



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.000133/2008-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.150 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NA LEI Nº 4.502/1964, ART. 83, I, E DECRETO-LEI Nº 400/1968, ART. 1º. COMINAÇÃO DA PENA PREVISTA NO ART.23, INCISO V, §§1º E 3º DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. A ocultação do real adquirente configura infração de dano ao Erário e sujeita o infrator à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não localizadas as mercadorias, conforme determinação do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não sendo possível a aplicação de multa mais genérica por disposição expressa do art.690 do Decreto nº 6.759/2009.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE. APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO. COBRANÇA DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. Se ao caso deve ser aplicada a pena de perdimento, descabe a cobrança de tributo e multa, por se tratar da pena mais gravosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento aos recursos voluntários. Vencido o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que votou por negar provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Laércio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado auto de infração por falta de lançamento do IPI nas saídas de produtos do estabelecimento equiparado a industrial, no montante de R\$ 93.538.297,56 (inclusos multa de ofício e juros de mora).

O Relatório Fiscal explicitou que o procedimento fiscal decorreu de trabalho desenvolvido pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal em face da instauração do Procedimento Criminal Diverso nº 2005.61.009285-1, em curso na 4ª Vara Federal Criminal da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo/ SP, que teve como objeto “a logística de importação e distribuição de produtos eletroeletrônicos e de telecomunicações da empresa norte-americana CISCO SYSTEM INC”.

Em decorrência do procedimento fiscal, o estabelecimento em epígrafe foi equiparado a industrial por ser o real importador das mercadorias que revende (artigo 79 da MP nº 2.158/01), conforme informado Termo de Verificação Fiscal - TVF.

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.

Foi lavrado termo de sujeição passiva solidária para cada elemento do grupo, atribuindo-se responsabilidade solidária 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, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), arts. 124, I, e 125.

Foi também atribuída responsabilidade solidária à empresa Cisco do Brasil Ltda.

Tal fato se deu por ter sido comprovado pelo Fisco que:

- as pessoas físicas e pessoa jurídica (grupo) tinham conhecimento da interposição fraudulenta e também tinham interesse comum na situação que constitua 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.

Todas as referências a números de folhas correspondem à numeração em papel do processo original.

1 IMPUGNAÇÃO. MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA

Regularmente cientificada da autuação, conforme consta do auto de infração, a empresa “MUDE” ingressou com impugnação alegando, em preliminar, que o fato de a empresa ter sido alvo de operação policial, com interceptação de ligações telefônicas e de mensagens telemáticas, não pode influenciar a análise da impugnação, que deve ser julgada nos moldes da legislação aplicável, o que certamente acarretará a declaração de insubsistência do auto de infração. Alertou, ainda, que a ausência dos elementos impessoalidade e imparcialidade nos atos administrativos (auto de infração e decisão administrativa) acarreta sua nulidade.

Em síntese, também em preliminar, fez as seguintes considerações:

1.1 CERCEAMENTO DEFESA:

A empresa alegou cerceamento de seu direito de defesa, por ter solicitado cópias dos autos (documentos) e estas não terem sido disponibilizadas até a data da impugnação.

Acrescentou que recebeu simultaneamente a ciência de diversos autos de infração, nos últimos dias do ano fiscal, com prazos para impugnação praticamente idênticos e esse fato juntamente com a impossibilidade de obtenção de cópias dos processos (que continham muitas páginas) impediu o exercício ao contraditório e à ampla defesa, na medida em que a empresa não pode confrontar as acusações do Termo de Verificação Fiscal com os documentos que compõe o auto.

1.2 NULIDADE DAS PROVAS:

Alegou que as provas que fundamentaram a autuação foram colhidas nos autos do procedimento criminal no âmbito da operação policial deflagrada em conjunto com a Receita Federal do Brasil e, sendo assim, por terem sido obtidas com o único objetivo de instruir ação criminal, jamais poderiam ser utilizadas no processo administrativo fiscal, violando o artigo 5º da Constituição Federal, incisos X, XI e XII, devendo a D. Turma Julgadora determinar a desconstituição do crédito tributário.

A quebra do sigilo das informações pessoais somente poderá ser admitida por ordem judicial e para fins de investigação criminal ou instrução processual penal (Lei nº 9.296/96). A indevida utilização dessas provas implica considerar também os mecanismos à disposição da defesa no âmbito criminal, transportando-se aquele contraditório especialíssimo para o bojo do procedimento fiscal, o que se mostra totalmente inviável.

Por conseguinte, a D. Turma Julgadora deve deixar de reconhecer a validade das provas colhidas no âmbito criminal no presente processo administrativo

reconhecendo, assim, que o auto de infração carece de “fundamentação fático-probatória” e determinando-se seu cancelamento.

1.3 AUSÊNCIA DE RELAÇÃO ENTRE AS PROVAS E O LANÇAMENTO:

Suscitou que as provas colecionadas nos autos referem-se a períodos diferentes daqueles tratados no auto de infração (ano de 2003), porquanto as ligações e e-mails coletados para comprovação do “esquema fraudulento de importações”, ocorreram no ano de 2007, sem qualquer relação com os fatos geradores do presente auto. É princípio basilar de direito que as provas devam ter relação direta com os fatos tidos como infracionais, não se admitindo que tais documentos sejam base para a constituição do crédito tributário do ano de 2003, nem para a aplicação da multa agravada.

1.4 AUTUAÇÃO COM BASE EM SUPOSIÇÕES - NULIDADE DO PROCEDIMENTO:

Argumentou que, de acordo com a doutrina, para que haja o lançamento tributário se faz necessário que a descrição do fato contido no auto de infração seja bastante clara e objetiva, não se admitindo presunções, de forma que não parem dúvidas acerca da ocorrência do fato e que haja a completa subsunção desse fato à norma jurídico-tributária, sob pena de nulidade do lançamento, não se permitindo aplicar qualquer tipo de punição com base em presunções.

Sendo assim, a aplicação de sanções depende de prova que deve ser exaustivamente promovida pelo fisco, de forma a convencer, por meios não indiciários, mas diretos, o julgador quanto da procedência do alegado. Trata-se de uma proteção estabelecida em favor da liberdade e do patrimônio do contribuinte, que não pode ser punido com base em presunções. Portanto, comete a fiscalização uma ilegalidade ao exigir da impugnante tributos e multas sobre um fato jurídico presumido (supostas irregularidades nos processos de importação do ano-base de 2003) e não provado, mormente quando se verifica que a impugnante jamais antecipou valores às importadoras.

Necessário para que o auto de infração possa subsistir que a fiscalização comprove, documentalmente, por meios diretos e não indiretos (presuntivos) a alegada intenção de ocultar o real adquirente das mercadorias, ante toda a documentação que lhe foi apresentada, ou ainda, que tivesse comprovado a ocorrência da realização de atos simulados, o que também não foi feito, pois, ao contrário, o que se verificou foi que nenhum dos atos praticados poderia ser considerado ilícito ou ilegal.

1.5 IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PROVA EMPRESTADA:

O auto de infração foi lavrado com base em prova emprestada, produzida no âmbito criminal, o que não é admitido, já que a fiscalização deve guardar estrita obediência aos princípios que regem a administração pública, dentre os quais destaca-se o da motivação e o da legalidade. Sendo assim, os agentes fiscais jamais poderiam lavrar os autos sem fazer levantamento e exame completo de toda a documentação contábil das empresas que participaram da fiscalização.

O Conselho de Contribuinte tem entendimento de que não se pode utilizar prova emprestada, cancelando o lançamento lavrado nessa situação.

1.6 INSUBSISTÊNCIA DAS ALEGAÇÕES DE IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA:

A alegação de prática de uma série de operações comerciais simuladas com objetivo de fraudar o fisco não possui a mínima fundamentação, seja porque (i) nem a impugnante, nem os importadores operavam exclusivamente com produtos da CISCO, de modo não fazer qualquer sentido a acusação de que se tratava de uma organização sob comando único; (ii) a simulação, além de não existir e, por consequência, não ter sido documentalmente comprovada, seria relativa a períodos diferentes daqueles que foram autuados e (iii) não existe qualquer fraude ao Fisco, já que não houve prova de que as operações comerciais realizadas pela impugnante geraram redução de carga tributária (haveria a necessidade de considerar que o importador, na forma como realmente ocorreu a operação, recolheu o PIS e a Cofins sobre o total das vendas realizadas, ao passo que, na hipótese de importação por conta e ordem, a base de cálculo das operações do importador seria simplesmente o preço do serviço).

Outro ponto que demonstra a improcedência das acusações refere-se às acusações de que as importações foram realizadas por empresas offshore ou desprovidas de recursos econômicos, pois cada importação realizada convalida a existência das empresas importadoras, já que a Receita Federal autorizava o desembaraço aduaneiro sem qualquer óbice à operação. Também é de se observar que utilizando o critério adotado pela Fiscalização, a maioria das empresas poderiam ser caracterizadas como interpostas, pois é sabido que uma empresa com grande volume de operação não precisa, necessariamente, ter sócios de grande poder aquisitivo.

Ademais, a prova sobre a existência regular dos importadores cumpre a eles (importadores) e não à impugnante.

Por outro lado, deve-se notar que no Termo de Verificação Fiscal há menção da existência de um intermediário entre o importador e a impugnante que simularia a compra da mercadoria da importadora e, ato contínuo, simularia a venda da mercadoria à impugnante. No entanto, verifica-se que a impugnante adquiriu as mercadorias já nacionalizadas diretamente do importador, ou seja, não há intermediário.

1.7 DA DESMISTIFICAÇÃO DA LINGUAGEM COLOQUIAL UTILIZADA NAS MENSAGENS TELEMÁTICAS E CONVERSAS TELEFÔNICAS

A expressão “antecipação de pagamentos”, que aos olhos da Fiscalização trata de antecipação de recursos aos importadores, na realidade nada mais é do que o pagamento antecipado de faturas a vencer, mas de mercadorias já entregues, recebidas e com o pagamento em aberto.

Ressalte-se, uma vez mais, que nunca houve financiamento das importações por parte da impugnante.

Outra interpretação incorreta diz respeito ao verbete “comissão” que não se trata de remuneração paga aos importadores pelos serviços prestados aos reais adquirentes, conforme entendeu a Fiscalização, mas ao percentual de adicional de preço praticado por cada fornecedor de mercadorias.

As alegações de **MÉRITO** são transcritas resumidamente a seguir:

1.8 DA INEXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE RECURSOS E DA INDEVIDA EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL:

Jamais poderia prevalecer a acusação de antecipação de recursos aos Importadores tendo em vista que não houve, por parte da Fiscalização um levantamento individualizado da movimentação de recursos para pagamento da aquisição de mercadorias CISCO. Analisando a planilha elaborada pelo fisco no intuito de demonstrar a antecipação de recursos, não se verifica nenhuma coluna dedicada à operação de compra e venda de mercadorias, tampouco à sua aquisição e entrada no estabelecimento. Ademais, constata-se que não houve qualquer antecipação de recursos, já que a operação se deu num mesmo dia (14/04/2003). Também é fato de que o trabalho fiscal não poderia se ater à verificação de uma única operação de aquisição de mercadorias feita pela impugnante, necessário que fosse produzida prova material individualizada para cada uma das operações de compra praticada pela impugnante, demonstrando a ocorrência das supostas irregularidades. Ademais, se fosse válido tal documento ele faria prova em favor da impugnante já que o total das despesas do fornecedor (até o dia 10 de setembro de 2003) soma R\$ 2.002.193, ao passo que, em 25/09/2003 a impugnante teria depositado a quantia de R\$ 1.685.255,95, o que demonstraria que não ocorreu qualquer antecipação de recursos e que o fornecedor tinha recursos próprios para arcar com suas operações.

Nos termos do artigo 276 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais FAZ PROVA A FAVOR DO CONTRIBUINTE dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis. Assim, a declaração de vontade consubstanciada nos documentos emitidos pelas importadoras, devidamente registrados na contabilidade como compra e venda de mercadorias, não havendo impedimento para tanto e sendo os agentes capazes e lícito o objeto é hábil para comprovar o fato.

A principal prova da antecipação de recursos é uma planilha apócrifa e alterada pela d. fiscalização. Esse documento não é hábil e idôneo para justificar a autuação, uma vez que o direito não pode se pautar em suposições.

Os importadores figuram como legítimos compradores dos produtos CISCO, pois a operação foi realizada com obediência ao Ato Declaratório Interpretativo nº 07/02 – legítima compra de mercadorias nacionalizadas. Caso não tivessem agido desta forma, estariam sujeitos ao PIS e a Cofins sobre a totalidade das operações com o acréscimo de juros de multa de até 150% do valor do tributo lançado. Por conseguinte, não se pode aplicar à impugnante qualquer penalidade, já que ela e os importadores trataram as suas operações em conformidade com ato administrativo válido. Mudanças de posicionamento do Fisco em razão de determinada matéria não pode acarretar a autuação do Contribuinte quando este seguiu à risca as instruções daquele órgão.

1.9 DEMONSTRAÇÃO DOS PAGAMENTOS:

A impugnante realizou minucioso levantamento em sua contabilidade considerando a data de entrada das mercadorias adquiridas em 2003, o dia em que foi emitida a cobrança e o que em que realmente foi quitada a operação de compra e venda, no qual restou constatado que NUNCA HOUVE ANTECIPAÇÃO DE RECURSOS POR PARTE DA IMPUGNANTE PARA FINANCIAR O IMPORTADOR, mas tão somente pagamentos de faturas antes do vencimento (doc. 08).

A impugnante solicitou realização de PERÍCIA contábil, conforme laudo em anexo (doc. 09), que afirmou não ter havido antecipação de recursos aos fornecedores.

1.10 DA AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO PRÓPRIO (IN/SRF Nº 228/02) PARA A CONSTATAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA:

A legislação estabeleceu procedimento específico para a verificação da origem dos recursos utilizados nas operações com o comércio exterior, a Portaria MF nº 350/2002 e IN SRF nº 228/2002, esta estabelecendo instauração de procedimento especial de verificação da origem dos recursos sem a qual o auto é nulo. Tal procedimento prévio não foi praticado pelas autoridades fiscais, não podendo subsistir a autuação lavrada.

1.11 DA AUSÊNCIA DE FRAUDE, SIMULAÇÃO E CONLUÍO – INAPLICABILIDADE DA MULTA AGRAVADA DE 150%:

A matriz legal da multa agravada foi revogada pelo artigo 40 da Lei nº 11.488/2007 de modo que não poderá prevalecer qualquer cobrança com fundamento legal em dispositivo revogado expressamente.

Ainda que houvesse alguma simulação nas operações realizadas pela impugnante, esta não configuraria, por si só, a hipótese de aplicação da multa agravada, pois, para que esta multa possa ser exigida é necessário que a fiscalização demonstre que as operações foram feitas com evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ou seja, que a empresa intencionalmente adotou uma conduta com o objetivo de fraudar.

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização sequer mencionou ter havido dolo e má-fé, não se preocupando em provar o fato.

1.12 ERRO NA SUJEIÇÃO PASSIVA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO.

Ao exigir do impugnante o pagamento do IPI e das multas, o Fisco identificou incorretamente o sujeito passivo, o que acarreta a nulidade do auto de infração:

A situação abordada nos autos é exatamente igual à tratada no caso da empresa TELECON. No entanto, no caso presente, o Fisco lavrou o auto de infração contra a impugnante (equiparando-a a industrial) e, no caso da TELECON, o auto de infração foi lavrado contra o destinatário final das mercadorias.

1.13 DA AUSÊNCIA DA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DO IPI. OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE:

O Fisco, para exigência do tributo devido, equiparou a impugnante a estabelecimento industrial e exigiu-lhe o IPI sobre o valor total das mercadorias vendidas, considerando como crédito apenas as entradas à título de devolução, não considerando como crédito o montante do IPI pago nas operações anteriores, devidamente lançados nas notas fiscais de aquisição, em clara ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto. Caso a fiscalização tivesse utilizado os créditos de IPI na entrada, o valor deste crédito seria de cerca de R\$ 28.053.185,52, o que resultariam um IPI supostamente devido de R\$ 216.503,48.

Tal ato se deu sob a alegação de que tais créditos foram considerados como custo na apuração do IRPJ e da CSLL, fato sequer provado nos autos.

E mesmo que houvesse esta demonstração, caberia a fiscalização “demonstrar que o reflexo tributário desse procedimento é exatamente o mesmo do que o creditamento do IPI” e o lançamento da diferença destes impostos e contribuições e não desconsiderar o crédito do IPI.

1.14 IMPROCEDÊNCIA DA MULTA ISOLADA:

Além da cobrança de IPI, com multa agravada (150%) e juros de mora, o Fisco exige, no presente auto de infração, o pagamento de multa isolada, no valor de R\$ 1.180.999,20, relativa ao IPI lançado com cobertura de crédito. Contudo, a cobrança de tal multa não consta descrita no Termo de Verificação Fiscal, tampouco do Auto de Infração, o que prejudica demasiadamente o exercício do contraditório e à ampla defesa.

Tendo em vista que o fisco fundamentou a cobrança dessa multa no artigo 80 da Lei nº 4.502/64, com as modificações introduzidas pelo artigo 45 da Lei nº 9.430/96, revogado, deve-se reconhecer a inexigibilidade da exigência punitiva.

Ademais a impugnante não estava obrigada a emitir os documentos fiscais com destaque de IPI, já que os importadores das mercadorias, de acordo com o ADI nº 07/02, caracterizam-se como sendo legítimos compradores e vendedores dos produtos.

E, nos termos do artigo 483, parágrafo único do RIPI “as faltas cometidas na emissão de um mesmo documento ou na feitura de um mesmo lançamento serão consideradas uma única infração, sujeita à penalidade mais grave, dentre as previstas para elas”.

1.15 ERROS DE FATO:

Ao se fazer o confronto entre a planilha “RELAÇÃO DE PRODUTOS SAÍDOS DO ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM INCIDÊNCIA DO IPI” utilizada pela fiscalização e a TIPI vigente em 2003, percebe-se que alguns NCM identificados não existem registros, o que não permite à impugnante a adequada verificação quanto a correção dos cálculos utilizados.

No que tange ao NCM 85445100, o fisco utilizou alíquota equivocada de 10%, quando a correta seria de 5%.

Tais equívocos não permitem que a impugnante proceda à sua defesa adequada, o AI deve ser considerado nulo.

1.16 ILEGALIDADE DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC:

Não pode prosperar a cobrança dos juros moratórios mediante a utilização da taxa Selic, já que sua fixação visa a remuneração do investidor e não para ser aplicada como sanção por atraso no cumprimento de uma obrigação. Ademais, deve-se ressaltar que a referida taxa não foi criada e definida em lei, mas por Resolução do Banco Central do Brasil, o que ofende o princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no artigo 161, § 1º, do CTN.

Considerando a alegação de cerceamento do direito de defesa por ausência/demora na entrega de cópias das provas constantes do processo, os autos foram devolvidos para a delegacia de origem para ser disponibilizado à contribuinte, para obtenção de cópias ou obter vistas dos documentos desejados, reabrindo-lhe prazo para impugnação, somente com relação às alegadas provas não conhecidas.

A contribuinte, então, solicitou cópias dos documentos desejados (fls. 3308), apresentando nova impugnação (impugnação complementar), alegando que o fato de a impugnante não ter sido cientificada dos documentos que fundamentaram o lançamento tributário, no prazo determinado pela legislação, constitui vício insanável, que não pode ser corrigido pela DRJ.

Acrescentou que o instituto da diligência tem limites estritos, sendo sua função auxiliar na formação da convicção do julgador e dirimir eventuais dúvidas quanto a provas já constantes dos autos, não se prestando a reabrir a ação fiscal ou aperfeiçoar lançamento já efetuado, não cabendo aos julgadores a tentativa de resgatar do naufrágio certo do lançamento efetuado à margem da legislação tributária, administrativa e processual.

Arguiu, ainda, que se considerado válido tal aperfeiçoamento, o auto de infração também não poderia prevalecer, tendo em vista que o ato administrativo ocorreu após o transcurso de prazo legalmente previsto (5 anos a partir de todos os fatos geradores que constituem o objeto do auto de infração), pelo que já decaídos.

Após rápida explanação com referência aos prejuízos causados pelo “prazo exíguo” e pela não disponibilização dos elementos de prova, a impugnante passou a descrever o modelo de negócio adotado pela empresa que requeria a existência de um integrador que, a partir da venda de um produto CISCO, contratava a impugnante para que esta fornecesse tais produtos e que seria prática usual de mercado que todos os elos trabalhem alavancados com recursos do fabricante, do agente financeiro do fabricante, ou com recursos provenientes do cliente final. Acrescentou que as acusações sobre o suposto adiantamento de valores, bem como o suposto acompanhamento da cadeia por parte da impugnante, como justificativas da interdependência, nada mais são que frutos de uma visão equivocada do modelo *just in time*, o qual se funda na intensa e rápida interação entre os membros da cadeia produtiva e, em última hipótese, se fosse possível dizer que um ou mais agentes controlavam a cadeia de distribuição, sem dúvida tais agentes somente poderiam ser o fabricante ou o usuário final, pois são esses agentes que “empurram e puxam” a cadeia produtiva.

Tecidos esses comentários, a impugnante passou a analisar o conteúdo dos anexos do processo, fazendo as observações que passo a relatar:

a) Os documentos constantes do Anexo I são meras descrições de supostas fraudes, tal como o Auto de Infração ora combatido, sem que nem mesmo os documentos que sustentam esses relatórios tenham sido juntados. Portanto, não há que se falar em elemento de prova;

b) Os documentos constantes do Anexo II além de nada provarem, não tem qualquer relação com o período autuado. Essas supostas provas se referem ao modelo de negócios e outras nem se referem à Impugnante, portanto, devem ser sumariamente desconsideradas. Muitas vezes não foi juntado a íntegra dos documentos e transcrições das escutas telefônicas e dos arquivos telemáticos, configurando grave cerceamento do direito de defesa. Além das gravações telefônicas, dos documentos telemáticos e de informática, por diversas vezes, os documentos a que se referem a fiscalização, ainda que supostamente apreendidos em via física, sequer foram juntados, utilizando-se a fiscalização, por diversas vezes, de documentos em língua estrangeira sem a devida tradução juramentada, incorrendo em evidente vício processual;

c) No anexo III constam as Declarações de Importação, documentos das empresas importadoras que não têm qualquer relação de subordinação com a impugnante;

d) O Anexo IV trata das diligências realizadas nas empresas acusadas de fazerem parte do suposto esquema de interposição fraudulenta, não se referindo à impugnante. Quanto aos documentos que dizem respeito à impugnante, sua análise fortalece os argumentos apresentados na impugnação, pois demonstra que todos os pagamentos foram efetuados após a efetiva entrega das mercadorias, não havendo o que se falar em antecipação de recursos ou fraude na importação;

e) O anexo V, composto pelos extratos bancários da empresa, demonstram, uma vez mais, que não houve qualquer antecipação de recursos ou a suposta fraude na importação;

f) O anexo VII contém meios de prova sem a devida transcrição integral e não foram anexadas todas ao CD-ROM todas as gravações telefônicas e demais documentos que não estão acostados aos autos em via física, configurando gravíssimo e cabal vício de nulidade ao presente lançamento.

A impugnante também argumentou quanto à obrigatoriedade de o fisco em arbitrar o valor tributável do IPI e o valor das mercadorias para fins de apuração dos tributos na importação, ao constatar a suposta idoneidade dos documentos fiscais e a interposição fraudulenta nas operações de importação, fato previsto no artigo 148 do CTN, aplicável sempre que o valor ou o preço de bens, direitos ou serviços sejam omitidos ou não mereçam fé das declarações ou os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo, ou os documentos emitidos por este ou por terceiro legalmente obrigado.

Por fim, reiterou e ratificou todos os tópicos levantados na impugnação apresentada anteriormente.

Em junho de 2010, a empresa encaminhou os documentos de fls. 3397 a 3562, para serem entregues aos julgadores integrantes da 2ª Turma de Julgamento desta DRJ.

Tais documentos incluem além do memorial resumindo, os argumentos levantados na impugnação, perícia pretendendo demonstrar a inocorrência de antecipação de recursos aos fornecedores e Pareceres dos Professores Paulo de Barros Carvalho e Eurico Marcos Diniz de Santi, analisando o modelo de negócio adotado pela empresa, que foram juntados aos processos.

2 IMPUGNAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS

2.1 CISCO DO BRASIL.

A empresa CISCO apresentou, em 13/01/2009, impugnação ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, protestando pela posterior juntada de elementos de prova. Fez, em resumo, as seguintes considerações:

2.1.1 DO MODELO NEGOCIAL DA CISCO:

A CdB, ora impugnante, é uma subsidiária da CSI e foi constituída em 1994 para desenvolver, basicamente, atividades de suporte de pré-venda, serviços relativos à geração de demanda e fornecimento de partes para reposição em virtude de garantia.

O modelo de negócios, padrão do grupo Cisco em mais de 80 países e também adotado pela maioria de seus concorrentes, consiste basicamente em um sistema de vendas indiretas (“*channel partner program*” ou “canais de distribuição”), segundo o qual os produtos de sua fabricação são distribuídos por terceiros não-relacionados (parceiros). As vendas realizadas nos USA de forma transparente e segundo as regras do “Incoterms”. O preço de venda dos produtos Cisco era determinado em total consistência com a política global de descontos do grupo (que geralmente concede abatimentos relevantes em torno de 30% a 60% dependendo dos níveis de certificação) e, em 2003, o nível de descontos praticado para todos os distribuidores na América Latina era da ordem de 40%, podendo ser maior em grandes transações, negócios estratégicos e distribuidores aptos à prestação de serviços de alto nível em seus territórios.

Referidos parceiros são empresas multinacionais, as quais ficam responsáveis pelo gerenciamento de estoque, pela logística internacional (inclusive no tocante a todos os trâmites aduaneiros) e pela revenda de produtos Cisco, não se tratando de esquema para redução de carga tributária, mas sim de prática negocial lícita e usual no setor de tecnologia da informação (TI).

O modelo “*one-tier*”, os parceiros adquirem os produtos diretamente da CSI para revenda de seus usuários finais. Referidos integradores de sistema são, em sua grande maioria, empresas de grande porte, como, por exemplo, a IBM e Telefônica.

O modelo “*two-tier*” o distribuidor não-relacionado localizado nos USA adquire os produtos da CSI e exporta para os parceiros não-relacionados no Brasil, os quais, por sua vez, revendem o produto localmente. Por regra, os distribuidores não-relacionados nos USA são contratualmente proibidos de vender diretamente aos consumidores finais e normalmente possuem estoques de produtos.

Em ambos os modelos, os parceiros efetuam as compras no exterior e são responsáveis pela importação e pelos procedimentos relativos ao desembaraço aduaneiro dos equipamentos no Brasil, bem como pela revenda para os consumidores finais e são os responsáveis por estabelecer os preços aplicáveis na revenda, assim como quaisquer outros termos e condições – exceto em condições específicas previstas na política de descontos do grupo Cisco.

A impugnante, portanto, não importa produtos para revenda, mas apenas para uso próprio (ativo fixo) ou partes e peças de reposição para fornecimento aos adquirentes dos produtos Cisco em virtude de garantia.

Inclui-se na atividade de suporte de pré-venda a: i) demonstração de produtos, ii) a apresentação de seminários técnicos e o treinamento para os engenheiros de seus parceiros; iii) a apresentação de seminários de vendas e treinamento para os executivos do departamento de vendas dos parceiros; iv) visitas aos clientes juntamente com os parceiros; v) a revisão de propostas técnicas e vi) a solicitação de desconto junto à CSI, dentro dos limites da referida política de descontos estabelecida pelo grupo.

É de se enfatizar que constitui prática normal a busca de maiores descontos possíveis pelos parceiros da CSI e, de igual sorte, o envolvimento dos funcionários da impugnante nesse processo é igualmente regular e corriqueiro, constituindo, na verdade, uma das atividades previstas contratualmente, pela qual a impugnante é remunerada pela CSI, além dos serviços de suporte de marketing e vendas e assistência técnica e treinamento.

2.1.2 DAS PROVAS:

Nenhuma das provas colididas pela fiscalização demonstra qualquer fundamento para invocar a sujeição passiva solidária e tampouco qualquer conhecimento por esta quanto aos alegados fatos fraudulentos que teriam sido cometido pela Mude. A maioria das provas coligidas se refere à Mude e a terceiros, não à impugnante e tampouco se refere ao período autuado;

Invalidez das provas emprestadas e do cerceamento de defesa decorrente da violação do contraditório e da ampla defesa na formação da prova;

O procedimento criminal nº 2005.61.81.009285-1 foi instaurado exclusivamente em desfavor das pessoas físicas investigadas, não havendo evidências de contraditório envolvendo as pessoas jurídicas envolvidas. Não foi concedido à impugnante, no processo criminal a oportunidade de examinar formalmente, em juízo, o conteúdo das gravações, alegar incoerências, requerer a verificação de sua autenticidade, entre outros, como ocorreria se parte ela fosse de tal procedimento. Com a transferência irregular das mencionadas “provas emprestadas” (falta de identidade entre as partes), de cuja produção da impugnante jamais tomou parte, restou violado o princípio constitucional do devido processo legal, com as suas inerentes e fundamentais garantias, quais sejam: o contraditório e a ampla defesa, o que representa claro cerceamento de defesa. As provas, evidências e indícios daí obtidos serão necessariamente inválidos e não podem embasar uma medida de sanção contra a empresa. Sendo assim, a prova emprestada na presente ação fiscal não pode embasar a solidariedade da impugnante, a quem se quer imputar uma gravíssima sanção sem que tenha contraditado devidamente a principal prova, que contra ela não foi produzida no âmbito criminal.

Mesmo se as provas coletadas fossem válidas, não demonstram qualquer responsabilidade da impugnante com relação às alegadas condutas ilícitas da improcedência das acusações feitas contra a impugnante;

A fiscalização não parece haver atentado para o fato de que nem sempre provas atuais refletem com exatidão situações pretéritas além de não demonstrarem qualquer conduta ilícita da impugnante ou da CSI.

A prova de estreita relação comercial entre o grupo Cisco e seus distribuidores, comprovada por diversos ângulos ao longo do TSPS não só era de se esperar como, principalmente, não prova que a impugnante teria conhecimento e/ou participação em eventuais fraudes que estariam sendo cometidas pela empresa Mude e demais partes envolvidas na investigação. Vale lembrar que as atividades comerciais efetivas realizadas pelo grupo Cisco consistiam na venda, formalizada em contratos reais e perfeitamente idôneos e o relacionamento comercial com a Mude não prova que a CdB ou a CSI tenham se beneficiado de qualquer forma pela eventual prática das atividades fraudulentas imputadas a terceiros.

Na eventualidade de o seu então administrador, Carlos Roberto Carnevali, haver participado, em alguma extensão, das fraudes de que a Mude e as demais empresas auditadas são acusadas, é importante mencionar que a impugnante nunca permitiu, tomou conhecimento ou chancelou tal prática. A política interna da Cisco é severa com relação a esse tipo de assunto, sendo imediatamente rechaçadas atitudes que atentem contra os princípios éticos e normas legais que regem as suas atividades.

- Das investigações realizadas pela CSI:

Em razão de denúncia anônima, em 2004, a CSI iniciou investigação interna para apurar a veracidade de acusações feitas contra a empresa Mude e Carlos Roberto Carnevali, bem como sobre a alegada vinculação de ambos, razão pela qual formalizou “acordo de não revelação de informações” para que pudesse ter acesso aos atos constitutivos das empresas “*offshore*” sócias da empresa Mude e ver se a denúncia era procedente, não havendo por parte da CSI intuito de burlar as leis brasileiras, tampouco menosprezo por parte da empresa americana com relação às atividades da Receita Federal do Brasil. O que queria a CSI era detectar a suposta vinculação do então presidente da empresa do grupo no Brasil com o distribuidor Mude.

O Código de Conduta interna da Cisco proíbe de forma expressa que seus funcionários em todos os níveis tenham interesses financeiros ou de qualquer outra ordem com empresas com as quais transaciona – ao qual voluntariamente se submetera o referido dirigente - é renovado formalmente a cada ano (doc. 13).

Nem se diga que o resultado obtido pela CSI – o de que não havia provas suficientes a embasar a denúncia anônima efetuada contra a Mude e Roberto Carlos Carnevali – autorizaria a fiscalização federal a concluir que a CSI teria conhecimento ou participação no alegado esquema fraudulento apontado na chamada “operação persona”, a uma, porque o Relatório IPEI BA 2008 006 é de se questionar se a CSI teria meios para chegar a um resultado diverso daquele obtido na mencionada investigação; a duas, porque o simples acesso aos atos constitutivos nas “*offshore*” não permitiria que a CSI vislumbrasse o alegado esquema de interposição fraudulenta de empresas; a três, porque a CSI não está sujeita às leis Brasileiras e a quatro, porque a acusação é carente de provas.

- Da definição do preço e das condições do negócio:

O TSPS traz e-mails trocados entre funcionários da impugnante e da CSI no que diz respeito a desconto concedido em compra de produtos Cisco efetuada pela empresa TAM e Telefônica, na qual é fornecido o preço total dos equipamentos que seriam comprados por essa última. Esses dois negócios são anteriores ao período abrangido no TSPS e, portanto, imprestáveis para embasar as conclusões do Fisco.

Quanto ao exemplo da TAM, deve-se ressaltar que a fiscalização aparentemente confundiu-se acerca de qual seria o cliente da CSI, o qual, neste caso, era a Fulfill, que solicitada à CSI um desconto maior. E, de acordo com o procedimento de aprovação de descontos então vigente, a concordância prévia da impugnante era necessária antes que a CSI o aceitasse.

No que diz respeito à Telefônica, esta, na condição de Provedora de Serviços, poderia comprar diretamente da CSI ou por via de um parceiro selecionado pela própria empresa. Uma das funções da impugnante no Brasil é justamente a revisão de propostas técnicas e a solicitação de descontos junto à CSI, dentro dos limites da referida política de descontos estabelecida pela empresa e, mesmo nessas ocasiões específicas previstas, são os parceiros responsáveis pela importação e pelos procedimentos relativos ao desembaraço aduaneiro dos equipamentos no Brasil, bem como pela revenda para os destinatários.

Seja por qual ângulo se examine, vê-se que as operações realizadas pela Mude com a CSI efetivamente ocorreram dentro de um dos modelos de distribuição adotados pela Cisco, “*two-tier*”, de acordo com o qual o distribuidor não-relacionado localizado nos USA adquiriu os produtos CSI e os exportou para o Brasil, sendo então

revendido o produto localmente em linha com a política de preços e desconto da Cisco. Não é por outro motivo que, no documento relativo à aquisição de produtos pela empresa TAM, se lê que o autor daquela ordem de compra havia sido a Fulfill Holding Company, que à época era a empresa que adquiria os produtos Cisco nos USA para posterior exportação para o Brasil, que posteriormente foi substituída pela Mude USA. A Fulfill estava solicitando da CSI um desconto maior do que 62% na compra.

O mesmo pode ser encontrado na carta emitida pela impugnante à empresa Telefônica, na qual se lê claramente que "... o valor mencionado acima deverá ser pago pela Telefônica ao parceiro Cisco selecionado. O faturamento poderá ser feito diretamente pelo distribuidor autorizado Cisco para a Telefônica nos termos do contrato a ser celebrado com o parceiro Cisco selecionado". Nos dois documentos seguintes (págs. 13 a 16 do TSPS) vê-se que os produtos Cisco vendidos seriam faturados contra a Mude USA e enviados pelo agente exportador LOGCIS e entregues diretamente ao seu comprador final, no caso as empresas de telefonia Brasil Telecom e Telefônica. O envolvimento da CSI ocorreria somente na venda para a Mude USA.

A afirmação de que a participação da impugnante no esquema de importação fraudulenta seria comprovada pelo fato de o representante da empresa, na época, Pedro Ripper, mencionar a separação (*split*) de software e hardware que estaria sendo efetuada pela Mude, já que as importações individualizadas estariam sendo realizadas por interpostas pessoas é inverídica. A leitura cuidadosa da transcrição da escuta telefônica, contudo, traz que do início ao fim, seus interlocutores mencionam que o referido "split" seria efetuado pela Mude e, jamais, por outras empresas interpostas e não autoriza o fisco a concluir que a impugnante teria conhecimento dessas outras empresas.

E, com relação à alegação específica acerca da separação do valor relativo a software e hardware, a política da Cisco sempre foi a de que o software embutido no hardware deve ser tratado como hardware, de modo que o preço cobrado pela CSI na venda dos seus produtos inclui o valor do software. Além disso, considerando que nem a CSI exporta diretamente e nem a impugnante importa produtos para revenda, não lhe cabe decidir acerca do tratamento que será dado aos produtos importados para o Brasil e seus efeitos fiscais.

2.1.3 DA VINCULAÇÃO CISCO/MUDE:

A empresa Mude não é o setor de importação da impugnante no país e todas as provas levantadas pela própria fiscalização comprovam tal fato, já que a Mude não é uma empresa de fachada, bem como a impugnante não importa produtos Cisco a não ser aqueles destinados a reparos e substituição em garantia.

A CSI ou a impugnante não tinham qualquer interesse jurídico ou titularidade econômica ou societária em qualquer das empresas alegadamente interpostas e nas operações de importação e revenda no Brasil. Todas as transações realizadas diretamente pela CSI ou pela impugnante foram e são regulares.

Como já dito, o grupo Cisco opera por intermédio de distribuidores, sendo que a empresa Mude era a principal distribuidora de seus produtos no ano auditado.

No período da autuação e em quanto perdurou a relação comercial da empresa Mude com a impugnante e a sua controladora no exterior (CSI), a Mude sempre atuou de forma independente e por sua conta e risco, sendo certo que também

comercializava outros produtos, fabricados por outras empresas e a CSI também vendia para duas outras empresas estabelecidas no Brasil (Ingram Micro e Techdata), as quais seguem atuando nessa condição até hoje.

Cabia à Mude no Brasil proceder à importação dos produtos fabricados e vendidos pela CSI nos USA a preços de mercado, tal como o grupo Cisco procede em relação a centenas de outros adquirentes dos seus produtos. Cabia, ainda, à Mude proceder à distribuição desses produtos no Brasil, conforme o já citado modelo de negócios do grupo Cisco.

2.1.4 DO FINANCIAMENTO DAS IMPORTAÇÕES:

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

A concessão de linhas de crédito à Mude, portanto, constitui medida comum entre a CSI e seus parceiros, inclusive para determinadas categorias de distribuidores.

Representa, de fato, uma vinculação comercial existente entre as empresas, mas jamais, o financiamento de supostas fraudes.

2.1.5 DA INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DO IPI:

O interesse comum, previsto no artigo 124, do CTN pressupõe que duas ou mais partes sejam igualmente obrigadas ao pagamento de um determinado tributo, podendo o erário exigir a satisfação integral de seu crédito contra qualquer uma delas, sem que se obedeça a qualquer benefício de ordem, como se fossem apenas um devedor, tratando-se, portanto, da transferência da responsabilidade tributária a terceiros e exige que as partes tidas por solidárias estejam igualmente ligadas ao fato que deu ensejo ao nascimento da relação jurídica cujo resultado é o pagamento do tributo previsto em lei.

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

Tais elementos, contudo, não podem ser encontrados no caso em exame, no qual a autoridade fiscal, calcada em conclusões equivocadas e distorcidas sobre o modelo negocial do grupo Cisco, procura trazer para dentro da relação jurídica tendente ao pagamento do IPI, a impugnante, que tal como expressamente reconhecido pelo próprio fisco, não importou, por sua conta e ordem ou qualquer outro modelo de importação existente e, consequentemente, não deu saída às mercadorias de propriedade da Mude.

2.1.6 DA REVOGAÇÃO DA BASE LEGAL DA MULTA REFERENTE AO IPI NÃO LANÇADO EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITOS DESSE TRIBUTO:

A base legal suscitada pela fiscalização para justificar a imposição da multa referente ao IPI não lançado em razão da existência de créditos desse tributo encontra-se revogada desde 2007 pela Lei nº 11.488/2007 e, em respeito ao artigo 106, II, a, do

CTN (segundo o qual a lei tributária aplica-se a fatos pretéritos quando deixe de defini-lo como infração) há que ser cancelada a cobrança da multa em questão.

2.2 PESSOAS FÍSICAS

Constam, também do processo, impugnações apresentadas pelas 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.

2.2.1 *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 pelo escritório Souza Schineider e Pugliese Advogados, apresentaram impugnações semelhantes quanto ao termo de sujeição passiva e à autuação, alegando em síntese, o que se segue:

a) Cerceamento do Direito de Defesa decorrente da falta de obtenção de cópia dos documentos que instruem o Auto de Infração, o que torna impossível não só rebater as acusações, como também impede a correta contextualização destas acusações;

b) Nulidade das provas: o Termo de Sujeição Passiva foi fundamentado por documentos obtidos para instruir ação criminal e jamais poderiam ter sido utilizados no processo administrativo fiscal;

c) Ausência de relação entre as provas e os fatos que ensejam a responsabilidade solidária; pois as provas colhidas referem-se ao ano de 2006 e 2007 e não ao ano de 2003;

d) Ausência de procedimento fiscal em face dos impugnantes: O Fisco, mesmo sem direcionar qualquer intimação aos impugnantes durante o procedimento fiscalizatório, considerou-os sujeitos passivos da obrigação tributária, exigindo-lhes o crédito constituído contra a MUDE;

e) Na hipótese de terem agido os sócios com infração à lei ou estatuto, dando causa a situação que tenham gerado atos tributários cujas obrigações fiscais não tenham sido cumpridas, cabe a aplicação da responsabilidade pessoal (e não solidária) prevista no artigo 135 do CTN, o que implica outra forma e fundamento de lançamento. Para figurar como obrigado solidário com base no artigo 124, I, a pessoa teria de estar numa posição em que poderia ser considerada contribuinte, ainda que em relação a apenas uma parte da obrigação. A sujeição passiva solidária decorreria da impossibilidade de divisão, dado o interesse comum, da parcela da obrigação a ser imputada a cada um ou mesmo da opção do legislador, no caso de interesse comum, de atribuir responsabilidade solidária, sem interferir na divisão entre os coobrigados da parcela de cada um. Não basta, para ser apontado como responsável solidário, nos termos do artigo 124, I, do CTN, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade de renda, ter o domínio útil de imóvel, obter receita, etc.;

f) O primeiro aspecto que macula o Termo de Sujeição Passiva Solidária é a falta de prova que pudesse comprovar a antecipação de recursos por parte das interessadas, já que não participaram da operação de compra e venda de mercadorias CISCO pela MUDE e, por esse motivo, jamais poderiam ser responsabilizadas solidariamente pelo crédito tributário constituído. Também não podem ser equiparados a estabelecimento industrial, por não ser atacadista ou varejista, já que são pessoas físicas, e jamais poderiam ser contribuintes do IPI;

g) A multa exigida no auto de infração, no montante de 150% do valor do IPI apurado, não poderá ser imputada, por solidariedade, pois, como é cediço, a multa imputada possui caráter personalíssimo, não podendo ser cobrada dos responsáveis solidários. Neste sentido somente o agente da infração poderá ser apenado com a cobrança de multa de ofício e o próprio artigo 124, I, do CTN, prevê que o instituto da solidariedade é restrito à cobrança da obrigação principal;

Quanto ao crédito tributário levantaram os mesmos argumentos desenvolvidos pela empresa Mude em sua peça impugnatória.

Por fim, protestaram pela possibilidade de juntar novos documentos tão logo tenham a possibilidade de retirar cópias do processo, bem como de analisá-las adequadamente.

2.2.2 *Luiz Scarpelli Filho*, representado pelo escritório Amato Filho Advogados, apresentou sua impugnação ao auto de infração alegando, em preliminar, a decadência preconizada no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional para os fatos geradores havidos entre 10 de janeiro a 30 de novembro de 2003, já que ao impugnante não fora imputada conduta ilícita.

No mérito, alegou em suma:

A falsa equiparação da MUDE à indústria, reportando-se à impugnação da empresa que se encontra munida de documentos a demonstrar que as operações realizadas pela Mude eram comerciais e de serviços;

Da mesma forma, reportando à impugnação da Mude, alegou a ausência de antecipação de recursos;

Que não teve o interessado participação em qualquer esquema fraudulento, eis que suas atividades limitavam-se às empresas a quem prestava serviços à Mude, onde atuava na análise de procedimentos internos com capacitação de profissionais para atuar com produtos de informática, automatização de processos, diminuição de custos, aumento da qualidade perante os clientes e remuneração de funcionários e prestadores de serviços. Em 2003, teve pequena participação societária na Mude, que lhe foi conferida a título de bônus a fim de viabilizar sua atuação de maneira mais próxima e implementar plano de crescimento, procedimento transparente e lícito. A existência pura e simples de empresas offshore ou internacionais não pode servir, por si só, como presunção de ilegalidade ou atividade ilícita, como transparece o entendimento do ente fiscalizador;

Quanto à sujeição passiva solidária, argumentou que nem mesmo a ação penal sofrida no processo criminal 2005.61.81.009285-1 arrolou o impugnante como parte do esquema fraudulento, deixando-o de fora da denúncia e que a responsabilidade fiscal dos sócios restringe-se à prática de atos que configurem abuso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto da sociedade.

Com relação às provas acostadas aos autos, argumentou que, por serem provas emprestadas, não são suficientes por si só para provar o fato jurídico ou o ilícito tributário e que os apontamentos dos autos fazem referência a supostas transações havidas após o ano de 2003 ou desvirtuadas do contexto, além de não conterem datas, fato que as invalidam como prova de suposto excesso de poder.

2.2.3 *Pedro Luis Alves Costa*, representado pelo escritório Camargo & Araújo Advogados Associados, apresentou sua impugnação quanto ao auto de infração e a imposição de multa, alegando em preliminar cerceamento de defesa, vez que cabia ao fisco notificar o interessado para que apresentasse esclarecimentos, documentos e demais informações que comprovassem ou, de outra forma, o absolvesse sumariamente da responsabilidade solidária a que está sujeito.

Também em preliminar, argumentou que as provas carreadas aos autos não fazem menção ao ano de 2003, pois obtidas nos anos de 2006 e 2007, não havendo como admiti-las sem qualquer vínculo temporal com o suposto ilícito tributário imputado a MUDE.

Quanto ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, argumentou que o artigo 124, I, do CTN não pode ser interpretado isoladamente, devendo ser analisado juntamente com o artigo 135, inciso III do mesmo diploma legal e que faz-se necessário que a pessoa física responsabilizada solidariamente tenha praticado atos de gerência e de administração em relação à empresa fiscalizada ou, que de qualquer modo, tenha refletido na atividade geradora do fato imponible. O “interesse comum”, a que se refere o artigo 124, I, do CTN, não se resume em interesse econômico, devendo existir para que se configure a solidariedade passiva tributária o interesse jurídico na realização da situação que deu origem ao fato gerador do tributo. Toda a ação fiscal foi calcada em presunções, não havendo qualquer prova de que Pedro Luís Alves Costa tenha se beneficiado do suposto ilícito tributário ou tenha contribuído na execução do mesmo ou tenha qualquer ligação com o fato gerador.

Alegou, ainda, que a responsabilidade por multa decorrente de infração tributária não pode ser repassada ao impugnante, já que o artigo 124 do CTN faz referência somente a solidariedade em relação à obrigação principal gerada pelo fato imponible.

2.2.4 *Reinaldo de Paiva Grillo*, representado por seu advogado (Sr. Guilherme de Azevedo Camargo) apresentou impugnação alegando, em preliminar, decadência sobre todo o período autuado e cerceamento de defesa configurado pela falta de acesso aos autos, além de alegações totalmente insubsistentes e provas precárias.

Sustentou que a imputação de corresponsabilidade é totalmente indevida, pois nunca participou do contrato social da empresa autuada, nem da respectiva administração ou negócios, limitando-se apenas à prestação de serviços de logística, sendo nula sua inclusão no polo passivo da presente exação.

Acrescentou que a inexistência de sua relação com os fatos imputados na autuação corrobora-se pela absoluta ausência de provas concretas de qualquer participação sua no fato danoso e as provas utilizadas ofendem os preceitos constitucionais dispostos no artigo 5º da Constituição Federal. E que, no ano de 2003, a empresa What's Up Business sequer existia, tendo sido aberta somente em 2005. Acrescentou que a jurisprudência dominante tem entendido que a responsabilidade é subjetiva, devendo ser comprovada cabalmente a intenção do agente em suprimir tributos, omitir declarações e deixar de pagá-los pontualmente.

2.2.5 *Carlos Roberto Carnevali*, representado pelo escritório Martins Chamon e Franco Advogados, apresentou sua impugnação quanto ao Termo de Sujeição Passiva Solidária alegando que não existe qualquer prova que demonstre que o impugnante foi (ou é) sócio, ou se beneficiou pelas supostas operações simuladas praticadas pela Mude, tampouco que comprove qualquer participação na administração da autuada e que sua vinculação não passa daquelas pertinentes à sua função profissional como funcionário da empresa Cisco do Brasil Ltda.

Defendeu haver evidente violação do princípio da ampla defesa e do contraditório na imposição de sujeição passiva, porque embora tenha sido notificado de sua inclusão no polo passivo da autuação no dia 19/12/2008, somente lhe foi concedido o direito de vista dos autos em 09/01/2009, apenas 11 dias para o término do prazo de defesa.

Também protestou pela violação do princípio da verdade material, alegando que a autoridade fiscal não procedeu a investigação minuciosa para verificar se efetivamente teria responsabilidade solidária sobre o valor exigido na autuação, baseando-se em meras suposições e ilações de que teria interesse comum na importação supostamente fraudulenta.

Teceu breve histórico de sua carreira profissional argumentando que sempre teve conduta digna na condução das empresas que presidiu e alegou que a imputação do artigo 124, I, do CTN é incompatível com os fatos narrados, pois os sujeitos que possuem interesse comum na situação que constitua o fato gerador sempre se revestem da qualidade de contribuintes, assim como os coproprietários e condôminos em relação aos tributos imobiliários e nem mesmo a inverídica alegação da sua condição de sócio poderia levar a autuação, ainda que de sócio se tratasse (o que não é verdade), pois a sua eventual responsabilidade repousaria em outra fundamentação jurídica, a do artigo 135 do CTN.

No mérito, argumentou que a fiscalização tentou embasar a acusação de que o impugnante teria vínculo com a empresa autuada por meio de interpretações distorcidas e equivocadas dos e-mails e conversas telefônicas mantidas com os executivos da Mude (transcritas no termo de sujeição passiva), que na verdade demonstram apenas o interesse empresarial condizente com a função e cargo de presidente que ocupava no Brasil. Contudo, nenhum destes diálogos constituem indícios de que o impugnante exercia atos executórios ou de coordenação do gerenciamento dos negócios realizados pela Mude. A atribuição de responsabilidade solidária pela fiscalização decorre de meras ilações baseadas em: 1) fatos circunstanciais, 2) documentos que não constituem nexo causal para imputação da sujeição passiva solidária e 3) e-mails que apenas demonstram a relação de amizade entre o executivo da Mude (Hélio Pedreira) e o impugnante, comprovada, inclusive pela linguagem coloquial utilizada pelos interlocutores ao se comunicarem. E que, embora evidente a existência de um vínculo de amizade entre o impugnante e o Sr. Hélio, tal fato não pode ser utilizado como premissa ou indício de que o impugnante atuava como sócio oculto da Mude. A fiscalização não conseguiu demonstrar o nexo de causalidade entre os supostos indícios apurados e o fato que se desejou demonstrar.

Alegou que a União Digital somente passou a revender os produtos da Cisco no Brasil em razão da incorporação pela Cisco norte-americana da empresa Newport. A União Digital era a principal revendedora dos produtos da Newport no Brasil, tornando-se parceira da Cisco por um fato aleatório e circunstancial, ou seja, não houve um planejamento arquitetado pelo impugnante e pelo Sr. Hélio para que a União Digital fosse constituída e se tornasse a principal revendedora dos produtos

Cisco no país e antes mesmo da constituição da Cisco do Brasil a União Digital já comercializava equipamentos de telecomunicações, distribuindo produtos da Newport. Acrescentou que a União Digital foi constituída em 1992, enquanto o impugnante somente ingressou na Cisco do Brasil em 1994.

Acrescentou que o impugnante era sócio da empresa Storm Ventures com sede nos USA e durante muito tempo realizou aporte de capital para investir em empreendimentos de sua titularidade. Em razão do lucro que vinha sendo auferido pela empresa, o Sr. Hélio Pedreira se interessou em adquirir participações para tornar-se sócio do empreendimento, mas jamais houve aporte de capital por parte do impugnante na empresa JDTC.

Continuou alegando que também não merece prosperar a interpretação da fiscalização quanto aos e-mail transcritos às páginas 13, 14 e 15, do termo de sujeição passiva, pois tratam de aspectos relativos ao investimento e administração da empresa TORNADO, que nada tem a ver com a Mude.

Sustentou que estava afastado das operações diárias da Cisco do Brasil à época dos fatos, já que em 2002 assumiu a vice-presidência da Cisco na América Latina, função encarregada por desenvolver novos mercados e não mais teve qualquer relação com os denominados “canais” implementados pela Cisco Inc. e, a partir de 2007, afastou-se quase que definitivamente da Cisco do Brasil, iniciando um novo ciclo em sua carreira prestando consultoria a diversas empresas, entre elas a Mude que, no caso, objetivava a possível venda da empresa ou a realização de abertura de capital.

Alegou que, o organograma utilizado como meio de prova pela fiscalização para imputar responsabilidade tributária ao impugnante decorre exatamente desta época em que estudava várias propostas para voltar ao mercado de trabalho, inclusive a de integrar o Conselho de Administração da Mude. Destacou, ainda, que no termo de verificação, no capítulo intitulado “PESSOAS QUE EFETIVAMENTE DIRIGEM A MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.” não se menciona a pessoa do impugnante, embora sejam citados todos os demais executivos do grupo.

Por fim, esclareceu que deixa de manifestar-se quanto ao mérito da autuação em si, por profundo desconhecimento de qualquer questão operacional das autuadas, protestando por provar por todos os meios de provas admitidos e pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários.

2.2.6 *Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel*, representados pelo escritório Dias de Souza Advogados Associados, apresentaram impugnações similares quanto ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, alegando sua nulidade na medida em que não atenderia aos preceitos constitucionais e legais necessários a atividade fiscal de lançamento e de constituição de créditos tributários.

A impugnação, em resumo, sustentou que todos os elementos fundamentadores da autuação foram obtidos exclusivamente no âmbito da investigação em curso nos autos do procedimento criminal nº 2005.61.009285-1 o que é vedado, já que a utilização de prova emprestada do processo criminal, destinadas exclusivamente a fins penais, não pode substituir os procedimentos de fiscalização que são próprios da administração, além de violar os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Afirmou ser incabível a responsabilização solidária, na medida em que o impugnante sequer em tese teria participado das operações no mercado interno, objeto

da autuação originária, inexistindo o requisito do “interesse comum” previsto no artigo 124, I, do CTN e que os indícios colacionados pela fiscalização, a par de não serem dotados de clareza, precisão e de concordância, não demonstram que o impugnante seria sócio das empresas importadoras.

Quanto ao auto de infração, defendeu que este seria nulo, por ter também se baseado em provas emprestadas, destinadas exclusivamente a fins penais, sendo imprestáveis os indícios e presunções apontados pela fiscalização.

Sustentou que a importadora D’Luck Com. Imp. e Exportação Ltda. teve sua regularidade fiscal comprovada no bojo do procedimento fiscal previsto na IN nº 228/2002, sendo vedada a alteração do critério jurídico do lançamento, nos termos do artigo 146 do CTN e os indícios colacionados pela fiscalização não demonstram a ocorrência de importação por conta e ordem de terceiros.

Defendeu, ainda, que os valores relativos aos períodos anteriores a 18/12/2003 foram atingidos pela decadência.

A 8ª Turma da DRJ/RPO, no Acórdão nº 14-46.027, excluiu a responsabilidade dos Srs. CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTINO MACIEL e, no mérito, julgou as impugnações improcedentes, mantendo o crédito tributário exigido, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não configura cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais, pelo acusado, e o seu direito de resposta ou de reação encontram plenamente assegurados.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, haja vista que, no decurso da ação fiscal, inexistente litígio ou contraditório, por força do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE

É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

Descabe a alegação de ilicitude na obtenção de prova ou de quebra de sigilo, quando as informações e documentos que instruem processo criminal são compartilhados em processo administrativo fiscal, por expressa autorização Judicial.

CONTRADITÓRIO. INÍCIO.

Somente com a impugnação inicia-se o litígio, quando devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

PROVAS INDICIÁRIAS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO. IMPEDIMENTO DE APRECIACÃO DA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2003

PRAZO DECADENCIAL. FRAUDE. Nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador. Porém, na hipótese de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação a contagem do referido prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador.

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

O estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira que dá saída a esses produtos equipara-se a estabelecimento industrial, estando sujeito à obrigação principal, que consiste no pagamento do tributo, e às obrigações acessórias, consistentes, por exemplo, na emissão de notas fiscais com o lançamento do IPI e na escrituração de livros fiscais.

SAÍDA DE PRODUTO TRIBUTADO DE ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

Ocorre o fato gerador do IPI na saída, a qualquer título, inclusive transferência, de produtos do estabelecimento que os tenha importado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA.

Evidenciado que pessoas físicas, ausentes do contrato social da empresa, são seus verdadeiros controladores, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela empresa, vez que caracterizado que estas pessoas físicas possuem interesse direto nas operações econômicas que geram as obrigações tributárias insertas nos autos.

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 autuada, 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.

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a simulação.

Em recurso voluntário, as Recorrentes ratificaram as razões das impugnações, acrescentado o desacerto da DRJ na manutenção da autuação e, apontando pontos que não teriam sido abordados pelo voto condutor.

Por meio da Resolução nº 3301-001.061, esta Turma consignou:

A infração em tela trata somente do IPI que deixou de ser destacado/escriturado e pago pela empresa MUDE em decorrência de sua equiparação à industrial, já que verificado que esta era a real importadora dos produtos CISCO, por consequência da constatação da interposição fraudulenta.

Segundo a fiscalização, as referidas pessoas físicas e jurídicas, integrantes do Grupo CISCO/MUDE, foram consideradas responsáveis solidárias porque, nos termos do art. 124, I, do CTN, elas tinham interesse comum na situação constitutiva do 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: a) os citados responsáveis solidários tinham conhecimento da interposição fraudulenta; b) houve conluio entre os componentes do grupo, com o objetivo de sonegação fiscal; c) as citadas pessoas físicas eram sócios reais ou ocultos da MUDE; e d) todos os integrantes do grupo contribuíram para o sucesso da fraude e 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 com seguintes dizeres, *in verbis*:

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 COMERCIO 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.

Os recorrentes Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio e Carlos Roberto Carnevali informaram que, por meio da sentença proferida nos autos do Processo Criminal nº 000582749.2003.403.6181, que tramitou na 4ª Vara Criminal Federal em São Paulo/SP, foram absolvidos dos crimes objeto da denúncia do MPF.

Essa decisão foi mantida pelo acórdão de fls. 35855-ss, proferido pela Primeira Turma do TRF da 3ª Região, que transitou em julgado em 10/6/2015.

De acordo com o dispositivo da sentença, os referidos responsáveis solidários foram absolvidos da acusação dos delitos referentes ao uso de documentos ideologicamente falsos, com fulcro no art. 386, III, do CPP, e da prática dos demais crimes imputados na inicial, nos termos do art. 386, V, do CPP.

Em face da referida absolvição, os citados recorrentes pleitearam o cancelamento dos respectivos Termos de Solidariedade Passiva, sob o argumento de que a decisão prolatada na esfera criminal devia ser aplicada, ao caso em tela, uma vez que as provas utilizadas pela fiscalização, para lhes imputar responsabilidade tributária solidária, eram as mesmas utilizadas no Juízo criminal.

Isso porque a sentença se baseou no relatório da Receita Federal de 1.241 páginas, ao qual fez expressa referência, e que fora trazido ao ambiente do contraditório com o oferecimento da denúncia.

O relatório fiscal faz uma análise minuciosa dos elementos de prova colhidos no curso da investigação (documentos apreendidos, movimentações financeiras, interceptações telefônicas), descrevendo toda a operação fraudulenta, e, em especial, ao tratar da empresa MUDE, consigna expressamente tratar-se de empresa que abastece uma grande fatia do mercado nacional com os produtos CISCO.

Dito de outra forma, a materialidade da interposição fraudulenta foi documentada por ocasião do oferecimento da denúncia, pelos resultados das buscas e apreensões, interceptações telefônicas e de dados levados a efeito em sede policial e, principalmente, pelos relatórios fiscais, informativos e documentos encaminhados pela Receita Federal do Brasil.

Os crimes de contrabando e descaminho encontram previsão no art. 334 do Código Penal, cuja redação, antes da edição da Lei nº 13.008/2014, dispunha:

Art. 334 Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria:

Pena - reclusão, de um a quatro anos.

§ 1º - Incorre na mesma pena quem: (...)

b) pratica fato assimilado, em lei especial, a contrabando ou descaminho;

c) vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem;

d) adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira, desacompanhada de documentação legal, ou acompanhada de documentos que sabe serem falsos.

A fiscalização sustentou que Hélio Benetti Pedreira e Carlos Roberto Carnevali foram os mentores e fundadores do esquema fraudulento e, durante todo o período da implementação da fraude, foram pessoas chave na organização e execução do esquema fraudulento, ao promover a integração e colaboração entre o “Grupo CISCO” e o “Grupo JDTC/MUDE”. Apenas após a criação da MUDE, os demais sujeitos passivos solidários se integraram ao esquema fraudulento.

Teriam ainda, por intermédio de suas empresas *offshores*, recebido vultosos recursos financeiros no exterior, provenientes dos resultados auferidos com os ilícitos aduaneiros e tributários cometidos pela contribuinte MUDE.

Já Gustavo Henrique Castellari Procópio pertenceu ao “Grupo MUDE” desde a sua constituição. Sustenta a fiscalização que ele era o advogado da MUDE e procurador das empresas *offshore* operacionais integrantes do grupo e chegou a ocupar o cargo de Gerente de Operações. Atuava nas empresas do grupo, sempre por meio de procurações com plenos poderes de gestão. Seja na constituição de empresas envolvidas no esquema de importação fraudulento, seja na administração delas, os conhecimentos jurídicos do recorrente foram fundamentais para implementação e manutenção do esquema fraudulento em destaque. Ele atuava como sócio oculto da empresa MUDE.

Dispõe o art. 935 do Código Civil que:

Art. 935. A responsabilidade civil é independente da criminal, não se podendo questionar mais sobre a existência do fato, ou sobre quem seja o seu autor, quando estas questões se acharem decididas no juízo criminal.

Em suma, considerando que o Termo de Sujeição Passiva está lastreado nas provas produzidas nos autos do processo criminal nº 005827-49.2003.4.03.6181, tal situação é apta a pôr em xeque a própria materialidade dos fatos.

Ademais, o trânsito em julgado da absolvição é **fato novo**, sobre o qual entendo que a Fazenda Nacional, a MUDE e a CISCO devem se manifestar.

Conclusão

Pelo exposto acima, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a unidade de origem intime a MUDE e a CISCO para manifestarem-se sobre o desfecho do processo penal, em 30 dias.

Após, cientifique a Fazenda Nacional, também para manifestação.

Em seguida, deverão os autos serem devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

As empresas MUDE e CISCO apresentaram suas manifestações, apontando que não apenas houve absolvição de Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio e Carlos Roberto Carnevali, nos autos do Processo Criminal nº 000582749.2003.403.6181, mas também a favor dos outros solidários houve a declaração da prescrição intercorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os recursos voluntários são tempestivos e reúnem os pressupostos legais de interposição, deles, portanto, tomo conhecimento.

Trata-se do julgamento em conjunto dos processos nº 10803.000133/2008-50 e 10803.00134/2008-02, por comporem uma unidade de julgamento.

Neste processo, a infração em tela trata somente do IPI que deixou de ser destacado/escriturado e pago pela empresa MUDE em decorrência de sua equiparação à industrial, já que verificado que esta teria sido a real importadora dos produtos CISCO, por consequência da constatação da interposição fraudulenta. Já o processo nº 10803.00134/2008-02 trata da multa prevista no art. 490, inciso I, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02):

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

I os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei nº 400, de 1968, artº1º, alteração 2ª: e (...))

§ 2º A multa a que se refere o inciso I deste artigo aplica-se apenas às hipóteses de produtos de procedência estrangeira introduzidas clandestinamente no País ou importados irregular ou fraudulentamente.

A autoridade fiscal entendeu que os importadores ostensivos forneceram seu nome para o real importador, responsável pelos recursos financeiros, que permaneceu como adquirente oculto na operação. Em virtude desta constatação, baseada nas provas colhidas no curso do procedimento fiscalizatório iniciado com base no material colhido no contexto da Operação Persona, foi cobrado o IPI devido na saída dos produtos do adquirente oculto. Assim, a fiscalização equiparou a empresa a estabelecimento industrial, por se tratar de real importadora de mercadorias e lavrou também auto de infração para cobrança do IPI, com multa qualificada (art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996), por decorrência da aplicação do inciso IX e § 2º do art. 9º do RIPI de 2002, em razão de conduta tipificada no art. 27 da Lei nº 10.637/2002 c/c art. 79 da MP nº 2158-35/2001:

Decreto nº 4.544, de 26/12/2002

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, observado o disposto no § 2º (...).

§ 2º A operação de comércio exterior realizada nas condições previstas no inciso IX, quando utilizados recursos de terceiro, presume-se por conta e ordem deste.

Lei nº 10.637/2002

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Art. 79. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Segundo a fiscalização, as referidas pessoas físicas e jurídicas, integrantes do Grupo CISCO/MUDE, foram consideradas responsáveis solidárias, pois, nos termos do art. 124, I, do CTN, elas tinham interesse comum na situação constitutiva do 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 teria ficado comprovado que: a) os citados responsáveis solidários tinham conhecimento da interposição fraudulenta; b) houve conluio entre os componentes do grupo, com o objetivo de sonegação fiscal; c) as citadas pessoas físicas eram sócios reais ou ocultos da MUDE; e d) todos os integrantes do grupo contribuíram para o sucesso da fraude e 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 com seguintes dizeres, *in verbis*:

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 COMERCIO 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.

Ocorre que apesar da constatação da "interposição fraudulenta" na importação, a autuação não diz respeito à apreensão de mercadorias ou à multa decorrente de importação. A infração imputada é somente do IPI que deixou de ser destacado/escriturado e pago pela empresa MUDE em decorrência de sua equiparação à industrial, já que verificado que esta teria sido a real importadora dos produtos CISCO, com venda por consequência da constatação da interposição fraudulenta.

O procedimento descrito no relatório fiscal foi voltado a demonstrar que as empresas envolvidas no esquema agiram em conluio para ocultar o real importador e adquirente das mercadorias, mediante interposição fraudulenta.

No tocante à equiparação à industrial, cita-se abaixo as principais razões postas na motivação do lançamento:

(i) Relata o Fisco que a CISCO DO BRASIL seria o escritório comercial do fabricante americano no país e controlaria todas as vendas dos produtos CISCO, já que empresa possuía metas de vendas definidas pela matriz norte-americana, negociava diretamente com os clientes o valor dos produtos, concedia descontos, estabelecia prazos de entrega, realizando toda a parte comercial. Após o recebimento do pedido feito pelo comprador, a empresa indicava um

revendedor (MUDE) que fazia o pedido junto à CISCO USA, repassando ao comprador todos os descontos anteriormente negociados com a CISCO BRASIL. Então, a CISCO DO BRASIL não realizava as importações diretamente, mas “terceirizava” o serviço de importação por meio da MUDE COMERCIO E SERVIÇOS LTDA e, esta, contatava importadoras interpostas para a realização da importação.

Segundo o Fisco, a operação de comércio exterior ocorria de fato entre a fabricante nos EUA – CISCO SYSTEM CO. e o real importador e adquirente – MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., sendo todas as operações intermediárias simuladas e criadas para dar uma aparência de legalidade à operação e, em consequência, reduzir a carga tributária. O real importador repassava os recursos para a distribuidora interposta que, por sua vez, o repassava à importadora interposta, pois nenhuma das empresas tinha disponibilidade econômico-financeira para a realização das importações, sendo caracterizada como “empresas laranjas”. O envio dos recursos tipifica, por força de disposição legal, as importações como “por conta e ordem de terceiros”.

(ii) As empresas que aparecem como importadoras diretas, bem como as distribuidoras, serviriam de anteparo, distanciando a empresa MUDE do processo direto de importação, simulando adquirir as mercadorias de origem estrangeira já nacionalizadas, esquivando-a da equiparação a estabelecimento industrial e ao recolhimento do IPI.

(iii) Como elementos de prova apontou:

a) falta de capacidade econômica financeira dos sócios das empresas importadoras e distribuidoras ou o controle das mesmas pela empresa MUDE;

b) transferência de recursos entre a MUDE e as empresas importadoras e distribuidoras do grupo, indicando que esta assume os custos da importação;

c) constatação de que a empresa MUDE é a real importadora dos produtos que vende e, portanto, é equiparada a industrial nas operações de vendas dos produtos que importa;

(iv) No rol de empresas vinculadas ao esquema de importação da MUDE/CISCO, as seguintes, a fiscalização arrolou as seguintes:

- **No exterior (E.U.A):** 1 - FULFILL HOLDING LTD, para quem a empresa CISCO faturava suas vendas, até 30/10/2006, figurando também como exportadora para o Brasil (a FULFILL foi sócia da Mude, desde sua constituição, em 2002, até 01/2004); 2 - MUDE USA, para quem a empresa CISCO, passou a faturar suas vendas a partir de 30/10/2006; 3 - 3TECH INTERNATIONAL, destinatária do faturamento da FulFill e da Mude USA, figurando como exportadora para o Brasil; 4 - LATAM TECHNOLOGY CORP, destinatária do faturamento da FulFill e da Mude USA, figurando como exportadora para o Brasil; 5 - SUPERKIT INTERNATIONAL INC, destinatária do faturamento da FulFill e da Mude USA, figurando como exportadora para o Brasil; 6 - ROMFORD TRADING CORP, destinatária do faturamento da Mude USA, figurando como exportadora para o Brasil; 7 - LOGCIS EXPORT LLC, destinatária do faturamento da Mude USA, figurando como exportadora para o Brasil; 8 - GSD TECHNOLOGIES, destinatária do faturamento da Mude USA, figurando como exportadora para o Brasil;

• **No Brasil:** 1 - MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, empresa do esquema que centralizava, efetivamente, as importações de produtos da CISCO SYSTEM INC., exercendo todo o ciclo de gerenciamento administrativo e financeiro do grupo no Brasil, encontrando-se, em seus quadros, quase todos os dirigentes do esquema de interposição, seja de forma direta, por meio de seus sócios, seja de forma indireta, através de funcionários graduados e colaboradores; 2 - CISCO DO BRASIL LTDA, empresa que no Brasil representa a empresa americana CISCO SYSTEM INC., traçando, com esta, um elo direto na linha inicial da operação de importação, como a definição de preços, prazos, descontos, etc., das mercadorias.; 2.3 - D'LUCK COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, figurando como importadora e faturando as mercadorias diretamente para a fiscalizada, a partir de 2002 a setembro/2004; 4 - WAYTEC COMERCIAL LTDA, figurando como importadora e faturando as mercadorias diretamente para a fiscalizada, a partir de 2002 a dezembro/2003; 5 - MICROTEC SISTEMAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, figurando como importadora e faturando as mercadorias diretamente para a fiscalizada, a partir de 2002 a dezembro/2003; 6 – KELOW INFORMÁTICA LTDA, figurando como importadora e faturando as mercadorias diretamente para a fiscalizada, no mês de novembro/2003; 7 – COTIA TRADING S/A, figurando como importadora e faturando as mercadorias diretamente para a fiscalizada, no mês de novembro/2003; 8 – ASSCEX TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA, figurando como importadora e faturando as mercadorias diretamente para a fiscalizada, no período de março/2003 e maio/2003.

• **Empresas de fachada:** D'LUCK COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA; ASSCEX TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA;

• **Empresas que emprestaram os nomes ao esquema:** WAYTEC COMERCIAL LTDA; MICROTEC SISTEMAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A; COTIA TRADING S/A; KELOW INFORMÁTICA LTDA; ARCO EQUIPAMENTOS LTDA;

Entendo que a pena correta a ser aplicada ao caso, diante da acusação fiscal é a exigência de multa substitutiva do perdimento, aplicada com fundamento no art. 23, V, e §§ 1º a 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, em virtude da interposição fraudulenta de terceiros em operação de comércio exterior.

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 prescreve:

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V- estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

A interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior, prevista no artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976 é definida como a participação de terceiro agente em operação de comércio exterior com o objetivo de ocultar o real vendedor, comprador ou o sujeito responsável pela operação, praticada mediante fraude ou simulação.

A penalidade cabível é a pena de perdimento, que também encontra guarida no art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 1966:

Art. 105. Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

VI – estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

O perdimento converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

A autoridade lançadora deve trazer elementos de prova para caracterização de interposição fraudulenta, que deve ser efetiva e inequívoca para aplicação da pena de perdimento, dessa forma deve ser comprovado objetivamente o dano ao Erário (violação ao valor de controle aduaneiro) mediante fraude e simulação.

Por outro lado, verifica-se que a antecipação de recursos foi também um elemento determinante para a autuação.

A disposição legal do § 2º, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 prevê que a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior enseja o perdimento ou multa substitutiva.

Trata-se de presunção legal, que pode ser afastada sempre que a empresa autuada comprovar a origem, a disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior. Então, na interposição presumida as operações de comércio exterior não são realizadas pela própria empresa, mas por outrem.

Percebe-se que os elementos dos autos são descritos como interposição fraudulenta, inclusive pela DRJ, embora a pena tenha sido aquela fundada na legislação do IPI. Transcreve-se abaixo trecho do voto condutor da decisão de piso:

No caso da interposição fraudulenta, o real adquirente se oculta atrás de pessoas e situações para não constar, em uma operação de importação, como sujeito passivo ou responsável.

De difícil comprovação, a lei criou uma **presunção** para caracterizar a ocorrência de interposição fraudulenta.

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, a partir do advento da Lei nº 10.637/2002, passou a vigorar com a seguinte redação:

Art. 23. Consideram-se dano ao erário as infrações relativas às mercadorias:

I - importadas, ao desamparo de Guia de Importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor;

II - importadas e que forem consideradas abandonadas pelo decurso do prazo de permanência em recintos alfandegados nas seguintes condições:

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a **interposição fraudulenta** de terceiros.*

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.” (grifou-se)

Observa-se que a infração, doravante chamada tão somente de “interposição fraudulenta”, inclusive já mencionada no texto da Instrução Normativa SRF nº 225/02, citado no item VI acima analisado, caracteriza-se pela ocultação do verdadeiro importador de mercadorias estrangeiras, conforme definição constante do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (inciso V e § 2º com redação dada pela Lei nº 10.637/02).

Outrossim, o artigo 27 da Lei nº 10.637/02 dispõe que “a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste”.

Ou seja, a utilização de empresas interpostas para a realização de importações destinadas a terceiros passou a ser **conduta ilícita caracterizada por dano ao erário**.

Segundo Aurélio Buarque de Holanda, interposição de pessoa representa a “simulação que consiste em ocultar o verdadeiro interessado num ato jurídico, fazendo aparecer um terceiro em seu lugar”.

Ou seja, não obstante essa modalidade de simulação, na forma mais grosseira, estar normalmente ligada a empresas cujo quadro societário seria formado por “laranjas”, como se denominam esses sócios que muitas vezes até desconhecem sua condição de “empresários” ou até mesmo já faleceram, essa não é a **única** hipótese em que a mesma se configura.

Essa modalidade de simulação também pode se configurar quando uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma operação que não realizou, se interpondo entre determinada parte (no caso o fisco) e outra (no caso, o verdadeiro

adquirente – responsável pela promoção da entrada da mercadoria no território nacional).

A princípio, pode-se argumentar que a tipificação da infração de *interposição fraudulenta* seja desnecessária, posto que se os direitos aduaneiros incidentes na importação forem pagos, o Erário não estará prejudicado. Engano. Evidentemente, a ocultação do verdadeiro adquirente de mercadorias estrangeiras é atividade meio que protege outras bastante lucrativas e compensadoras.

Assim, enumeram-se alguns possíveis objetivos almejados pelos infratores: (i) em caso de lançamento de crédito tributário decorrente de conferência ou de revisão aduaneira, o patrimônio do verdadeiro importador é protegido da execução fiscal; (ii) crimes como a contrafação, o contrabando ou o descaminho são imputados ao importador *ostensivo*, não ao verdadeiro promotor da importação, cuja identidade é ocultada; (iii) após o desembarço aduaneiro as mercadorias podem ser introduzidas no mercado interno à margem da legalidade e, conseqüentemente, sem a emissão de notas fiscais e o recolhimento dos tributos internos (IPI, ICMS, PIS, COFINS, imposto de renda etc.) por parte das empresas adquirentes; (iv) o real adquirente perde a condição de contribuinte do IPI por equiparação a estabelecimento industrial; (v) o real adquirente utiliza o IPI como custo, reduzindo a base de cálculo de outros tributos como o IRPJ e a CSLL, (vi) lavagem de dinheiro, (vii) vantagem na competitividade comercial, entre outros.

Compete destacar que o tipo em tela visa à punição da ocultação do real adquirente e o meio empregado para essa ocultação é a prestação de informações inverídicas à Receita Federal, no registro da declaração de importação, acompanhada do fornecimento de recursos financeiros por parte do adquirente, que não declara qualquer relação jurídica com o importador ou com a operação de importação.

Ou seja, a despeito de o adquirente das mercadorias ser o responsável pela negociação comercial com o exportador e a ele se destinarem as mercadorias importadas, não figura na declaração de importação nem como importador, nem como adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem. Destarte, a caracterização da infração **não requer a indicação de qual o benefício auferido pelo adquirente ocultado**, mas apenas a **demonstração de que houve a interposição fraudulenta**.

Observa-se que a caracterização da importação por conta e ordem de terceiro não decorre apenas da obediência por parte do importador e do terceiro aos requisitos da Instrução Normativa SRF nº 225/02 (artigos 1º a 3º), que pode ser definida como caracterização *formal*, mas também da realidade *material*, qual seja, da presença de simulação, em que o importador declara ser também o real comprador ou responsável pela operação (adquirente), sem observância das normas estampadas na Instrução Normativa SRF nº 225/02, sujeito, portanto, à pena de perdimento das mercadorias, com base no Decreto-Lei nº 1.455/1976, conforme previsto na própria IN 225/02, artigo 4º.

A prova principal para a caracterização da interposição, na verdade, é a **antecipação de recursos**. Provada a antecipação de recursos por parte da empresa oculta, presume-se que a importação foi realizada por conta e ordem desta e que houve a interposição fraudulenta na importação. Observe-se que a antecipação de recursos é a prova principal da interposição fraudulenta, mas não a única, como veremos a seguir.

Para a caracterização em tela se faz necessário a análise das provas trazidas aos autos pelo Fisco e a constatação de que os indícios colecionados são graves, precisos e concordantes.

Para provar a antecipação de recursos, o Fisco fez uma contraposição entre os extratos bancários das empresas envolvidas, os pagamentos de duplicatas (transferências de recursos entre contas-correntes bancárias) por parte da MUDE, a escrituração da empresa e as datas dos vencimentos de câmbio das importações informadas nas declarações de importação, elaborando uma planilha fluxo-dia, a qual demonstra que a empresa MUDE enviava a quantia exata ou muito próxima em valores para cobrir, no mesmo dia, no caso da D'Luck e em dias próximos, no caso da Waytec Comercial e Waytec Manufatura; KELOW Informática, COTIA TRADING S/A., as despesas da importação das mercadorias, incluindo tributos e o câmbio na importação.

Referida remessa de dinheiro era sempre feita a título de antecipação de pagamentos de duplicatas já emitidas, que eram pagas conjuntamente e, inclusive, algumas duplicatas eram pagas parcialmente.

Deve-se destacar que todas as provas e documentos acima citados referem-se ao ano de 2003, ou seja, as contas-correntes bancárias analisadas, os cheques emitidos, os contratos sociais, as declarações de rendimentos, entre outros.

Somente esta planilha já traria, a meu ver, indícios suficientes para a caracterização de antecipação de recursos e de interposição fraudulenta. Mas estas constatações juntamente com outros indícios coletados, abaixo exemplificados, torna verossímil a conclusão do fisco:

1. Controle pela Mude das contas bancárias das empresas envolvidas; destinação dos valores envolvidos nas transações, do acompanhamento do valor do câmbio das importações, destinação dos valores;

2. Transferências de recursos (cheques) entre a D'Luck e a Mude para adiantamento de pagamento de viagens e salários e bônus de funcionários/sócios da Mude, empréstimos a funcionários e diretores da Mude entre eles Marcílio, Reinaldo Grillo, Marco Machado, etc., inclusive com o valor da CPMF envolvido nas transações (confusão patrimonial).

3. Alegação do Sr. Devair dos Santos, sócio da empresa D'Luck, que emprestou seu nome para fazer parte da empresa D'Luck a pedido de seu irmão, Sr. Devani dos Santos, recebendo a quantia de R\$ 2.000,00 por mês, e que jamais trabalhou na empresa;

4. Declaração do Sr. Devani dos Santos, sócio fundador da empresa D'Luck, de que os recursos referentes ao frete, seguro e tributos aduaneiros eram adiantados pelos clientes, ou seja, pela MUDE, e que a empresa que fazia o desembaraço aduaneiro era a Eagle Assessoria Aduaneira.

5. Falta de conhecimento do sócio fundador da D'Luck com relação aos negócios da empresa, já que não sabia explicar quais as empresas que forneciam os produtos importados, como funciona o mercado de TI, a origem dos recursos usados na importação, e se os produtos importados tinham clientes predeterminados;

6. O fato de a empresa D'Luck somente ter um funcionário, sendo que no ano de 2003 ter sido responsável pelo fornecimento de mercadorias no montante de R\$ 115.371.700,00 à empresa MUDE;

7. Prova, pelas declarações de rendimentos dos sócios da empresa D'Luck, que os sócios não tinham condições econômico-financeiras, nem técnicas para **gerenciar ou sustentar** a empresa;

8. O fato de que, nos livros contábeis da WAYTEC, as operações relativas a MUDE estarem separadas em contas denominadas "IPI MUDE". "ICMS MUDE", "TAXA MUDE", etc;

9. Declaração do Sr. Antônio Sanfilippo (MICROTEC) de que endossava os cheques da MUDE e os devolvia para esta mesma empresa;

10. Carta da empresa KELLOW esclarecendo que o valor das DI foram pagos pela empresa MUDE em duas parcelas;

11. Registro no Livro Diário da empresa COTIA da conta nº 89DEZ2003 com a descrição "Receb. de Câmbio 391180 MUD3117/03";

12. Planilhas de câmbio encontradas no computador pessoal do diretor financeiro da MUDE, Sr. Marcílio Lemos, onde constavam os números de todas as Declarações de Importação - DI, a data de desembaraço de cada uma delas, o valor da taxa de câmbio, a data de embarque e de fechamento do câmbio e o nome do exportador;

13. A afirmação dada pela Sra. Daniela Wink Ruiz (Diretora Regional da Cisco do Brasil) de que os pedidos de produtos CISCO importados eram efetivados diretamente pela MUDE Comércio e Serviços à CISCO USA;

14. A alegação da CISCO de que, após a venda dos produtos pela empresa, cabia à Mude no Brasil proceder à importação dos produtos fabricados pela CSI nos USA a preços já estabelecidos e que também lhe cabia proceder à distribuição desses produtos no Brasil, conforme o modelo de negócios do grupo CISCO;

Ademais, do detalhado relatório elaborado pela fiscalização, percebe-se que o adquirente de fato dos produtos CISCO importados é a empresa MUDE. É ela que determina os bens que serão comprados, determinada a cadeia de empresas que será utilizada na importação e provê os recursos financeiros para pagamento das despesas aduaneiras. Deve ficar claro que não se trata de importação de produtos para posterior venda no mercado interno.

A importação em análise diz respeito a produtos já vendidos, cuja importação já tem destino certo.

Todos estes fatos, juntos, levam a crer que somente uma conclusão se faz possível, a de que as empresas importadoras ou são interpostas ou são controladas pela Mude e que esta efetivamente suporta financeiramente as importações das mercadorias que “compra” destas empresas e depois revende.

A simples alegação de que se trata de “antecipação de pagamentos” de uma série de notas fiscais referentes à mercadorias já entregues, não tem a necessária força para descaracterizar a interposição ou para provar que a transferência de recursos não foi realizada, já que em se tratando de atos e fatos simulados seria mera justificativa

contábil para camuflar a real operação de transferência de recursos. Neste contexto, é claro que as datas das notas fiscais devem ser anteriores à de transferências de recurso.

Também a explicação da forma de atuação da empresa no mercado Brasileiro não tem força probatória para descaracterizar a imputação, já que alegou oferecer um sistema de logística completo e uma forte estrutura de produto que inclui pré e pós-venda, marketing e treinamento, com total integração de parcerias, de modo a garantir maior eficiência, rapidez logística, mesma atuação alegada pela Cisco do Brasil. Não vejo lógica duas empresas trabalharem como parceiras e atuarem da mesma forma e tendo as mesmas funções num mercado tão concorrido como o de Tecnologia da Informação. Pelas provas trazidas aos autos, fica claro que somente as vendas dos produtos CISCO fica a cargo da empresa Mude e que esta seria responsável pela compra (importação) e distribuição destes produtos. As próprias alegações da empresa CISCO em sua impugnação deixa evidente que, na forma de parceria adotada, a Mude seria responsável pela importação e distribuição dos produtos CISCO: “o grupo Cisco opera por intermédio de distribuidores, sendo que a empresa Mude era a principal distribuidora de seus produtos no ano auditado”.

Pelos documentos acostados aos autos, a conclusão que se chega é a de que a empresa MUDE, após a venda dos produtos pela CISCO, contatava empresas para fazer a importação destes, ou seja, que as importações realizadas não eram importações diretas (por conta e risco do importador - sem clientela definida), mas importações por conta e ordem da MUDE (importação por conta e ordem de terceiros), pois os produtos já tinham sido encomendado pelos clientes e vendidos pela MUDE.

Assim, em face do conjunto de indícios colecionados no procedimento fiscal e devidamente documentados no processo, há de se declarar estar devidamente comprovado, sim, e de forma material, que a empresa MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. é a real importadora das mercadorias que vende, já que **antecipa os recursos** e assume **todos os custos e riscos** da operação com o exterior, gerencia todo o processo de importação e de distribuição dos produtos e é a real destinatária das mercadorias importadas. Do conjunto de evidências coletadas, nenhuma outra conclusão se mostra minimamente verossímil.

Portanto, está perfeitamente caracterizada a simulação de atos para interposição de pessoas, nos autos.

Por consequência, a real adquirente é equiparada a industrial, conforme determina o inciso IX do artigo 9º do Decreto nº 4.544, 2002 (RIPI/2002) e deve apurar e recolher o IPI devido nas saídas das mercadorias que importa.

Repita-se: a acusação apontou adiantamento de recursos por parte da Mude para os importadores pagarem as importações (câmbio e tributos incidentes na importação) e que portanto seria o real adquirente (importador de fato, que ficou oculto fraudulentamente), contudo não aplicou a penalidade aduaneira correspondente, aplicando a penalidade da Lei nº 4502/64, entregar a consumo produtos de procedência estrangeira, importados por terceiros por sua conta e ordem, de forma fraudulenta, que nada tem a ver com essa infração, que nem existia na década de 60, quando não se falava ainda em importação por conta e ordem de terceiro.

A conduta descrita pela fiscalização enquadra-se ao menos em uma das hipóteses do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, dispositivo que prescreve penalidade mais específica para a situação constatada pela fiscalização: se houve a infração de “ocultação do real vendedor”

configurado está o “Dano ao Erário”, hipótese para a qual existe uma penalidade específica, afastando-se a norma geral, como dispõe o art. 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.

Dessarte, uma vez que foi aplicado ao caso presente um tipo legal mais genérico em prejuízo do mais específico, deve-se afastar a exigência da multa regulamentar do IPI. Para a aplicação de penalidade é necessária a observância do Princípio da Tipicidade, adequando corretamente o fato concreto ao tipo escolhido pelo legislador no texto legal que a explicita.

Nesse sentido, cito do acórdão nº 9303-009.778, da 3ª Turma da CSRF, das mesmas Recorrentes:

A norma em referência determina seja afastada a aplicação da pena de perdimento da mercadoria nas hipóteses em que houver disposição jurídica de caráter sancionatório mais específico. No caso, a multa regulamentar foi aplicada em razão de a Contribuinte MUDE ter entregue a consumo produtos de procedência estrangeira, importados por terceiros por sua conta e ordem, de forma fraudulenta, uma vez ocultada, pelos importadores interpostos, a sua condição de real importadora e adquirente nos procedimentos aduaneiros de ingresso das mercadorias no Brasil.

Sob esta perspectiva, restaria configurada a hipótese de ocorrência de dano ao erário, punível com a pena de perdimento, descrita no art. 23, inciso V, §§1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, por se constituir em penalidade mais específica para a situação constatada pela Fiscalização: a importação de mercadoria ao abrigo de Declaração de Importação (DI), mediante a ocultação do real vendedor.

Não houve a caracterização de qualquer ilícito que pudesse ensejar a aplicação da penalidade constante do art. 490, inciso I, do Decreto nº 4.544/02.

A conduta praticada pelo Sujeito Passivo de entregar a consumo mercadorias importadas de forma clandestina, irregular ou fraudulenta, decorreu de a importação ter sido realizada mediante, segundo a Fiscalização, a ocultação do real importador/adquirente da mercadoria. Portanto, mostrasse mais abrangente a norma que prevê a caracterização de dano ao erário e a consequente aplicação da pena de perdimento, pela ocultação do real importador, absorvendo a conduta menor, qual seja, a entrega a consumo da mercadoria indevidamente internalizada em território nacional. Prevaleceria, portanto, a aplicação da pena de perdimento por ser mais específica.

Consequentemente, diante da pena mais gravosa descabe a cobrança de tributo. A pena de perdimento tem o efeito de absorver as demais, nesse sentido, cito trechos do voto do acórdão nº 3401-003.200, da mesma Recorrente:

"(...) não é cabível a aplicação concomitante de perdimento, e tributo devido no desembaraço aduaneiro de mercadoria (acrescido de penalidade incidente sobre a diferença de tributo lançada de ofício). O caso que o Fisco disse que entende ter ocorrido (acusação) é o de interposição fraudulenta na importação, com declaração de importação registrada em nome de importador ostensivo, sem declarar que existia um importador por conta e ordem que forneceu os recursos para pagar a importação (...).

(...) Não há espaço para a cobrança de diferenças de impostos incidentes na importação (por pretensa declaração errônea de valor aduaneiro), nem penalidades por declaração inexata, porque esse procedimento só é cabível se a mercadoria for desembaraçada, o que não se coaduna com o perdimento. A Pena de Perdimento, como já foi dito anteriormente, absorve qualquer outra. A meu ver, aplicado o perdimento, quando cabível, cabe restituição dos tributos incidentes na importação (no registro da DI)".

Em suma, se ao caso deve ser aplicada a pena de perdimento, descabe a cobrança de tributo e multa de ofício, por se tratar da pena mais gravosa. Logo, o auto de infração deve ser cancelado.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora