmente vencido o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, que negava provimento ao Recurso; o

Conselheiro Walker Araújo, que, além do provido, excluía do polo passivo a empresa Cisco do Brasil Ltda. e o Sr. Carlos Roberto Carnevali; o Conselheiro Domingos de Sá, que, além do provido, excluía pólo do passivo a empresa Cisco do Brasil Ltda., o Sr. Carlos Roberto Carnevali e o Sr. Marcílio Palhares Lemos e afastava a incidência de juros de mora sobre as multas; e a Conselheira Sarah Linhares que, além do provido, afastava a incidência de juros de mora sobre as multas. A Conselheira Lenisa Prado se declarou impedida. O Conselheiro Domingos de Sá fará declaração de voto. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Fez sustentação oral: o Dr. Paulo Sehn OAB 108.361/SP; o Dr. Flávio Eduardo Carvalho OAB 20.720/DF; o Dr. Mário Franco OAB 140.284/SP; e o Procurador Miquerlam Chaves Cavalcante AOB 19.135/CE.

Breve síntese do processo

A discussão dos presentes autos tem origem no Auto de Infração lavrado em 01/12/2005 (fls. 1.529/1.563), em que formalizada a cobrança do crédito tributário no valor total de R\$ 2.642.340.486,49, correspondente a exigência (i) do IPI do período 01/01/2004 a 31/10/2007, que, acrescido de multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros moratórios calculados até 30/11/2008, resultou na importância de R\$ 888.822.267,20, e (ii) da multa regulamentar de 100% (cem por cento) do valor das mercadorias, por entrega a consumo de produto de procedência estrangeira importado irregular ou fraudulentamente, no valor de R\$ 1.753.518.219,29.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 494/1085, o procedimento fiscal em apreço decorreu do trabalho realizado pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal, em conjunto com a Polícia Federal, desenvolvido no âmbito do Procedimento Criminal Diverso nº 2005.61.0092851, instaurado perante a 4ª Vara Federal Criminal da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo/SP, com o objetivo de investigar a regularidade da “*a logística de importação e distribuição de produtos eletroeletrônicos e de telecomunicações da empresa norte americana CISCO SYSTEM INC*”.

A autuação fiscal se baseou, resumidamente, nos seguintes pontos fundamentais: a) verificação da ocorrência de simulação de negócio jurídico, por uso de interpostas pessoas em operações de importação, a fim de ocultar o verdadeiro sujeito passivo, pois constatada a antecipação de recursos; b) a equiparação da empresa a estabelecimento industrial, por ser a real importadora de mercadorias e c) constatação de fraude, por ter a empresa, com a simulação das operações, deixado de recolher os tributos devidos, pelo que foi aplicada a multa qualificada, prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II.

Além da contribuinte Mude Comércio e Serviços Ltda., doravante denominada de MUDE, forma incluídos no polo passivo da autuação como **responsáveis solidários**, a pessoa jurídica Cisco do Brasil Ltda., as seguintes pessoas físicas: Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoki Ikeda; Marcílio Palhares Lemos; Moacyr Álvaro Sampaio, Hélio Benetti Pedreira; Gustavo Henrique Castellari Procópio; José Roberto Pernomian Rodrigues; Luiz Scarpelli Filho; Pedro Luis

Alves Costa; Reinaldo de Paiva Grillo; Carlos Roberto Carnevali, Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel.

Segundo a fiscalização, as referidas pessoas físicas e pessoa jurídica, integrantes do Grupo CISCO/MUDE, foram consideradas responsáveis solidárias porque, nos termos do art. 124, I, do CTN, elas tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador do IPI cobrado, em razão dos fatos apurados no curso das investigações promovidas no âmbito da Operação Persona (Relatório RFB/IPEI BA 2007.0005) e do presente procedimento fiscal, em que ficou comprovado que:

- as pessoas físicas e pessoa jurídica (grupo) tinham conhecimento da interposição fraudulenta e também tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal;
- fraude ou conluio entre os componentes do grupo (na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação). A solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente, ou que concorreram para tal, é pacífica;
- as pessoas físicas relacionadas são sócios reais ou ocultos da MUDE;
- os elementos do grupo participaram para o sucesso da fraude;
- os elementos do grupo obtiveram ganhos ilícitos significativos.

O modus operandi do esquema de fraude nas operações de importação planejado e implementado pelo “Grupo MUDE” foi descrito pela fiscalização da seguinte forma:

No comando do esquema operacional de importações, encontram-se os principais dirigentes das empresas CISCO DO BRASIL LTDA e da sua distribuidora, MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA e ainda, juntando-se a estes, outras pessoas físicas e jurídicas especificadas ao longo deste Termo Fiscal, notadamente no capítulo III, que montaram uma sequência de operações para ocultação do real importador, simulando a ocorrência de importação direta ou própria em nome das terceiras pessoas jurídicas interpostas, quando, na verdade, as importações ocorriam por conta e ordem da própria MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Através deste esquema, atingiam-se os objetivos nas metas de vendas na América Latina da empresa norte-americana CISCO SYSTEM INC., colocando seus produtos eletroeletrônicos e de telecomunicações no mercado nacional, reduzindo drasticamente e ilegalmente a tributação do IPI e demais tributos federais e estaduais incidentes. Desta forma, indiscutível a grande vantagem na competitividade comercial, além, é óbvio, da subtração de recursos ao erário público.

Conforme já explicitado, as fraudes visavam a ocultação dos reais adquirentes e beneficiários das operações de comércio exterior, MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA e CISCO DO BRASIL LTDA, através da **estrutura de importação fraudulenta**

baseada na criação de **empresas interpostas** entre os extremos da cadeia logística (fabricante/real exportador e real importador/adquirente). Obscurecendo-se ainda mais os fatos reais, o grupo optou por criar o chamado "**duplo grau de blindagem**", ou seja, além da criação do importador e exportador interpostos, o grupo também criou distribuidores interpostos no Brasil e nos Estados Unidos.

Essas empresas interpostas, normalmente tinham seus quadros societários compostos por **empresas offshore** (sediadas em paraísos fiscais) e/ou **pessoas desprovidas de recursos econômicos** vulgarmente denominadas "**laranjas**", como pedreiros, ambulantes, operadores de telemarketing, auxiliares de escritório, ferramenteiros etc., conforme será exposto ao longo do presente Termo.

O modelo de interposição utilizado pelo grupo CISCO/MUDE permitiu a eles (reais importadores e adquirentes) atuarem no comércio exterior sem sujeitar-se a qualquer controle exercido pela Receita Federal do Brasil RFB. **Todas as nacionalizações foram declaradas ao Fisco como importações realizadas por conta própria das importadoras interpostas, quando na realidade são operações por conta e ordem de terceiros (MUDE/CISCO). O real importador e adquirente, portanto, permanecia oculto ao Fisco.** (grifos originais)

O lançamento do IPI e consectários legais em apreço foi realizado com base nos seguintes fundamentos:

- a) as operações de compra dos produtos importados no mercado interno foram simuladas, com finalidade de ocultar as reais operações de importação realizadas pela MUDE por intermédio de interpostas pessoas em situação irregular;
- b) a contribuinte MUDE foi equiparada a estabelecimento industrial, nos termos do art. 9º, I, do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002), por ser a real importadora das mercadorias, uma vez que incidira nas condutas definidas no art. 27 da Lei 10.637/2002, combinado com o art. 79 da Medida Provisória 2.15835/2001; e,
- c) comprovada a fraude, mediante interposição fraudulenta na operação de importação, e não lançados e recolhidos IPI devido na operação de saída/revenda dos produtos no mercado interno, a multa de ofício aplicada foi qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/1996.

Cientificados do referido acórdão às fls. 47.412/47.489, a contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram os recursos voluntários de fls. 47.498/49.547 e a Fazenda Nacional as contrarrazões de fls. 49.940/49.993.

Em sessão realizada da data de 08/02/2011 (fls. 47.412/47.489), a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, decidiu: a) não se manifestar sobre às questões atinentes ao lançamento da multa regulamentar, por consumo de

mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestina ou irregularmente no País, prevista no art. 490, I, do RIPI/2002, com base no argumento de que a competência para o julgamento dessa matéria era da DRJ em São Paulo/SP II; b) que fossem apartados dos autos os valores da multa regulamentar aplicada e a remessa dos novos autos apartados à DRJ SP II para julgamento desta matéria; c) não se manifestar quanto às impugnações dos solidários, com base no entendimento de que a solidariedade se aplicava somente quando da execução do débito fiscal, ficando a cargo da Procuradoria da Fazenda Nacional decidir sobre esta matéria quando da execução fiscal dos débitos; e d) pela improcedência da impugnação apresentada pela MUDE e manteve integralmente o lançamento.

Cientificados do referido Acórdão, a contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram os Recursos Voluntários de fls. 47.498/49.547 e a Fazenda Nacional as contrarrazões de fls. 49940/49993.

A lide foi decidida pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção, por meio do Acórdão 3102001.872 de fls.50.011/50.038, em sessão realizada em 23/05/2013, que por unanimidade de votos, foi dado parcial provimento aos Recursos Voluntários, para anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, sob o fundamento de que a Turma de Julgamento de primeiro grau não havia apreciado as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários. O enunciado da ementa do referido julgado, segue transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO INDUSTRIALIZADOS SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 15/01/2004 a 31/10/2007

PRODUTOS MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO APRECIADA NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANULAÇÃO DA DECISÃO. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO.

Comprovado que existiu matéria impugnada que não foi objeto de manifestação no julgamento de primeira instância, deve-se anular o julgamento para que a autoridade a quo realize novo julgamento, apreciando todas as impugnações apresentadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Cientificada do referido acórdão, por meio da petição de fl. 50.041, a Fazenda Nacional informou que não interporia recurso perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). Por sua vez, cientificados do referido Acórdão às fls. 50.048/50.077, não houve manifestação por parte da contribuinte e dos responsáveis solidários.

Em novo julgamento, realizado em 05/11/2013, órgão julgador de primeira instância proferiu o **Acórdão nº 4-46.026** de fls. 50091/50170, em que decidiu, por unanimidade de votos, em preliminar, excluir a responsabilidade dos Srs. CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTINO MACIEL e, no mérito, julgar a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

Consta do dispositivo:

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade, por manter a responsabilização solidária e pessoal das seguintes pessoas físicas: FERNANDO MACHADO GRECCO (CPF 154.002.548-96); MARCELO NAOKI IKEDA (CPF 174.047.798-71); MARCÍLIO PALHARES LEMOS (CPF 455.587.956-20); MOACYR ALVARO SAMPAIO (CPF 535.257.608-68); HÉLIO BENETTI PEDREIRA (CPF 003.916.868-95); GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO (CPF 255.873.018 50); JOSÉ ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES (CPF 058.787.588-73); LUIZ SCARPELLI FILHO (CPF 007.199.328-23); PEDRO LUIS ALVES COSTA (CPF 382.756.608-82), REINALDO DE PAIVA GRILLO (CPF 791.743.028-68) e CARLOS ROBERTO CARNEVALI (CPF 205.601.848-91), por excluir da Responsabilidade os Srs. CID GUARDIA FILHO (CPF 037.619.008-64) e ERNÂNI BERTINO MACIEL (CPF 239.033.847-04) e , no mérito, pela improcedência da impugnação.

Em face da exclusão do polo passivo dos responsáveis solidário CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTINO MACIEL, o Colegiado prolator do acórdão recorrido interpôs recurso de Ofício perante este Conselho, em cumprimento ao disposto no art. 34 do Decreto 70.235/1972, e alterações introduzidas pela Lei 9.532/1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Cientificados da decisão proferida pela DRJ, a contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário, cujas razões de defesa foram resumidas no relatório encartado na decisão de primeira instância, nos termos que seguem transcritos:

Em 8/1/2014, a contribuinte **MUDE** foi cientificada do referido acórdão (fls. 50187 e 50206). Em 7/2/2014, apresentou o recurso voluntário de fls. 51765/51845, em que reafirmou a preliminar nulidade do auto de infração, em razão do procedimento fiscal ter se baseado em meras suposições, e no mérito reprisou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória. Adicionalmente, em preliminar, alegou a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, baseada nos seguintes argumentos:

- a) o desmembramento do julgamento da multa regulamentar era uma manobra do órgão julgador de primeiro grau, para que os mesmos fatos fossem julgados por turmas distintas deste Conselho, com a real possibilidade de desfechos distintos para uma mesma autuação fiscal; e
- b) o indeferimento da produção da prova pericial e da realização da diligência requeridas impedira a verificação se efetivamente houve a alegada antecipação de recursos financeiros;

A pessoa jurídica e responsável solidária **Cisco do Brasil Ltda.**, em 8/1/2014, foi cientificada do referido acórdão. Em 6/2/2014, apresentou o recurso voluntário de fls. 50516/50635, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória. Adicionalmente, em preliminar, alegou a nulidade da decisão de primeira instância, por carência de motivação, sob o argumento de que o

Colegiado julgador a quo não se pronunciara sobre a maior parte dos argumentos e documentos apresentados nos autos, o que resultara na inobservância dos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

As pessoas físicas responsáveis solidárias foram cientificadas: a) em 8/1/2014: Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoki Ikeda; Marcílio Palhares Lemos; Hélio Benetti Pedreira; José Roberto Pernomian Rodrigues; Luiz Scarpelli Filho; Carlos Roberto Carnevali; Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel; b) em 9/1/2014: Moacyr Álvaro Sampaio, Gustavo Henrique Castellari Procópio e Pedro Luis Alves Costa; e c) em 16/1/2014: Reinaldo de Paiva Grillo.

As pessoas físicas responsáveis solidárias, a seguir mencionadas, apresentaram recurso voluntário nas seguintes datas: a) em 5/2/2014: Carlos Roberto Carnevali (fls. 50281 e ss.); b) em 7/1/2014: José Roberto Pernomian Rodrigues (fls. 50845 e ss.); Marcílio Palhares Lemos (fls. 50976 e ss.); Hélio Benetti Pedreira (fls. 51106 e ss.); Fernando Machado Grecco (fls. 51242 e ss.); Gustavo Henrique Castellari Procópio (fls. 51372 e ss.); Moacyr Álvaro Sampaio (fls. 51506 e ss.) e Marcelo Naoki Ikeda (fls. 51636 e ss.); c) em 10/2/2014: Pedro Luis Alves Costa (fls. 50756 e ss.) e Luiz Scarpelli Filho (fls. 50800 e ss.); e d) em 14/2/2014: Reinaldo de Paiva Grillo. Os responsáveis solidários Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel não apresentaram recurso voluntário.

Os responsáveis solidários Fernando Machado Grecco; Marcelo Naoki Ikeda; Marcílio Palhares Lemos; Moacyr Álvaro Sampaio; Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio e José Roberto Pernomian Rodrigues, representados pelos mesmos patronos, apresentaram recurso voluntário em que reafirmam as razões de defesa quanto a insubsistência dos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária, com base nos mesmos argumentos apresentados na peça impugnatória. Em aditamento, os responsáveis solidários Hélio Benetti Pedreira e Gustavo Henrique Castellari Procópio informaram que foram absolvidos por sentença proferida pelo Juiz da 4ª Vara Criminal Federal de São Paulo/SP, nos autos do Processo Criminal nº 000582749.2003.403.6181, o que evidenciava a precariedade das acusações de solidariedade passiva a eles atribuídas, ancoradas em meras ilações, pois as lavraturas do auto de infração e dos termos de sujeição passiva decorreram de fiscalização que se embasou nas provas colhidas nos autos do citado processo criminal.

Os sujeitos passivos solidários Luiz Scarpelli Filho e Reinaldo de Paiva Grillo reafirmaram as razões de defesas suscitadas na peça impugnatória.

O sujeito passivo solidário Pedro Luis Alves Costa reafirmou as razões de defesa apresentada na impugnação e, em aditamento, alegou a nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de que houve omissão quanto ao julgamento da sua impugnação.

O responsável solidário Carlos Roberto Carnevali reafirmou as razões de defesa apresentadas na impugnação e, em aditamento, alegou a nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de que a Turma de Julgamento de primeiro grau não

apreciara a legalidade da citada multa regulamentar, descumprindo determinação deste Conselho no sentido de que fosse a este apensado o processo nº 16515.720068/201186, ilegal e indevidamente desmembrado deste. Informou ainda que fora absolvido da acusação de sócio oculto da MUDE, por sentença do Juiz da 4ª Vara Criminal Federal de São Paulo/SP, proferida nos autos do Processo Criminal nº 000582749.2003.403.6181, do qual foram colhidas as provas que embasaram a autuação e a imputação de sujeição passiva solidária, ancoradas em meras ilações.

Cientificada do acórdão recorrido, a Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 52135/52186, em que propugnou pelo não provimento dos recursos voluntários e a manutenção da decisão recorrida, baseada nos seguintes argumentos:

1) Em relação ao recurso voluntário da MUDE:

a) o desmembramento da multa regulamentar pela DRJ Ribeirão Preto/SP e o seu julgamento pela DRJ São Paulo/SP estava em conformidade com o que determinava a Portaria RFB 1.006/2013, portanto não havia qualquer ilegalidade no procedimento;

b) eram legais as provas utilizadas no procedimento fiscal, pois a quebra do sigilo de correspondência, de dados fiscais, bancários, contábeis etc. foi deferida judicialmente para investigação criminal ou instrução processual penal em razão de indícios de crimes de descaminho e outros contra a ordem tributária; e houve autorização judicial para o acesso da fiscalização a tais;

c) as gravações e correspondências eletrônicas transcritas no TVF apenas demonstravam o modus operandi da organização, que fora corroborado pelos documentos colhidos nas diligências efetuadas junto a cada uma das empresas envolvidas no esquema fraudulento;

d) o STF já decidira pela desnecessidade da degravação integral das escutas telefônicas, bastando que fossem degravados os trechos necessários ao embasamento da denúncia;

e) em algumas das transcrições acostadas aos autos, os participantes confessaram a existência do esquema e o repasse dos recursos, afirmando que a pessoa jurídica MUDE estava com problemas de fluxo de caixa, por ter antecipado impostos e taxas para liberação de cargas, confirmando, assim, a cadeia de importação fraudulenta. Ademais, os valores antecipados, coincidam ou eram muito próximos dos subsequentes desembaraços realizados pelas importadoras receptoras dos recursos;

f) com base na análise de livros contábeis e fiscais, notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, contratos de câmbio, declarações de importação e extratos bancários, referente ao período fiscalizado, de cada uma das empresas que figuravam como importadoras ou como distribuidoras interpostas, a fiscalização comprovava o suprimento de recursos por parte da MUDE e a

completa inexistência de capacidade operacional de boa parte das referidas empresas;

g) sequer era controverso que a MUDE era quem realizava os pedidos junto à CISCO USA; que os produtos sequer transitavam pelos estabelecimentos das supostas importadoras ou distribuidoras; que as empresas importadoras, em regra, existiam apenas para realizar demandas da MUDE; e todas essas características estavam usualmente presentes em casos de interposição fraudulenta;

h) tantas evidências, conjuntamente analisadas, não podiam ser encaradas como mera coincidência, ou apenas como decorrência “natural” do modelo de negócios adotado pela recorrente. A não ser que se reconhecesse que o modelo de negócios adotado consistisse justamente em realizar importações por meio de interpostas pessoas, o que não era possível, pelo menos dentro da legalidade;

i) a recorrente não podia alegar que desconhecia os riscos do seu “modelo de negócios”, o Relatório de Auditoria colacionado aos autos (Anexo IV, volume 1, fls. 41348 e ss.), apreendido no curso da operação de busca e apreensão realizada na MUDE, representava prova cabal e irrefutável de que a contribuinte desempenhava sua atividade de forma fraudulenta e estava plenamente ciente das graves consequências tributárias que ela poderia acarretar;

j) os comentários sobre o risco de equiparação da MUDE a estabelecimento industrial, apresentados no Relatório de Auditoria do mês de dezembro de 2004 (Anexo IV, volume 1, fls. 41424 e ss.), revelam que, pelo menos desde do ano de 2003, a MUDE já era alertada sobre a impropriedade do seu modus operandi, de forma semelhante à advertência feita no Relatório no citado na alínea anterior;

h) em relação ao alerta da empresa de auditoria, o comentário da MUDE foi no sentido de que, para o exercício de 2004, ela não mais adquiria diretamente das tradings, mas sim de distribuidores nacionais (2004 foi o ano a partir do qual se instituiu o duplo grau de blindagem). Esse relatório vem a se somar às demais provas dos autos, para não deixar dúvidas de que o modus operandi revelado com mais ênfase a partir do ano de 2007, era praticado pelo menos desde 2003;

l) o não reconhecimento dos créditos de IPI na aquisição das mercadorias revendidas não implicou ofensa ao princípio da não cumulatividade, tendo em vista que a MUDE escriturou o valor do referido imposto como custo, nos livros contábeis, o que impossibilitava, no lançamento de ofício, a utilização de eventuais créditos do imposto, para fim de compensação com o IPI devido nas saídas dos produtos revendidos;

m) o auto de infração não era passível de nulidade por falta de instauração do procedimento especial previsto na Instrução Normativa SRF 228/2002, porque tratava-se de uma possibilidade aberta à fiscalização, um instrumento a sua disposição, mas não se vislumbrava a obrigatoriedade da instauração deste procedimento para que se constatasse a interposição fraudulenta de terceiros,

até porque o procedimento levado a efeito nestes autos cumpriu as mesmas finalidades, sem ofender nenhum direito da contribuinte;

n) o valor faturado nas suas notas fiscais de saída poderia sim ser utilizado como base de cálculo do IPI lançado, em vez do arbitramento do valor tributável previsto no art. 88 da Medida Provisória 2.15835/2001, pois, para o presente lançamento não importava o preço praticado na importação, mas o preço praticado na saída de mercadorias de estabelecimento equiparado a industrial, nos termos do artigo 79 da citada MP;

o) não houve a alegada decadência, porque, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, em havendo fraude, como comprovado nos autos, era afastada a regra de contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, prevista para o lançamento por homologação, e aplicada a regra geral do artigo 173, I, do CTN, que tem como termo inicial o primeiro dia o exercício seguinte aquele em que lançamento poderia ser efetuado;

p) a Lei 11.488 não revogou a multa qualificada, apenas deu-lhe nova configuração topográfica, que passou a ser tipificada no § 6º do art. 80 da Lei 4.502/1964. E todo o arcabouço probatórios resultante das apreensões realizadas e do minucioso cruzamento de dados mostrava à exaustão o intuito doloso de fraudar o Fisco, que orientava as ações do grupo econômico, o que era suficiente para demonstrar o dolo específico de fraudar o Fisco. As mesmas considerações aplicavam-se a multa isolada;

q) por ser a multa de ofício obrigação principal, certamente, ela integra o crédito tributário, logo, assim como tributo (principal), sobre deve incidir os juros moratórios, como determina o § 1º do art. 161 do CTN, calculado com base na variação da taxa Selic;

2) Em relação ao recurso voluntário da CISCO:

a) a CISCO tinha a plena ciência acerca dos procedimentos de importação realizados pela MUDE e as provas colacionadas aos autos demonstram não só o seu interesse comum no fato gerador das importações fraudulentas, como também a sua participação ativa no sentido de colaborar com as importações, sabidamente fraudadas;

b) a CISCO tinha interesse em todo o fluxo das mercadorias e as acompanhava de perto. Ao fazer a venda para a FULFILL ou MUDE USA (distribuidoras interpostas nos EUA), tanto a CISCO INC. quanto a CISCO do Brasil sabiam de antemão quem era o end user e sabiam inclusive o preço pelo qual a mercadoria havia de chegar até ele, preço esse negociado e definido pela CISCO Brasil. Portanto, obviamente que era do seu interesse não só o fluxo das mercadorias como também os custos inerentes a esse processo, em particular os tributários;

c) a CISCO, por meio de sua matriz americana, colaborou ativamente com a operação da MUDE, não obstante conhecesse do seu caráter ilícito. Neste sentido, assinou acordo de confidencialidade, se comprometendo a não revelar

informações sobre as empresas estrangeiras do grupo MUDE a qualquer autoridade brasileira (A5V14, fls. 2720/2722), bem como intermediou e foi garante de linhas de créditos para empresas do esquema “FULFILL/MUDE” (fls. 2729 em diante), não obstante, repita-se, estivesse “por dentro” das irregularidades e dos riscos do modelo de importações da MUDE;

d) a participação da CISCO no esquema ficava ainda mais evidente quando se tinha em conta que seu presidente, CARLOS CARNEVALI, era sócio oculto do Grupo JDTCMUDE. Tantas evidências deixam claro que a participação de CARNEVALI no grupo não se restringia à condição de sócio oculto, mas também de participante ativo, tanto do lado da CISCO, onde era presidente, quanto da MUDE, como sócio oculto. Por todas essas evidências não havia como infirmar a sujeição passiva solidária, seja da CISCO, seja de seu então presidente;

e) As provas dos autos, já exploradas nestas razões, demonstram o interesse tanto econômico quanto jurídico da CISCO na situação que constituiu o fato gerador da multa, atraindo para a hipótese a incidência do artigo 124, I, do CTN. O proceder da CISCO a classifica como verdadeira partícipe das fraudes perpetradas, enquanto demandante e financiadora, em que pese a notável consciência do ilícito e da redução ilegal da carga tributária. Portanto, trata-se de um imperativo de direito seu arrolamento em termo de sujeição passiva solidária, não merecendo qualquer reparo o auto de infração lavrado; e

3) Em relação aos recursos voluntários das pessoas físicas responsáveis solidárias:

a) havia provas suficientes da plena ciência que todos os arrolados tinham sobre o esquema fraudulento de importações, bem como a colaboração de cada um para viabilizá-lo, evidenciando o interesse comum na situação que ensejou a imposição da penalidade. Tais provas encontravam-se reunidas no anexo V do processo;

b) era inegável a contribuição de cada uma das pessoas arroladas nos termos de sujeição passiva solidária para que o esquema de importações fraudulentas fosse desenvolvido com sucesso. As provas declinadas nos respectivos termos demonstram que cada um deles detinha plena consciência das irregularidades perpetradas pelo grupo, bem como demonstram a participação, muitas vezes oculta, de cada um deles na distribuição disfarçada de lucros que as empresas promoviam;

c) os documentos que instruem os autos comprovavam, que, desde 2004, todos os responsáveis solidários, cada um a sua maneira, desempenhavam tarefas-chave nas empresas integrantes do esquema, seja pela titularidade de cargos administrativos ou de direção, seja pelo controle de fato das empresas utilizadas no esquema ou das sociedades controladoras destas. Foram, inclusive, demonstrados os meios oblíquos pelos quais recebiam os polpidos resultados financeiros das empresas envolvidas;

d) não havia como negar o interesse comum na prática das fraudes, nem tampouco a singular contribuição de cada qual para que o esquema se efetivasse durante tantos anos, apesar da plena ciência da sua ilicitude, confirmada, entre outros elementos já citados, pela existência de relatórios desenvolvidos por escritório de advocacia, expondo os riscos fiscais a que aquele modus operandi expunha a operação;

e) esse tipo de envolvimento dos responsáveis solidários com o fato gerador atraía a aplicação do artigo 124, I, do CTN. Alguns dos autuados, inclusive, já tinham sido condenados em primeira instância pela 4ª Vara Federal de São Paulo por crimes relacionados à infração apurada nestes autos; e

f) não obstante a absolvição de algumas pessoas processo judicial, as provas que constavam dos termos de sujeição passiva deixavam claro que todos os co-responsabilizados agiram conscientemente direcionados a contribuir com o esquema fraudulento de importações, o que, no entender Fazenda Nacional, atraía com ainda mais força a incidência da norma do artigo 124, I, do CTN, principalmente quando demonstrado que todos participaram dos frutos da fraude, por meio da distribuição de lucros através de offshores.

(...)

Em 28/9/2015, o responsável solidário Carlos Roberto Carnevali juntou aos autos a petição de fls. 52248/52250, em que requereu que fosse analisado, para fim de dar provimento ao seu recurso voluntário colacionado aos autos e cancelado o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado em seu nome, o fato novo consistente na prolação do acórdão pela Primeira Turma do TRF da 3ª Região, nos autos da Apelação Criminal nº 0005827 49.2003.4.03.618 (fls. 52252/52257), que manteve a sua absolvição na esfera penal.

Em 4/10/2015, novamente o sujeito passivo solidário Carlos Roberto Carnevali juntou aos autos a petição de fls. 52260/52261, na qual comunicou o trânsito em julgado da referida decisão da Primeira Turma do TRF da 3ª Região, com base no fato de que o Ministério Público Federal havia desistido da interposição de recurso especial, nos termos da petição de fl. 52271.

Enfim, 8/6/2016, por meio da petição de fls. 52297/52299, os sujeitos passivos solidários Hélio Benetti Pedreira e Gustavo Henrique Castellari Procópio informaram que a sentença absolutória, proferida no âmbito da referida ação criminal, fora confirmada pelo TRF da 3ª Região e transitara em julgado em 10/6/2015. Assim, devidamente demonstrado, no caso em apreço, a inocorrência do fato delituoso por meio do trânsito em julgado da decisão de absolvição, a ratio decidendi alcançada no âmbito da esfera penal atingia, instantaneamente, a esfera civil e administrativa. À vista dessas considerações, não havia dúvidas quanto ao fato de que nenhum ato praticado pelos petionários fora considerado pelo Poder Judiciário ilícito, de modo que não era possível que eles fossem considerados responsáveis por qualquer infração à legislação tributária ou ad

uaneira, logo, por mais esse motivo, devia ser integralmente cancelado os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados em face deles.

A lide foi decidida pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, desta terceira sessão, por meio do Acórdão nº 3302-003.225 (fls.52.515/52.617), em sessão realizada na data de 21/06/2016. Naquela oportunidade foi decidido: (i) não conhecer o Recurso Voluntário do Sr. Luiz Scarpelli Filho; (ii) rejeitar as preliminares e o pedido de diligência apresentado; (iii) dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer o direito da empresa Mude Comércio e Serviços Ltda. de deduzir, do valor do crédito tributário constituído no Auto de Infração, o valor do IPI destacado na nota fiscal de venda do importador; (iv) negar provimento ao Recurso de Ofício.

Foram opostos Embargos de Declaração oferecidos pela contribuinte e pelos responsáveis solidários (CISCO DO BRASIL; MARCELO NAOKI IKEDA; MOACYR ALVARO SAMPAIO; HÉLIO BENETTI PEDREIRA; GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO; JOSÉ ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES; PEDRO LUIS ALVES COSTA, CARLOS ROBERTO CARNEVALI, FERNANDO MACHADO GRECCO, **FERNANDO MACHADO GRECCO E MARCÍLIO PALHARES LEMOS**, os quais foram monocraticamente rejeitados pelo Presidente Substituto da 2ª Turma Ordinária, nos termos dos Despachos contidos às fls.55.514/55.573.

Dos Recursos Especiais

No Recurso Especial interposto pelo responsável solidário **CARLOS ROBERTO CARNEVALI** (fls.55.615/55.705), suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação às seguintes matérias:

- (i) valoração da sentença de absolvição e das provas idênticas colacionadas nesse processo e naquele relativo ao acórdão paradigma. Indica como paradigma o Acórdão nº 3401-003.199.
- (ii) interpretação do conteúdo da expressão "*interesse comum*" constante do art. 124, I, do CTN. Indica como paradigma o Acórdão nº 2402-006.577.

No Recurso Especial interposto pelo responsável solidário **CISCO DO BRASIL LTDA.** (fls.55.828/55.893), suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação às seguintes matérias:

- (i) nulidade da decisão recorrida em razão da ausência de análise efetiva das provas e argumentos trazidos pela Recorrente ao longo do processo administrativo. Para tanto, indica como paradigma os Acórdãos CSRF/03-0606.174 e 3401-003.199.
- (ii) nulidade do TSPS em razão da invalidade da prova emprestada com cerceamento de defesa decorrente da violação ao contraditório e à ampla defesa na formação da prova. Para tanto, indica como paradigma os Acórdãos 3402-004.290 e 2803-002.833.

- (iii) inexistência de interesse comum na situação que constitua fato gerador do IPI. Para tanto, indica como paradigma o **Acórdão 1301-003.904**.

No Recurso Especial interposto pela contribuinte **MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.** (fls.56.462/56.502), suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação às seguintes matérias:

- (i) necessidade de análise de todos os documentos acostados aos autos. Para tanto, indica como paradigmas os Acórdãos 3301-002.071 e 3401-003.199.
- (ii) possibilidade de juntada de documentos em momento posterior ao da apresentação da impugnação. Para tanto, indica como paradigmas os Acórdãos 9101-002.774 e 2401-006.624.
- (iii) à ofensa ao princípio da não cumulatividade do IPI – liquidez e certeza do Auto de Infração. Para tanto, indica como paradigmas os Acórdãos 2202-002.869 e CSRF/01-05.163.

No Recurso Especial interposto pelos responsáveis solidários **MARCÍLIO PALHARES LEMOS** (fls.56.083/56.106); **FERNANDO MACHADO GRECCO** (fls.56.272/56.295); **GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO** (fls.56.836/56.865); **GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO** (fls.56.836/56.865); **HÉLIO BENETTI PEDREIRA** (fls. 57.034/57.064); **PEDRO LUÍS ALVES COSTA** (fls.57.234/57.256); **JOSÉ ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES** (fls.57.568/57.594); **MARCELO NAOKI IKEDA** (fls.57.614/57.639); **MOACYR ÁLVARO SAMPAIO** (fls.57.802/57.827), ambos suscitam divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao conteúdo da expressão "**interesse comum**" **constante do art. 124, I, do CTN**. Indica como paradigma os **Acórdãos 1301-003.227 e 3402-005.585**.

Do Exame de Admissibilidade

Em exame de admissibilidade dos referidos Recursos Especial às fls.57.991/58.106, o pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, **NEGOU SEGUIMENTO** aos Recursos Especiais interpostos.

Quanto à matéria comum "*divergência - conteúdo da expressão "interesse comum" constante do art. 124, I, DO CTN*", consta dos despachos que inadmitiram os recursos o seguinte fundamento:

Cotejo dos arestos confrontados Cotejando os arestos confrontados, parece-me ser impossível deduzir o dissídio interpretativo do art. 124, inc. I, do CTN, suscitado pelo recorrente.

Tal impossibilidade deriva, em primeiro lugar, da dessemelhança entre os fatos que subjazem as respectivas autuações (operações simuladas de compra dos produtos importados no mercado interno, com finalidade de ocultar as reais operações de importação realizadas com interposição fraudulenta de terceiros x amortização de ágio indevido). Nesse contexto, não se pode atribuir a diferença

entre os resultados dos julgamentos procedidos pela decisão recorrida e pelo Acórdão nº 1301-003.227 a eventual dissídio interpretativo quanto ao conteúdo da locução “interesse comum”. Com bem sabe o recorrente, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação. Com efeito, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

No que diz respeito ao Acórdão nº 3402-005.585, não logrei identificar, nos votos condutores das decisões paragonadas, a existências proposições inconciliáveis entre si declinaram relativamente ao conteúdo da locução “interesse comum”. Nunca é demais lembrar que, para comprovar divergência, é necessário que colegiados distintos, ao aplicar a mesma legislação sobre fatos semelhantes, tenham chegado a resultados opostos. Como já visto, a recorrida e o paradigma, analisando fatos distintos (operações simuladas de compra dos produtos importados no mercado interno, com finalidade de ocultar as reais operações de importação realizadas com interposição fraudulenta de terceiros x venda de móveis mediante a emissão de notas fiscais fictícias por "Noteiras", com efeito na apuração de créditos de PIS e COFINS) chegaram à mesma conclusão, mantendo os responsabilizados no polo passivo da obrigação tributária. Portanto, não é possível falar-se em divergência de interpretação da legislação tributária.

Em relação às divergências (i) contida no Recurso Especial do responsável solidário **CARLOS ROBERTO CARNEVALI**, bem como, (i) e (ii) do responsável solidária **CISCO DO BRASIL LTDA**, foram inadmitidos por falta de indicação da legislação tributária interpretada de forma dissidente, nos termos do § 1º do art. 67 do RI-CARF.

Com relação ao Recurso Especial interposto pela contribuinte **MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, consta do Despacho de Admissibilidade (fls.58.065/58.076), em relação à divergência “(ii) possibilidade de juntada de documentos em momento posterior ao da apresentação da impugnação”, não foi conhecida com base no § 5º do art. 67 do RI-CARF, em razão da falta de prequestionamento, uma vez que não foi abordada no Recurso Voluntário sob o prisma proposto no recurso especial. No tocante a divergência “(i) necessidade de análise de todos os documentos acostados aos autos”, esta não foi admitida sob dois fundamentos: 1º Nenhum dos acórdãos indicados como paradigma asseverou, categoricamente, que é imprescindível a análise de todos os documentos acostados aos autos e 2º Na avaliação do Colegiado recorrido, tal circunstância não se esteve presente na decisão de julgamento administrativo de primeira instância do presente processo. Nesse sentido:

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, parece-me ser impossível deduzir o dissídio jurisprudencial quanto à necessidade de análise de todos os documentos acostados aos autos.

Faço notar, em primeiro lugar, que nenhum dos acórdãos indicados como paradigma asseverou, categoricamente, que é imprescindível a análise de todos os documentos acostados aos autos. O Acórdão nº 3301-002.071 anulou a decisão de julgamento administrativo de primeira instância porque o Colegiado a quo não conheceu da impugnação atinente a exigências que, efetivamente, eram objeto do processo, circunstância completamente distinta da com que se deparou a decisão recorrida. Já o Acórdão nº 1301-003.283 anulou decisão da DRJ que se omitiu na análise de provas e alegações que, em tese, seriam hábeis para alterar as conclusões do julgamento. E, segundo avaliação do Colegiado recorrido, tal circunstância não se esteve presente na decisão de julgamento administrativo de primeira instância do presente processo. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embaixadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão no CSRF/01-0.956, de 27/11/89:

(...)

Por fim, mas não menos importante, faço notar que, para decidir como decidiu, o Colegiado recorrido observou decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543 - B e 543 - C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil.

Já em relação a divergência “(iii) *ofensa ao princípio da não cumulatividade do IPI – liquidez e certeza do Auto de Infração*”, não foi admitida por falta de prequestionamento, uma vez que “a decisão jamais interpretou o art. 142 do CTN, legislação que, segundo o recorrente, teria sido interpretada divergentemente”.

Do Agravo

Das decisões que inadmitiram os Recursos Especiais interposto, a contribuinte e os responsáveis solidários, apresentaram **AGRAVO** (MARCÍLIO - fls.58.152/58.161; CARLOS ROBERTO - fls.58.168/58.167; FERNANDO MACHADO GRECCO - 58.205/58.221; JOSE ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUE - fls.58.222/58.237; Gustavo Henrique - fls.58.241/58.250; HÉLIO BENETTI - fls.58.269/58.278; MARCLO NAOKI - fls.58.296/58.305 e 58.473/58.482; MOACYR ALVARO - fls.58.325/58.334; PEDRO LUIZ - fls.58.353/58.362; MUDE - fls.58.583/58.410), os quais foram rejeitados, por despacho proferido pelo Presidente da CSRF às fls.58.501/58.585, confirmando a negativa de seguimento dos recursos.

Com exceção ao Agravo interposto pela responsável solidária **CISCO** às fls.58.137/58.149, em que por meio do Despacho em Agravo de fls.58.586/58.605, o Presidente da CSRF, acolheu **PARCIALMENTE**, dando **SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial, apenas no que tange à matéria “(ii) *nulidade do TSPS em razão da invalidade da prova emprestada com cerceamento de defesa decorrente da violação ao contraditório e à ampla defesa na formação da prova*”, mas apenas em relação ao Acórdão nº 3402-004.290.

Em petição de fls.58.654/58.661, a contribuinte e os demais responsáveis solidários informam a existência de Decisão Judicial (Mandado de Segurança nº 1031286-32.2019.4.01.3400) a qual obteve sentença favorável ao requerente **MARCÍLIO PALHARES LEMOS**, determinando a análise de Embargos de Declaração opostos por ele nesses autos. Às fls.58.734/58.735, o responsável solidário **FERNANDO MACHADO GRECCO**, também veio aos autos com a informação de que obteve Decisão Favorável (MS 1038443-56.2019.4.01.3400), determinando a análise de Embargos de Declaração opostos.

Por meio do **Acórdão nº 3302-014.064** (fls.58.758/58770), em sessão realizada em 27/02/2024, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, desta 3ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitou ambos os Embargos de Declaração, considerando a inexistência dos vícios apontados pelos embargantes.

Os responsáveis solidários **FERNANDO MACHADO GRECCO** e **MARCÍLIO PALHARES LEMOS**, apresentaram novo Recurso Especial às fls.58.837/58.860, os quais tiveram seguimento negado por meio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, proferido pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF às fls.58.867/58.882.

Em virtude da negativa de seguimento, ambos, em conjunto, apresentaram **AGRAVO** (fls.58.893/58.903), o qual foi acolhido **PARCIALMENTE** em despacho exarado pelo Presidente da CSRF, DANDO SEGUIMENTO aos Recursos Especiais relativamente à matéria "conteúdo da expressão "interesse comum" constante do art. 124, I, do CTN", mas apenas em relação ao **paradigma nº 3402-005.585** (fls.58.906/58.913).

Das contrarrazões

Cientificada do Despacho que deu seguimento ao Recursos Especiais interpostos, a Nacional apresentou contrarrazões às fls.58.923/58.939. No tocante ao que foi dado seguimento ao recurso apenas em sede de Agravo e com relação apenas ao acórdão paradigma de nº 3402-005.585, defende que não há como se ter como comprovada a divergência jurisprudencial alegada, sob o fundamento de que não foi demonstrada a similitude, uma vez que se refere a discussão de questão probatória, o que escapa da competência da CSRF. Em relação ao mérito, pede a negativa de provimento dos recursos, para manter o acórdão proferido pela e. Turma Ordinária *a quo*, nos quesitos objeto da presente insurgência.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise dos Recursos Especiais interpostos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte:

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de admissibilidade exarado pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF. Contudo, em relação aos demais requisitos previstos no art. 118 do RICARF/2023, em face dos argumentos contidos em contrarrazões, bem como, seu conhecimento somente em sede de Agravo, merece uma análise mais detida em relação ao conhecimento.

Como relatado acima, após a análise dos diversos Recursos Especiais e Agravos, restaram as seguintes matérias para análise desta 3ª Turma da CSRF: i) “*nulidade do TSPS em razão da invalidade da prova emprestada com cerceamento de defesa decorrente da violação ao contraditório e à ampla defesa na formação da prova*” - **Acórdão paradigma nº 3402-004.290** (Recurso da **CISCO DO BRASIL**) e ii) “*conteúdo da expressão "interesse comum" constante do art. 124, I, do CTN*” – **Acórdão paradigma nº 3402-005.585 (Recursos de Fernando e Marcílio)**.

- i) *nulidade do TSPS em razão da invalidade da prova emprestada com cerceamento de defesa decorrente da violação ao contraditório e à ampla defesa na formação da prova:*

Quanto à primeira divergência suscitada “*nulidade do TSPS em razão da invalidade da prova emprestada com cerceamento de defesa decorrente da violação ao contraditório e à ampla defesa na formação da prova*”, em uma primeira análise o recurso não foi conhecido nesse ponto, por ausência de demonstração da legislação interpretada divergentemente (§1º do art.67, RI-CARF).

Em sede de Agravo, a matéria foi conhecida, porém restrita ao **Acórdão nº 3402-004.290**, com base nos seguintes fundamentos abaixo transcritos:

Quanto à “*nulidade do TSPS em razão da invalidade da prova emprestada com cerceamento de defesa decorrente da violação ao contraditório e à ampla defesa na formação da prova*”, para a qual foram indicados como paradigmas os Acórdãos nºs 3402 004.290 e 2803-002.833, tem-se que a decisão recorrida, relativamente ao agravante, reconhece que não figurou na ação judicial da qual a prova emprestada é originária, no entanto, por ostentar o procedimento fiscal natureza inquisitória, tal qual o inquérito policial, o momento propício ao exercício do contraditório é o curso do processo administrativo fiscal, de natureza contenciosa:

“Com base nesse entendimento, também fica afasta(da) a alegação de ilicitude das referidas provas, suscitada pela recorrente CISCO, em razão de não ter integrado a relação dos investigados no âmbito do citado inquérito policial.

A recorrente CISCO alegou ainda que, na formação da prova, houve violação ao contraditório e ao direito de defesa, sob o argumento de que não lhe fora dada oportunidade de intervir ou participar do referido procedimento criminal.

Sem razão a recorrente. Ora, se o referido procedimento criminal fora instaurado exclusivamente para apurar as possíveis condutas delitivas das pessoas físicas integrantes do 'Grupo MUDE', obviamente, não havia justificativa plausível para a recorrente CISCO, na condição pessoa jurídica, intervisse ou participasse do citado procedimento, examinando ou questionando as provas colhidas.

Além disso, por ser regido pelo princípio da inquisitorialidade, a fase do procedimento criminal, assim como a fase do procedimento fiscal, sabidamente, não é o momento propício para o exercício do contraditório e do amplo direito de defesa.

No caso, com a ciência da recorrente da conclusão do procedimento fiscal em apreço, o contraditório e o pleno exercício do direito de defesa foi-lhe assegurado e plenamente exercido, nas duas oportunidades em que compareceu aos autos, conforme bem demonstram as robustas peças defensivas colacionadas aos autos. E nesta fase, cabia a recorrente contestar as provas colhidas no âmbito do citado procedimento criminal e coligidas aos presentes autos, o que foi feito oportuna e adequadamente pela recorrente CISCO.”

Cumpra esclarecer que este feito possui uma peculiaridade que é a existência de autorização judicial para o compartilhamento de provas, como se extrai de sua ementa:

(...)

PROVA EMPRESTADA. DIÁLOGOS DE ESCUTA TELEFÔNICA. COMPARTILHAMENTO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. VALIDADE.

É válida a prova carreada aos autos do processo administrativo fiscal extraída de escuta telefônica se a coleta e o repasse à fiscalização da RFB foram judicialmente autorizados.

(...)

Pois bem, o **Acórdão nº 3402-004.290**, em situação semelhante, onde houve utilização de prova emprestada com autorização judicial, estabeleceu limites para o emprego desses elementos no processo administrativo fiscal, como atesta a seguinte passagem do voto:

“Esta documentação foi juntada exatamente para integrar a corroborar a motivação do lançamento tributário.

Analisando os citados anexos, constato que foi proferida decisão no bojo processo criminal n. 2006.7000016215-6, autorizando o compartilhamento de provas produzidas ali, bem como em feitos conexos, com a Receita Federal, justamente para instruir processos administrativos de lançamento tributário, (...).

(...)

Pois bem. Conceitua-se prova emprestada como aquela prova produzida no âmbito de outra relação jurídica processual, sendo utilizada para formar a convicção do julgador quanto à veracidade do fato que se pretende provar.

Tal forma de prova é tradicionalmente aceita tanto pela doutrina como pela jurisprudência no âmbito do processo administrativo, haja vista que é possível a identidade na subjacência de determinados fatos, como ensina Paulo Celso B. Bonilha.

Contudo, existem limites constitucionais e legais para que tal procedimento não macule os direitos fundamentais dos administrados, que inevitavelmente são postos em xeque quando da instauração de processos de investigação. Assim é que se consolidou o entendimento de ser prova emprestada plenamente cabível no âmbito do processo administrativo, desde que cumpridos os dois requisitos de admissibilidade, cumulativamente, quais sejam: “(a) que a mesma tenha sido produzida sob o crivo do contraditório; e (b) que a parte cujos interesses são contraditados pela ‘prova emprestada’ tenha participado do referido contraditório, sendo parte no processo de onde a prova foi transladada.”

Fácil perceber o conflito interpretativo, haja vista que em ambos os casos a prova deriva de processo judicial, com autorização própria para compartilhamento, no entanto, **enquanto a decisão recorrida não vislumbra necessidade de manifestação contraditória na produção da prova no processo original, o paradigma eleva essa exigência como conditio sine qua non para sua validade no processo em que se pretende tomá-la emprestada.**

(...)

Com isso, verifica-se a divergência interpretativa sobre esse tema, porém, **restrito ao Acórdão nº 3402-004.290.** (grifou-se)

Ocorre que, no cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigma, não encontramos divergência de entendimento, senão vejamos.

No caso em apreço, consta da decisão recorrida que *“o referido procedimento criminal foi instaurado para investigar o esquema de fraude na importação dos equipamentos eletroeletrônicos e de telecomunicações da marca CISCO, importados por conta e ordem da recorrente MUDE”,* realizado a pedido e com base nos fortes indícios de fraude colhidos pela fiscalização da RFB. E que *“a quebra do sigilo de correspondência, de dados fiscais, bancários e contábeis **foi autorizada judicialmente,** para fim de investigação dos fortes indícios de crimes “de quadrilha, falsidade documental, descaminho e crimes tributários”. Além disso, o magistrado que autorizou a captação dos questionados dados/informações **também autorizou a sua utilização deles por parte da fiscalização da RFB,** conforme documentos de fls. 342/346, enviados por meio do Ofício nº 3693/2008 S.7 SVZ”.*

Restou ainda consignado na decisão recorrida que *“com a ciência da recorrente da conclusão do procedimento fiscal em apreço, **o contraditório e o pleno exercício do direito de defesa foi lhe assegurado e plenamente exercido, nas duas oportunidades em que compareceu aos autos**, conforme bem demonstram as robustas peças defensivas colacionadas aos autos. E nesta fase, cabia a recorrente contestar as provas colhidas no âmbito do citado procedimento criminal e coligidas aos presentes autos, o que foi feito oportuna e adequadamente pela recorrente CISCO”*.

No **Acórdão nº 3402004.290**, único aceito para a comprovação da divergência, restou assentado na própria ementa, que a prova emprestada *“aquela prova produzida no âmbito de outra relação jurídica processual, sendo apresentada para formar a convicção do julgador quanto à veracidade do fato que se pretende provar”*, e que *“é tradicionalmente aceita âmbito do processo administrativo. Contudo, para resguardar os direitos fundamentais dos contribuintes, **somente é admitida a prova emprestada para basear auto de infração se cumpridos dois requisitos de admissibilidade cumulativamente**, quais sejam: i) **que a prova tenha sido originalmente produzida sob o crivo do contraditório**; e i) **que o sujeito passivo da obrigação tributária**, cujos interesses são postos em análise pela prova emprestada no processo administrativo, **tenha participado do referido contraditório original, ou seja, seja do parte no processo do qual a prova foi transladada**.*

Para melhor compreensão, trago a colação um trecho do voto contido no **Acórdão nº 3402004.290**:

(...)

Pois bem. Conceitua-se prova emprestada como aquela prova produzida no âmbito de outra relação jurídica processual, sendo utilizada para formar a convicção do julgador quanto à veracidade do fato que se pretende provar.

Tal forma de prova é tradicionalmente aceita tanto pela doutrina como pela jurisprudência no âmbito do processo administrativo, haja vista que é possível a identidade na subjacência de determinados fatos, como ensina Paulo Celso B. Bonilha.

Contudo, existem limites constitucionais e legais para que tal procedimento não macule os direitos fundamentais dos administrados, que inevitavelmente são postos em xeque quando da instauração de processos de investigação. Assim é que se consolidou o entendimento de ser prova emprestada plenamente cabível no âmbito do processo administrativo, desde que cumpridos os dois requisitos de admissibilidade, cumulativamente, quais sejam: *“(a) que a mesma tenha sido produzida sob o crivo do contraditório; e (b) que a parte cujos interesses são contraditados pela ‘prova emprestada’ tenha participado do referido contraditório, sendo parte no processo de onde a prova foi transladada.”* 3 No presente caso, resta claro que os processos criminais nos quais as provas foram produzidas constavam como parte tanto a BSD Comercial como Isidoro Rozemblum e Rolando Rozemblum. Outrossim, tais provas foram regularmente

colhidas, observando o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, ínsitos ao processo penal.

Portanto, não há que se falar em ilicitude da prova emprestada ou impossibilidade de sua utilização, como alega a BSD Comercial, razão pela qual rejeito a preliminar nesse sentido.

Assim, resta evidente que a posição defendida no acórdão paradigma acostado é convergente com aquela adotada no acórdão recorrido em relação à **PROVA EMPRESTADA**, pois, em ambos os casos além dos procedimentos terem sido autorizados judicialmente, nas decisões contrastadas restou assentado que tais provas podem ser utilizadas no âmbito do Processo Administrativo, desde que a prova tenha sido originalmente produzida sob o crivo do contraditório, bem como, o sujeito passivo da obrigação tributária tenha participado do referido contraditório original, ou seja, seja do parte no processo do qual a prova foi transladada. Condição esta atendida em ambos os acórdãos paragonados.

Do exposto, por inexistir a divergência jurisprudencial, não conheço do Recurso Especial da **CISCO DO BRASIL LTDA**.

(ii) *conteúdo da expressão "interesse comum" constante do art. 124, I, do CTN:*

A segunda divergência a seguir analisada diz respeito ao conteúdo da expressão "interesse comum" constante do art. 124, I, do CTN, para tanto, o despacho em agravo considerou que em relação ao Acórdão nº 3402-005.585, a divergência estaria configurada.

Sobre o tema, consta do Recurso Especial interposto pelos responsáveis solidários (Fernando Machado Grecco e Marcílio Palhares Lemos), que no acórdão recorrido *"a C. Turma Julgadora entende que o fato jurídico tributário concreto e individual não é relevante para determinação do "interesse comum", pois exige-se tão somente o "interesse econômico" para caracterização da solidariedade"*, o que difere da interpretação dada aos arestos confrontados, que *"exigem a existência de um "interesse jurídico" para caracterização da solidariedade"*.

Nesse sentido, consta do recurso de Agravo, as seguintes explanações:

14. Com efeito, o acórdão recorrido entendeu que os Agravantes teriam interesse comum em razão da suposta ocultação do real adquirente por meio de interpostas pessoas para fugir do recolhimento do IPI e tão somente dele. Ou seja, o acórdão recorrido contém a interpretação de que o artigo 124, inciso I, do CTN é aplicável nos casos em que pessoas jurídicas participarem de uma cadeia de operações, independentemente dos tributos envolvidos nessa cadeia. A menção somente ao IPI no voto (o Agravante teria estruturado a operação somente para fugir do IPI, segundo o voto) implica o entendimento de que o fato jurídico tributário concreto e individual não é relevante para determinação do "interesse comum".

15. Prova de que o acórdão recorrido parte da premissa de que a prática do fato jurídico tributário não é relevante encontra-se na ementa, que interpreta

“interesse comum” como a “prática de atos fraudulentos” ou que afeta a pessoa que “deles [dos atos fraudulentos] se beneficie”:

“SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS PELA PESSOA JURÍDICA. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. POSSIBILIDADE.

As pessoas físicas e jurídicas que, informalmente, tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário lançado em nome contribuinte formal pessoa jurídica.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA. PRÁTICA DE ATOS FRAUDULENTOS. CABIMENTO.

1. Uma vez comprovado nos autos que as pessoas físicas, ausentes do contrato social da pessoa jurídica atuada, eram seus verdadeiros controladores, dirigentes e beneficiários do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela pessoa jurídica, porque caracterizado interesse direto nas operações econômicas que geram as respectivas obrigações tributárias.

2. O interesse comum dos responsáveis solidários fica evidente quando se verifica que eles exerciam o controle de todas as operações gerenciais/comerciais/financeiras efetuadas pela sociedade empresária atuada, desde as operações desenvolvidas no exterior até os procedimentos de importação das mercadorias e venda dessas no mercado nacional e percebiam o lucro advindo desta atividade.

SOLIDARIEDADE PASSIVA POR INFRAÇÃO. CONCURSO NA PRÁTICA E NOS BENEFÍCIOS. POSSIBILIDADE.

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.”

(...)

17. Portanto, o acórdão recorrido estabelece um conceito jurídico (ainda que obscuro) de “interesse comum”: a prática de atos fraudulentos, **sem que se exija a prática do fato gerador ou a obtenção de um benefício financeiro**. O acórdão recorrido dissocia o fato gerador da obrigação tributária do fato ilícito, o que implica a desnecessidade de prática do fato gerador para imputação da responsabilidade solidária.

18. Ocorre que essa interpretação é diversa da conferida por outras Turmas do CARF, que **demandam a prática conjunta dos fatos jurídicos tributários exigidos para a caracterização da solidariedade prevista no artigo 124, inciso I, do CTN. Com efeito, outras turmas do CARF exigem um “interesse jurídico” para**

caracterização da solidariedade, sendo insuficiente o mero interesse econômico, conforme demonstrado nos acórdãos nº 1301-003.227 e 3402-005.585, indicados como paradigma da controvérsia suscitada no item II do Recurso Especial (fls. 58.856-58.860).

Em contrarrazões, defende a Fazenda Nacional que o recurso não deve ser conhecido nesse ponto, pois os recorrentes não se desincumbiram, com êxito, do ônus de demonstrar a existência do dissídio jurisprudencial. Nesse sentido, afirma que o entendimento da decisão recorrida está baseado na análise de fatos e elementos de provas constantes dos autos, e por se tratar de matéria probatória escapa da competência da CSRF. Além disso, aduz que a divergência jurisprudencial somente se mostra comprovada diante de situações semelhantes, e não é esse o caso.

No despacho agravado se concluiu pela inexistência da divergência interpretativa alegada nos seguintes termos:

No que diz respeito ao **Acórdão nº 3402-005.585**, não logrei identificar, nos votos condutores das decisões paragonadas, a existência de proposições inconciliáveis entre si declinaram relativamente ao conteúdo da locução “interesse comum”. Nunca é demais lembrar que, para comprovar divergência, é necessário que colegiados distintos, ao aplicar a mesma legislação sobre fatos semelhantes, tenham chegado a resultados opostos. Como já visto, a recorrida e o paradigma, analisando fatos distintos (operações simuladas de compra dos produtos importados no mercado interno, com finalidade de ocultar as reais operações de importação realizadas com interposição fraudulenta de terceiros x venda de móveis mediante a emissão de notas fiscais fictícias por "Noteiras", com efeito na apuração de créditos de PIS e COFINS) chegaram à mesma conclusão, mantendo os responsabilizados no polo passivo da obrigação tributária. Portanto, não é possível falar-se em divergência de interpretação da legislação tributária.

Já no despacho em agravo o examinador concluiu pela divergência, sob os seguintes termos:

Passo a sua análise.

E cumpre dar-lhe razão, ao menos com respeito ao segundo paradigma, como demonstram os trechos destacados na transcrição acima do despacho agravado.

Com efeito, foi reconhecido no despacho agravado, o relator da decisão recorrida faz expressa remissão à doutrina que veio a ser, também expressamente, abraçada no paradigma eleito (3402-005.585) e concluiu que ela “esvazia por completo o conteúdo da norma”

Como já se disse, a divergência não requer que os resultados difiram, isto é, que num caso o recurso tenha sido provido e no outro, não. O que interessa para seguimento do recurso especial é que dois colegiados tenham interpretado diversamente a legislação tributável, ou seja, que tenham manifestado entendimentos colidentes a serem uniformizados pela instância especial.

E não há dúvida de que é esse o caso entre o recorrido e o segundo dos paradigmas eleitos: para o primeiro, não vale a tese de que “interesse comum equivale a praticar em conjunto o fato gerador”; para o colegiado que prolatou o acórdão 3402-005.585, é exatamente esse o significado daquela expressão.

No presente caso,

Para melhor expor o entendimento adotado pelo colegiado quanto à divergência suscitada, transcrevo fragmento do voto do acórdão recorrido:

No presente caso, a decisão recorrida analisou entre duas correntes doutrinárias sobre o que deveria se entender por “interesse comum”, dando relevo à locução interesse comum, de conteúdo indeterminado, sem lhe atribuir qualquer qualificativo, que não seja aquele atribuído pelo próprio texto legal, ou seja, “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”, e propôs que a análise do “interesse comum” tenha como critério o fato gerador da obrigação tributária do respectivo tributo, que permitirá, em qualquer caso, vislumbrar quem, de fato, tem interesse na situação constituinte do fato gerador da obrigação tributária principal.

Oportuna a transcrição do voto, para melhor expor o entendimento adotado pelo colegiado quanto à divergência suscitada:

II.2 Da Sujeição Passiva Solidária por Interesse Comum.

Na autuação em apreço, conforme já mencionado, os recorrentes foram considerados sujeitos passivos solidários por interesse comum, com fundamento no art. 124, I, do CTN. A sujeição passiva solidária por interesse comum trata-se de assunto que tem suscitado forte dissenso no âmbito da jurisprudência e da doutrina do País, de onde é possível extrair duas correntes com posições opostas.

A primeira corrente, defendida por parte relevante da doutrina e endossada por parte da jurisprudência administrativa e judicial, defende que somente há solidariedade por interesse comum se houver **interesse jurídico** (comum), consistente na realização do fato jurídico tributário pelo solidário (**solidariedade entre contribuintes**). No seio dessa corrente, há os que defendem uma forma híbrida de solidariedade, com a seguinte característica: a uma parte da obrigação tributária determinado sujeito passivo solidário figuraria na condição de contribuinte e na parte restante ele figuraria como responsável, como se fosse possível dividir o fato jurídico em pedaços e imputar a determinado sujeito passivo a condição de contribuinte em relação a determinada fatia do fato gerador por ele realizado e a condição de responsável em relação a outra fatia do fato jurídico tributável realizada pelos demais solidários (**solidariedade como contribuinte e solidariedade como responsável**).

A segunda corrente, capitaneada pelas autoridades fiscais, representantes da Fazenda Nacional, parte da jurisprudência e parte minoritária da doutrina, defende que há solidariedade passiva por interesse comum se houver interesse **econômico** (comum), que consiste no fato de o solidário ser beneficiário da

operação que deu origem à tributação, ou seja, tenha tido algum proveito material ou econômico da transação ou negócio subjacente ao evento jurídico tributário.

Uma vez definida, em apertada síntese, o ponto considerado essencial para cada corrente, passa-se a analisar, o entendimento esposado por cada delas.

De início, cabe consignar que o entendimento, apresentado pela primeira corrente, esvazia por completo o conteúdo jurídico da norma em comento, tornando-a sem qualquer efeito jurídico, haja vista que, na condição de contribuinte, em face da indivisibilidade do fato jurídico tributário, todo contribuinte, necessariamente, é considerado sujeito passivo de o todo débito tributário e não apenas de parte dele como entendem os defensores da solidariedade mista. Ao passo que o entendimento esposado pela segunda, confere alcance demasiado amplo, de modo que poderia ser incluído no polo passivo da obrigação tributário pessoas sem, de fato, revelar interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da respectiva obrigação.

O significado e alcance da referida norma, com a devida vênia aos entendimentos distintos, pode ser extraído da expressão interesse comum, de conteúdo indeterminado, sem lhe atribuir qualquer qualificativo, que não seja aquele atribuído pelo próprio texto legal, ou seja, “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. E qual é a situação constitutiva do fato gerador?

Nos termos do art. 116 do CTN, pode ser uma situação de fato ou uma situação jurídica, integrante de uma relação jurídica de direito privado, caracterizada pela nota da bilateralidade de fatos, ou de uma situação jurídica isolada, marcada pela nota da unilateralidade.

Com base nessa premissa, **pode-se inferir que o interesse comum de que trata o citado preceito legal vincula-se ao fato gerador do tributo (o fato imediato)**. De outra parte, **fica excluído** da possibilidade de participar **do polo passivo** da obrigação tributária, na condição de sujeito passivo solidário, toda pessoa que **não manifeste interesse direto e imediato pelo fato eleito como gerador da obrigação tributária, em comum com a pessoa eleita como contribuinte**.

Com base nesse critério, a expressão “interesse comum”, isoladamente, não representa dado satisfatório ou roteiro seguro para a identificação do nexo de solidariedade tributária passiva, porém, quando relacionada com o fato gerador da obrigação tributária do respectivo tributo, agrega elementos seguros para se verificar a existência ou não de interesse comum entre o contribuinte e os solidários pelo crédito tributário devido. Com a ressaltava de que, em relação a determinados tipos de tributos, especialmente, aqueles caracterizados pela bilateralidade, maior dificuldade existe para se identificar o interesse comum revelados pelas pessoas intervenientes. No entanto, anda neste caso, se a análise for baseada no fato jurídico tributário, é possível vislumbrar quem, de fato, tem

interesse na situação constituinte do fato gerador da obrigação tributária principal.

Em relação aos tributos que tem como materialidade uma situação jurídica, caracterizada pela unilateralidade, a exemplo dos tributos sobre a propriedade (IPTU, IPVA, ITR etc.), tal dificuldade revela-se quase inexistente, pois, para esses tipos de impostos, as únicas pessoas que têm interesse comum no fato gerador são os coproprietários dos bens alvo da tributação. Portanto, uma vez comprovada a propriedade em comum, todos os copartícipes, passam integrar o polo passivo da respectiva obrigação tributária, na condição de sujeitos passivos solidários.

De outra parte, como já mencionado, há maior dificuldade, para a referida identificação, em relação aos tributos, cuja materialidade definida na Constituição Federal consiste numa situação caracterizada pela bilateralidade factual. Nesta hipótese, o legislador ordinário tem a opção de eleger qualquer dos fatos da relação jurídica como fato gerador do tributo, como se dá com os impostos sobre transmissão da propriedade imobiliária e os impostos sobre a produção e circulação. Em relação a esses impostos, sabidamente, por força do disposto nos arts. 42 e 66 do CTN, o fato gerador da obrigação tributária pode ser qualquer dos fatos que compõem a operação ou negócio bilateral, como dispuser a lei específica de cada imposto.

A título de exemplo, cita-se o ITBI, nos casos em que há dois ou mais compradores. O mesmo se aplica ao IPI, quando dois ou mais forem os comerciantes vendedores.

Outro dado relevante para o deslinde da controvérsia, consiste em saber se existe interesse comum nos casos de conluio, com vistas a realização de fraude tributária, especialmente, nos casos de fraude mediante simulação. Por óbvio, nessas hipóteses **a verificação da existência do interesse comum não será analisado em relação ao fato simulado, mas relativamente ao fato jurídico tributário dissimulado** e se provado que houve benefício ou proveito comum com a prática deste último, certamente, todos os beneficiários diretos e imediatos serão arrolados como sujeito passivo solidário do contribuinte formal, ou seja, aquele que praticou o fato jurídico tributário em nome e em benefício de todos.

A análise da inclusão de cada um dos sujeitos passivos solidários no polo passivo da presente autuação, por revelar interesse comum com a contribuinte MUDE, será aqui analisada com base nesse critério, ou seja, se havia interesse de cada um deles no fato jurídico tributário constituinte da obrigação de pagar o IPI devido nas operações de revenda dos produtos da marca CISCO pela contribuinte MUDE.

(...)

No caso em tela, restou devidamente comprovado nos autos que as pessoas físicas integrantes do “Grupo MUDE” (sócios formais ou de fato, controladores,

colaboradores etc.), arrolados no polo passivo da presente autuação, agiram como uma sociedade de fato, com o evidente intuito de evitar a equiparação da recorrente MUDE a estabelecimento industrial, mediante interposição fraudulenta de pessoas. Também restou demonstrado nos autos o proveito comum de todos os sujeitos passivos solidários nos vultosos ganhos obtidos com o esquema de fraude em comento, seja sob a forma de recebimento disfarçados de lucros, via empresas offshores particulares, seja sob a forma de ganhos adicionais elevados no aumento das vendas etc.

O caso hipotético de cometimento de ilícito tributário, por parte de pessoa jurídica ativa e operacional, que, comprovadamente, tenha ocultado ou registrado indevidamente negócios jurídicos realizados em parceria com terceiros (sócios ocultos), para fim de benefício comum, foi analisada pelo ex conselheiro Marcus Vinicius Neder, com seguintes termos, in verbis:

Nessa hipótese, não há falar em fictícia interposição de pessoas, mas em sociedade comum ou de fato, pois **não é possível distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas)**. Diante dessas condições, **é perfeitamente possível evidenciar solidariedade entre as pessoas que compõem a sociedade de fato**, eis que, além do patrimônio comum amealhado em razão do ilícito, **há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício dos envolvidos**. (grifos não originais)

No caso em tela, é evidente a participação de todos os responsáveis solidários nas operações de importação objeto das presentes autuação, formalmente, realizadas por conta das mencionadas importadoras interpostas, mas, de fato, realizadas por conta e ordem da recorrente MUDE.

Com efeito, as provas coligidas aos autos confirmam a união informal e clandestina de esforços da recorrente MUDE e dos recorrentes pessoas físicas e da recorrente CISCO, com o evidente intuito de fraudar o controle aduaneiro, cambial e administrativo, bem como o pagamento dos tributos incidentes nas operações de importação, especialmente, o valor do IPI devido pela real importadora MUDE, em razão da equiparação a estabelecimento industrial. E com esse procedimento, os sujeitos passivos solidários visaram se eximir, da mesma forma que a recorrente MUDE, de qualquer responsabilidade tributária, mediante ocultação dos reais responsáveis pelas operações de importação e beneficiários dos resultados econômicos obtidos com tais operações fraudulentas.

Trata-se, portanto, de ato antijurídico praticado sob a forma de coautoria, situação a que a doutrina civilista denomina de causalidade comum, que se caracteriza pela existência de um único fato causador (unicidade de causa) no caso, a dissimulação da condição de real importador da MUDE, mas com a participação de diversas pessoas (pluralidade de autores) no caso, a contribuinte MUDE e todos os responsáveis solidários integrantes do “Grupo MUDE”, incluindo seus sócios ostensivos e ocultos.

O entendimento aqui esposado não discrepa daquele que foi apresentado pela ilustre Prof. Maria Rita Ferragut, em brilhante parecer colacionado aos autos pela recorrente MUDE, no sentido de que “na solidariedade fundada na fraude, é condição necessária para sua aplicação a prova de que o sujeito tenha concorrido para o ilícito.” E, no caso em tela, tal condição foi plenamente atendida, porque, conforme a seguir demonstrado, **todos os sujeitos passivos solidários recorrentes, não só concorreram para fraude, como dela tiraram proveito comum.**

Com base nesse entendimento, passa-se analisar as alegações comuns relevantes suscitadas pelos recorrentes sobre a inexistência de interesse comum entre eles e a contribuinte MUDE. (grifou-se)

Mais adiante, o Colegiado analisou a sujeição passiva dos responsáveis solidários, ora recorrentes:

Da sujeição passiva solidária de Fernando Machado Grecco.

De acordo com o TSPS nº 001 (fls. 44024/44052), o recorrente Fernando Machado Grecco era, no período da autuação, o seu sócio formal majoritário (75% do capital social). O restante do capital social pertencia, formalmente, a Hélio Benetti Pedreira (25%).

Na data da autuação, era sócio, ou ex-sócio, de diversas empresas do “Grupo JDTC/MUDE”. No “Grupo JDTC”, holding controladora da MUDE, ele participava com 3,41% do capital social, segundo levantamento feito pela fiscalização.

Na MUDE, segundo a fiscalização, o recorrente tinha destacada atuação. No período da autuação, ocupava o cargo de Diretor de Marketing e Produtos. Também atuou como procurador da offshore operacional do “Grupo MUDE”, CANSONS INVESTMENTS. Assumiu uma dívida com a offshore operacional NORDSTROM, sediada no Panamá, controlada pelo “Grupo JDTC”, para enviar recursos ao exterior de maneira disfarçada.

A posição ocupada pelo recorrente nos cargos de gerência e de direção da MUDE, segundo a fiscalização, permitia inferir que ele tinha pleno conhecimento e colaborava, de forma ativa e efetiva, para a prática dos fatos fraudulentos praticados pelo “Grupo MUDE”.

Os documentos apreendidos no curso da “Operação Persona” (fls.44065/44174) comprovam a sua participação no esquema de fraude e o recebimento do “Grupo MUDE” de elevadas quantias em dinheiro, de forma direta ou indireta (via empresa ORPHEUS, por serviços não prestados - fls.44053/44055), que confirmam que ele era um dos principais beneficiários dos resultados econômico-financeiros angariados pelo esquema fraude em apreço.

Há documentos acostados aos autos (fls. 44044/44049), que comprovam que o recorrente: a) recebeu vultosos depósitos nas contas bancárias da sua offshore particular BOYNTON (administrada, no Brasil, por sua irmã por procuração),

localizada nas Ilhas Virgens Britânicas, decorrentes de pagamento de proventos e lucros distribuídos, certamente, auferidos com as atividades irregulares praticadas pelo “Grupo MUDE”; b) em seguida, tais recursos financeiros foram remetidos de volta para o País, a título de integralização de capital social da empresa ECOSSISTEMA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (participação no capital social: 99% da offshore BOYNTON e 1% da irmã do recorrente); e, c) por fim, a referida empresa nacional utilizou tais recursos para aquisição de imóveis de valores elevados no País.

Cabe ressaltar ainda que, após a deflagração da “Operação Persona”, o recorrente assumiu a propriedade da referida offshore, mediante retificações das suas declarações de IRPF (DIRPF). **Esse procedimento ratifica o entendimento da fiscalização de que o recorrente era o controlador, de fato, da empresa ECOSSISTEMAS, e que os recursos financeiros introduzidos no País, para integralização de 99% do capital social da citada empresa, representavam parte dos recursos financeiros remetidos ao exterior pelo “Grupo MUDE” em favor da offshore do recorrente.**

Em relação a essas gravíssimas imputações e respectivos documentos, que as corroboram, nada de relevante foi alegado pelo recorrente ou apresentado qualquer documento idôneo que informassem as provas coligidas aos autos pela fiscalização.

Por todas essas razões, **não subsiste qualquer dúvida da configuração do interesse comum do citado recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação em questão, logo, deve ser mantido no polo passivo da autuação, conforme proposto no citado TSPS.**

(...)

Da sujeição passiva solidária de Marcílio Palhares Lemos

De acordo com o TSPS nº 003 (fls. 44384/44497), na época da autuação, o recorrente Marcílio Palhares Lemos era sócio e possuía vínculo com as seguintes empresas do Grupo JDTC/MUDE: PLCON (90%); CBFM (56%); MUDE (ex-administrador) e PHASE2 (ex-administrador).

Ele é contador, ex-administrador da MUDE e, na época dos fatos, exercia o cargo de Diretor Financeiro da MUDE. Era o responsável pelo controle de todo o fluxo financeiro do esquema de importação realizado pelo “Grupo MUDE”, inclusive das empresas estrangeiras exportadoras e distribuidoras e das empresas offshores operacionais do “Grupo JDTC/MUDE”.

Os documentos apreendidos no curso da “Operação Persona” (fls. 44390 e ss.) comprovam que ele acompanhava e controlava todos os custos envolvidos nos processos de importação realizados pelas importadoras interpostas, bem como monitorava, em relação a cada operação de importação: o valor das compras e despesas internacionais, bem como os valores de importação (frete, seguro, armazenagem, capatazia, despesa com agentes, impostos aduaneiros, comissão

da importadora interposta etc.). Também participava da definição do preço de venda da importadora para a distribuidora e do preço de venda desta para a MUDE, o que comprova que a real importadora era a MUDE, e as operações de compra e venda realizadas entre as empresas eram simuladas para acobertar a real importadora.

Ele também controlava as remessas de recursos financeiros, realizadas para a FULFILL HOLDING, que administrava por procuração, com amplos poderes de 11 gestão, e para as offshores operacionais do “Grupo MUDE”, NORDSTROM e RAYWELL. As remessas eram feitas de duas formas distintas: via “IMPORTAÇÃO” (sob a forma de pagamento de fornecedores) e via “CABO” (por meio de doleiro).

Ele também era responsável pelo controle das contas correntes abertas em instituições financeiras do exterior, em nome da FULFILL HOLDING. Por estas contas eram pagos os fornecedores, dentre os quais a CISCO SYSTEM INC., bem como realizadas transferências para as offshores operacionais do grupo e offshores particulares dos sócios formais e informais do grupo. A partir de setembro de 2006, a FULFILL HOLDING foi substituída pela MUDE USA na função de distribuidora interposta nos Estados e de “adquirir” as mercadorias junto à CISCO SYSTEM INC. para “revendê-las” para os exportadores interpostos.

As investigações demonstraram ainda que o recorrente era a pessoa responsável pelas transferências internacionais, através de ordens dadas a LEO CORADINI (funcionário do Banco MERRILL LYNCH), para pagamento de serviços prestados pelo escritório de advocacia panamenho ALEMAN, CORDERO, GALINDO & LEE - ALCOGAL.

Ele participava formalmente da organização, compondo o chamado grupo dos seis (G6), os chamados “sócios minoritários”, com uma participação de 1,5% cada (totalizando $6 \times 1,5\% = 9\%$) nos resultados da empresa MUDE.

Por tudo isso, **o recorrente revela-se ser um dos principais participantes do esquema interposição fraudulento operacionalizado pelo “Grupo MUDE”. A sua participação nesse esquema de importação fraudulenta vai além do cargo de Diretor Financeiro da MUDE.** De fato, ele era um dos sócios ocultos de um grupo ainda maior denominado JDTC, sendo a MUDE um dos seus investimentos no País, **estando cabalmente provado que se beneficiou do esquema de fraude em referência.**

Em razão dessa condição, **fica demonstrado o interesse comum do recorrente nos fatos jurídicos tributários objeto da autuação,** em decorrência, deve ser mantido no polo passivo das autuações, conforme proposto no TSPS lavrado em seu nome.

No caso do Acórdão indicado como **paradigma nº 3402-005.585**, tratou-se de Auto de Infração para exigência de PIS/COFINS, decorrente de decorrente da glosa de créditos sobre aquisições fictícias incorridas, uma vez que a empresa autuada teria escriturado notas fiscais que não corresponderiam à efetiva entrada dos produtos nelas descritos. Naquela oportunidade, a

decisão entendeu que, para o enquadramento na regra do art. 124, I, do CTN, necessário que haja a realização conjunta do fato gerador pelo atuado e correspondentes solidários, com uma verdadeira atuação negocial conjunta. Não basta, portanto, que seja verificado um mero interesse econômico no fato gerador, mas sim um vínculo jurídico que implica na realização conjunta do fato descrito na lei (da hipótese tributária) por duas ou mais pessoas.

O Acórdão nº 3402-005.585, único aceito como paradigma, teve ementa lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CRÉDITOS. DESCONTOS INDEVIDOS. GLOSAS. MANUTENÇÃO.

Mantêm-se as glosas dos valores dos créditos aproveitados (descontados) indevidamente sobre os custos das aquisições de bens para revenda, decorrentes de operações simuladas, inclusive com empresas inativas e/ou inexistentes de fato.

DECADÊNCIA. FRAUDE. SÚMULA CARF 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM.

Para o enquadramento na regra do art. 124, I, do CTN, necessário que a fiscalização comprove, de forma contundente, a realização conjunta do fato gerador pelo atuado e correspondentes solidários, com a existência de vínculo jurídico que implica na realização conjunta do fato descrito na lei (da hipótese tributária).

SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias somente se resultantes de atos praticados, com dolo, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, CTN). Demonstrado o intuito doloso dos administradores, eles devem ser mantidos no polo passivo.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Demonstrada a operação fraudulenta estruturada pelos sujeitos passivos, mantém-se a multa qualificada aplicada (art. 44, Lei n.º 9.430/96).

MULTA ADMINISTRATIVA. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A multa qualificada é aplicada sem prejuízo de outras penalidades administrativas aplicáveis. As multas pecuniárias aplicadas na hipótese são de natureza distintas,

cada qual voltada a sancionar condutas indevidas praticadas pelo sujeito passivo: uma de deixar de recolher o tributo espontaneamente, sem artifícios fraudulentos (art. 44, Lei n.º 9.430/96), e a outra de emitir notas fiscais irregulares, que não correspondem à saída efetiva (art. 83, Lei n.º 4.502/64, reproduzida no art. 572, II, do RIPI).

TAXA SELIC. SÚMULA CARF N.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Negado.

Naquele caso, analisando o caso concreto, julgou-se quedar comprovada a existência de interesse comum, plasmada na atuação negocial conjunta entre as pessoas jurídicas, em que uma foi posicionada apenas como empresa intermediária de operações simuladas em interesse da outra.

III - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

No Recursos Voluntários interpostos, sustentam os Recorrentes: (i) a necessidade de excluir a empresa EVOLUTION do polo passivo por não ter sido demonstrado o interesse comum exigido pelo art. 124, I, do CTN; e (ii) a necessidade de excluir os sócios pessoas físicas do polo passivo por não estarem configurados os requisitos legais dos artigos 124 e 135, do CTN, sendo que a simples falta de cumprimento de obrigação tributária não configura violação à lei.

Vejamos a análise segregada de cada um desses argumentos.

III.1 - DA RESPONSABILIDADE DA EMPRESA EVOLUTION - ART. 124, I, CTN.

Consoante se depreende do Termo de Verificação de Infração (TVI), a responsabilidade solidária da pessoa jurídica Evolution foi fundamentada no art. 124, I, do CTN, que expressa:

(...)

Antes de trazer considerações específicas do caso concreto, cabe-me fazer maiores digressões quanto ao que se entende por "interesse comum" para fins de aplicação do dispositivo em tela.

Como delineado pela doutrina pátria, o dispositivo legal em questão consagra a chamada solidariedade de fato, **quando duas ou mais pessoas realizam o mesmo fato gerador, possuindo, por conseguinte, interesse comum nessa situação.** Na certa lição da Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio, em manifestação doutrinária sobre o art. 124, I, do CTN:

(...)

Assim, para o enquadramento na regra do art. 124, I, do CTN, **necessário que a fiscalização comprove a realização conjunta do fato gerador pelo autuado e correspondentes solidários, com uma verdadeira atuação negocial conjunta.** Não basta, portanto, que seja verificado um **mero interesse econômico no fato gerador**, mas sim um vínculo jurídico que implica na realização conjunta do fato descrito na lei (da hipótese tributária) por duas ou mais pessoas.

(...)

Atentando-se para o caso em tela, como visto no item I do presente voto, vislumbra-se que a fiscalização **comprovou a existência de interesse comum, demonstrando a atuação negocial conjunta entre as pessoas jurídicas.** Por meio de um amplo conjunto probatório acostado aos autos, a fiscalização demonstrou que a ECOFLEX foi posicionada apenas como empresa intermediária de operações simuladas em interesse da EVOLUTION.

Como visto, a ECOFLEX emitia notas fiscais de aquisição de móveis de empresas inexistentes de fato ("noteiras"). Tratam-se de aquisições simuladas, que não possuíam substrato fático. A EVOLUTION, por sua vez, procedia com o efetivo pagamento dessas operações por meio de uma intermediação financeira com as empresas inexistentes de fato, se beneficiando financeiramente do valor correspondente ao crédito fiscal de cada nota fiscal emitida.

Trata-se de uma operação simulada organizada em prol das duas empresas (ECOFLEX e EVOLUTION) que implicou no indevido aproveitamento de créditos de PIS e COFINS nas aquisições simuladas.

Nesse sentido, a fiscalização logrou êxito em demonstrar a exigência do interesse comum entre as empresas, merecendo ser mantida a EVOLUTION no polo passivo da autuação.

Como visto da transcrição acima, no entendimento do acórdão paradigma *“para o enquadramento na regra do art. 124, I, do CTN, necessário que a fiscalização comprove a realização conjunta do fato gerador pelo autuado e correspondentes solidários, com uma verdadeira atuação negocial conjunta”*, e naquele caso, o Colegiado entendeu que restou comprovado nos autos *“a existência de interesse comum, demonstrando **a atuação negocial conjunta entre as pessoas jurídicas**”*, e que esta operação simulada *“implicou no indevido aproveitamento de créditos de PIS e COFINS”*.

Esta posição adotada pelo Acórdão paradigma, vai de encontro com o decidido pelo Acórdão recorrido.

Cumpri relembrar que no caso aqui analisado, como relatado acima, tratou-se de Auto de Infração para exigência de IPI, o lançamento foi realizado, dentre outros, a razão da simulação das operações de compra dos produtos importados no mercado interno, com finalidade de ocultar as reais operações de importação, com o evidente intuito de evitar a equiparação da autuada “MUDE” a estabelecimento industrial, conseqüentemente, o critério de apuração do IPI. E

conforme excertos acima transcritos, o relator do caso propôs uma análise confrontando entendimentos jurisprudências e doutrinários para o fim de interpretar conteúdo da expressão "interesse comum" constante do art. 124, I, do CTN, e conclui que restou devidamente comprovado nos autos que as pessoas físicas integrantes do "Grupo MUDE" (sócios formais ou de fato, controladores, colaboradores etc.), arrolados no polo passivo da presente autuação, agiram como uma sociedade de fato, com o evidente intuito de evitar a equiparação da recorrente MUDE a estabelecimento industrial, mediante interposição fraudulenta de pessoas, e que todos os sujeitos passivos solidários recorrentes, não só concorreram para fraude, como dela tiraram proveito comum.

Além da posição adotada pelo Acórdão paradigma, ir de encontro com o decidido pelo Acórdão recorrido, certo que a interpretação dada aos requisitos para responsabilização solidária são elucidados de forma convergentes. A diferença entre os deslindes está escorada em fatos distintos (operações simuladas de compra dos produtos importados no mercado interno, com finalidade de ocultar as reais operações de importação realizadas com interposição fraudulenta de terceiros x venda de móveis mediante a emissão de notas fiscais fictícias por "Noteiras", com efeito na apuração de créditos de PIS e COFINS).

Assim, se o acórdão paragonado e o paradigmático são convergentes, inexistente o preenchimento de um dos requisitos inarredáveis para o seguimento do recurso especial. O RICARF prevê, em seu art.118, do RICARF/2023 (art.67 do RI-CARF)

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Da análise dos recursos interpostos, conclui-se, ainda, que a recorrente foi por vezes é até contraditória.

No Recurso Especial a recorrente defende que *"a C. Turma Julgadora entende que o fato jurídico tributário concreto e individual não é relevante para determinação do "interesse comum", pois exige-se tão somente o "interesse econômico" para caracterização da solidariedade"*. No Recurso de Agravo, a interessada defende que *"o acórdão recorrido estabelece um conceito jurídico (ainda que obscuro) de "interesse comum": a prática de atos fraudulentos, sem que se exija a prática do fato gerador ou a obtenção de um benefício financeiro. O acórdão recorrido dissocia o fato gerador da obrigação tributária do fato ilícito, o que implica a desnecessidade de prática do fato gerador para imputação da responsabilidade solidária"*.

Portanto, seja pela convergência das teses apresentadas, seja pela ausência de similitude-fática, seja pela necessidade de revolvimento das provas dos autos, merece ser o juízo de admissibilidade negativo.

III – Do mérito – da nulidade do TSPS em razão da invalidade da prova emprestada com cerceamento de defesa decorrente da violação ao contraditório e à ampla defesa na formação da prova:

Em que pese o esforço amazônico do contribuinte na tentativa de tornar as provas cotejadas ao PAF em questão imprestáveis dada a sua suposta ilicitude decorrente do compartilhamento de informações sigilosas oriundas de processo e procedimento criminais, não assiste razão ao mesmo.

De início cumpre o esclarecimento de que os procedimentos fiscalizatório e criminal foram instados em conjunto pela Receita Federal, Ministério da Fazenda e Ministério Público Federal, a teor daquilo que consta dos autos. Colhe-se dos autos, também e extremamente relevante que, de fato e direito, o juiz da causa penal correlata aos fatos narrados no presente PAF deferiu de forma expressa o encaminhamento e compartilhamento dos documentos e provas dos autos criminais ao PAF (prova emprestada lícita).

71. Igualmente, rejeito o pedido de exclusão dos documentos citados nos itens “5.5.1. Documentos Apresentados pelas Investigadas à PF e Enviados à RFB” e “9. Operação Broca”, do Relatório de Encerramento Fiscal, porque, como expressa o Ofício nº 466/2010/PRM/COL/PAG, encaminhado pela Procuradoria da República no Município de Colatina/ES à Delegada da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, cuja cópia está acostada à fl. 1.431, do processo administrativo nº 15566.000923/2010, o próprio Poder Judiciário autorizou o encaminhamento dos documentos. Realmente, vejamos o teor de mencionado Ofício:

“Cumprimentando-a cordialmente, encaminho a Vossa Senhoria cópias dos documentos oriundos das buscas e apreensões realizadas pela ‘Operação Broca’ (‘Tempo de Colheita’ no âmbito da Receita), cujo teor tem nítido interesse fiscal, conforme autorizado judicialmente (anexo)” (e-fl. 851)

Logo, não haveria de se falar em ilegalidade das provas emprestadas, mormente em decorrência do fato de ter sido oportunizada a defesa e o contraditório administrativo fiscal, como acima exposto e autorizado o traslado das mesmas para o PAF.

Ainda, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 1.055.941, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, apreciado sob a sistemática da repercussão geral, assentou o entendimento sobre a possibilidade de compartilhamento de provas entre o Ministério Público, a Polícia Federal e aos órgãos de fiscalização.

Ademais, diferente do sustentado pela recorrente, a exigência fiscal não se baseou somente na prova emprestada, mas nas informações utilizadas pela fiscalização decorrente da bases de dados próprias da Receita Federal, tais como declarações de importação e respectivos valores, ainda que também tenham sido aproveitadas no processo criminal.

Da mesma forma, não se aparenta correta a assunção feita pela contribuinte, segundo a qual, no caso concreto teriam ocorrido decisões com base em provas inconclusivas e

lançamento nulo por tal motivo. No caso em testilha, os fatos e atos estão bem cotejados e devidamente subsumidos ao direito posto e aplicável. Assim, todos os requisitos legais contidos no artigo 142 do CTN e normas que distribuem o ônus probatório foram cumpridos pelo Fisco na sua atuação.

II – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por não conhecer dos Recursos Especiais interpostos por CISCO DO BRASIL, Fernando Machado Grecco e Marcílio Palhares Lemos.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green