



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10803.720002/2018-64
ACÓRDÃO	3402-013.077 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 DE MARÇO DE 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RUBENS MENIN TEIXEIRA DE SOUZA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/02/2011

DECADÊNCIA. INFRAÇÃO ADUANEIRA. PRAZO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.

Aplica-se às penalidades por infração aduaneira o prazo decadencial de cinco anos contado da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 e da Súmula CARF nº 184. Em casos de simulação na importação sob regime de admissão temporária, a infração se materializa no registro da Declaração de Importação, não tendo a posterior prorrogação do regime o poder de renovar a infração ou de alterar o termo inicial do prazo decadencial, de modo que, lavrado o auto após o quinquênio contado da DI, resta configurada a decadência do direito de aplicar a penalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência do direito de aplicar a multa para cancelar o Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

José de Assis Ferraz Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, José de Assis Ferraz Neto, Alessandra Lessa dos Santos, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-67.272, proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil – DRJ/CTA, que por unanimidade de votos, em 27/08/2019, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 24/02/2011

MULTA CONVERSÃO PENA PERDIMENTO. BEM ESTRANGEIRO NÃO LOCALIZADO NO TERRITÓRIO NACIONAL.

É punida com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, quando essa não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, hipótese aplicável ao bem estrangeiro objeto do procedimento para aplicação dessa pena, mas que não mais esteja no território aduaneiro nacional.

ARRENDAMENTO OPERACIONAL. DISSIMULAÇÃO.

OCULTAMENTO E INTERPOSIÇÃO.

É dissimulação o contrato de arrendamento operacional que instrui importação de aeronave cujas cláusulas e antecedentes revelam o planejamento prévio para atendimento preferencial e dirigido dos interesses dos beneficiários do uso dessa aeronave, e que tinham (os beneficiários) direitos e obrigações com relação a essa aeronave que estende direta ou indiretamente, mesmo que como garantidores, até e nesse contrato.

INTERPOSIÇÃO. OCULTAMENTO. DISSIMULAÇÃO. INFRAÇÃO DE CARÁTER ADMINISTRATIVO-ADUANEIRO. MULTA CONVERSÃO.

A multa por conversão de pena de perdimento em 100% do valor do bem importado é penalidade com caráter administrativo-aduaneira, e não tributário-aduaneira, quando baseada na constatação de interposição e/ou ocultamento.

EXIGÊNCIA DO DIREITO DE PUNIR. EXIGÊNCIA ADMINISTRATIVO-ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO.

O direito da administração aduaneira de impor penalidade extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar da data da infração

INFRAÇÃO INSTANTÂNEA COM EFEITOS PERMANENTES. IMPORTAÇÃO SOB REGIME ADUANEIRO ESPECIAL OU REGIME TRIBUTÁRIO SUSPENSIVO. TERMO INICIAL. PRESCRIÇÃO.

Por se tratarem de infrações permanentes, a interposição, o ocultamento e a permanência - com razões ilícitas - de bem estrangeiro no território nacional, o termo inicial do prazo para extinção do direito da administração aduaneira impor penalidade é a data de cessação da infração ou da permanência infracional do bem no país.

O prazo de cinco anos estabelecido pelo artigo 54 do Decreto-lei n. 37 de 1966, regula o procedimento de revisão aduaneira de declaração de importação, mas não os procedimentos especiais de investigação e fiscalização que não se circunscrevem e se situam dentro de um despacho aduaneiro de importação a uma declaração de importação, embora possam analisá-los e aproveitar o que deles se possa extrair.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO INOCORRÊNCIA.

Não incorre em alteração de critério jurídico a revisão de ofício suportada por fato não conhecido ou não provado no lançamento anterior ou quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

VALOR ADUANEIRO. MULTA CONVERSÃO. REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA.

Equivale ao valor aduaneiro da importação originária a multa por conversão da pena de perdimento de bem não localizado que estava no país sob regime de admissão temporária, inclusive para utilização econômica, sem quaisquer redução ou dedução considerando seu tempo de vida, desgaste ou depreciação. Inteligência do § 5º do artigo 23 do DL 1455/1976.

PÓLO PASSIVO. SUJEITO NÃO RESIDENTE NO PAÍS. INFRAÇÃO ADUANEIRA.

Não há base legal para excluir do polo passivo de autuação que apure infração de caráter administrativo-aduaneira o proprietário estrangeiro e não residente do país do bem irregular ou ilicitamente ingressado no território nacional.

MOTIVAÇÃO. DILIGÊNCIA. AUTUAÇÃO POSTERIOR. VALIDADE.

Não comete ilegalidade ou deslealdade, nem fere os requisitos de validade da ação fiscal, considerar sujeito passivo de exigência por infração decorrente de documentos e informações por ele prestados sob a motivação de diligência tendo-o como terceiro, e não o próprio inicialmente fiscalizado, desde que

garantidos o direito ao contraditório e ao exercício de defesa perante as conclusões e exigência fiscais.

FISCALIZAÇÃO DE TRANSAÇÕES OCORRIDAS NO EXTERIOR. COMPETÊNCIA E JURISDIÇÃO.

É legítimo o procedimento de fiscalização que solicita e analisa documentos, informações e transações realizadas no exterior e que mantêm nexo de causalidade e/ou antecedência e/ou consequência com operação de importação ou de exportação no território brasileiro, para que sejam respeitados os interesses fazendários e os acordos internacionais e a legislação em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente de auto de infração lavrado para constituir débito a título de multa, decorrente da conversão de pena de perdimento aplicada com fundamento no artigo 23, §1º, do Decreto-lei nº 1.455/76, em razão de a autoridade fiscal ter constatado simulação, dissimulação e ocultamento quando da importação, sob regime de admissão temporária para utilização econômica, da Aeronave Dassault Falcon 2000LX, número de série 202, registrada à época de sua importação no Registro Aeronáutico Brasileiro - RAB sob o prefixo PP-MMF ("Aeronave PP-MMF"), que teria sido engendrado sob contrato de arrendamento operacional para evitar ser enquadrado em importação por força de lei quando se trata de arrendamento mercantil financeiro.

Estão no polo passivo deste auto de infração:

Como importadora e titular do direito de uso da aeronave no Brasil, em regime de admissão temporária com base em contrato de arrendamento operacional:

o LÍDER TÁXI AÉREO S.A. - AIR BRASIL, pessoa jurídica regularmente constituída, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.162.579/0001-91, e sede no Brasil

Como proprietária da aeronave em contrato de arrendamento financeiro:

o BANK OF AMERICA N.A., pessoa jurídica residente no exterior, com sede na Cidade de Charlotte, Condado de Mecklenburg, Estado da Carolina do Norte nos Estados Unidos da América, com estabelecimento em One Financial Plaza, em Providence, Estado de Rhode Island, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 11.974.691/0001-40;

Como pessoas físicas garantidoras e avalistas dos contratos de arrendamento e dos Contratos de Cessão de Direito e Deveres sobre a aeronave em questão:

o JOSÉ SALIM MATTAR JÚNIOR, brasileiro, com domicílio no Brasil, inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas ("CPF") sob o nº 071.823.766-87

o ENGÊNIO PACELLI MATTAR, brasileiro, com domicílio no Brasil, inscrito no CPF sob o nº 130.057.586-72

o RUBENS MENIN TEIXEIRA DE SOUZA, brasileiro, residente no Brasil, inscrito no CPF/MF sob o nº. 315.836.606-15.

Conforme consta do relatório fiscal:

As Infrações.

Os srs. Menin, Pacelli e Mattar se valeram de um planejamento tributário abusivo (artifício doloso de simulação) para deixar de pagar parte do tributo devido ao erário e burlar os controles aduaneiros. Tal artifício está capitulado no inciso II, do parágr 1º, do art 167, da lei 10.406/2002:

Art. 167....

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

1. - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; (=INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS)

I. - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; (=OCULTAÇÃO DA VERDADE)

II. - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

O termo "simulação" tem origem no latim *simulatio*, que significa fingimento, artifício. Na definição vernacular, simulação significa ato ou efeito de fingir o que não é; disfarce; fingimento.

Juridicamente, pode-se definir simulação como a aparência de um negócio jurídico contrário à realidade, destinado a provocar uma ilusão no público, seja por não existir negócio de fato, seja por existir um negócio diferente daquele que se aparenta.

Há discordância entre a vontade real e a declaração que se fez a respeito do negócio jurídico. As partes convencionariam uma vontade real desejada, mas emitiriam uma declaração não conforme a esta, com o intuito de iludir terceiros.

Para a teoria objetiva, sobre a mesma intenção, duas declarações são emitidas. Uma é destinada a terceiros, criando a aparência de determinado negócio jurídico e determinados efeitos típicos que este geraria; a outra fica na esfera exclusiva de conhecimento dos contratantes, regulando de maneira real os efeitos estabelecidos pelas partes.

O entendimento doutrinário a respeito da "simulação" é uníssono. Nesse sentido, ensina o mestre Luciano Amaro:

"a simulação seria reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que eles formalizam."

Na simulação oculta-se o negócio real dando aparência diversa. A declaração é enganosa, não expressando a real vontade. Declara-se algo quando a verdade é outra. Procura-se iludir alguém por meio de uma falsa aparência que encobre a verdadeira feição do negócio jurídico. É uma declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, que visa a aparentar um negócio jurídico inexistente, ou que, se existe, é diferente daquele que se realizou, com o propósito de iludir terceiros.

Conforme já apresentado, a operação que de fato foi contratada com o BANA foi um arrendamento mercantil financeiro, operação vedada para concessão do regime aduaneiro de admissão temporária.

Os contratantes e beneficiários dessa operação são os srs. Menin, Pacelli e Mattar, que através de 2 interpostas pessoas (Líder Taxi Aéreo e Wells Fargo Bank/Corona Agency S.A.) efetuam os pagamentos das contra-prestações ao BANA, usam a aeronave para seus deslocamentos, e ao final do prazo contratual a opção de compra é mantida em uma empresa pertencente a esses 3 senhores.

A alíquota de IPI a ser cobrada foi fraudulentamente reduzida de 10% para 5% através da interposição de uma empresa de taxi aéreo (Líder Taxi Aéreo).

Os avais e garantias de toda cadeia (head-lease, sublease e afretamento) são todos dados pelos srs. Menin, Pacelli e Mattar, pois são esses três senhores que contrataram a operação junto ao BANA, efetuam os pagamentos, e são os detentores da opção de compra da aeronave ao final do contrato. Até mesmo o contrato de afretamento entre Líder Taxi Aéreo e os srs. Menin, Pacelli e Mattar já era de conhecimento do Bank Of America, inclusive com o seu consentimento.

Devido ao fato de a aeronave pertencer de fato aos três senhores, a Líder Taxi Aéreo Ltda quando efetua afretamentos da aeronave PP-MMF para terceiros remunera esses três senhores através de "Notas de Crédito" pela utilização da aeronave destes.

A lei que rege o imposto de importação e reorganiza os serviços aduaneiros é Decreto- Lei 37/1966, recepcionado pela Constituição de 1988 e vigente até os dias de hoje.

Nos moldes do artigo 94:

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

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

A lei que rege o Imposto sobre Produtos Industrializados, lei 4.502/1964, em seu artigo 64, também descreve o conceito de infração:

Art. 64. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte do sujeito passivo de obrigação tributária, positiva ou negativa, estabelecida ou disciplinada por esta lei, por seu regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

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

A Seção IV (Perda da Mercadoria), do Capítulo II (Penalidades), do Título IV (Infrações e Penalidades), do Decreto-Lei 37/1966 versa sobre a aplicação da pena de perdimento. Mais especificamente, os incisos VI e XI do artigo 105 diz:

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 desembarço tiver sido falsificado ou adulterado;

XI - estrangeira, já desembarçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

Em conjunto com Decreto-Lei 37/1966, o Decreto-Lei 1455/1976 também estabelece normas sobre mercadorias estrangeiras. Vejamos o que diz o artigo 23:

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

III.- enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

IV.- 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

A lei 4.502/1964, em seus artigos 83, inciso I, e artigo 87, inciso I, também versa sobre a pena de perdimento e sua conversão em multa:

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

I. -

Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dêle saído ou nêle permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota- fiscal, conforme o caso;

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

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

Conforme amplamente apresentado foi utilizado artifício doloso para ocultar a realidade dos fatos (falsidade material), ocultar os verdadeiros responsáveis pela operação de comércio exterior, e pagar apenas parte dos tributos devidos aos cofres públicos em uma operação de arrendamento mercantil.

Conforme todo o exposto acima, resta claro e evidente os motivos para a aplicação da pena de perdimento fundamentada nos incisos VI, XI e XXII, do artigo 689, do decreto 6.759/2009; e inciso I, do artigo 603, do decreto 7.212/2010:

- estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarço

Da Decadência.

Nos moldes dos artigos 138 e 139 do Decreto-Lei 37/66:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

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

Nos moldes do artigo 78 da lei 4.502/1964:

Art. 78.O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

A data inicial da infração foi a do ingresso da aeronave em território brasileiro, ainda no ano de 2011. Todavia, quando houve a prorrogação da admissão temporária dessa aeronave no ano de 2015 ocorreram novamente todas as infrações, sendo essa data o novo marco inicial para contagem do prazo decadencial.

Na prorrogação da admissão temporária foram apresentados novos documentos/contratos (materialmente falsos - eivados de simulação) que também não condizem com a realidade, e foram cobrados novamente tributos aduaneiros para mais 3 anos de utilização da aeronave em território nacional. O fato gerador do IPI - desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira - se materializou novamente com a concessão da prorrogação por mais 36 meses do regime de admissão temporária.

O CARF já se debruçou sobre essa questão de contagem do prazo decadencial em prorrogações de admissão temporária. Segue abaixo cópia do acórdão 3301-003.665:

Ementa(s)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 10/03/2005

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. MULTA. TERMO INICIAL. ADMISSÃO TEMPORÁRIA.

O prazo decadencial Das obrigações tributárias decorrentes de ilícitos aduaneiros é de 5 (cinco) anos e tem como termo inicial a data de ocorrência da infração, na forma prevista no art. 139 do DL n° 37/66. Tratando-se de penalidade prevista no art. 33 da Lei n° 11.488/2007 (ceder ou ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários), e sendo caso de admissão temporária, entende-se materializada a prática da infração tanto na data do registro da declaração de importação, quanto na data da apresentação dos pedidos de prorrogação do prazo do referido regime aduaneiro especial. Decadência não configurada no presente caso, em razão dos sucessivos pedidos de prorrogação apresentados.

Considerando que a prorrogação da admissão temporária se deu no ano de 2015, o presente lançamento ainda não foi alcançado pelo instituto da decadência.

Da sujeição passiva.

Decreto-Lei 37/1966 também estabeleceu quem são os responsáveis pela infração em seu artigo 95:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

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

Os principais sujeitos passivos das infrações são os senhores Menin, Pacelli e Mattar. Foram eles que contrataram junto ao Bank of America NA uma operação de arrendamento mercantil financeiro, e se valeram de interpostas pessoas para ocultar toda operação, no intuito de conseguir uma tributação menos gravosa, seja pela simulação de operação arrendamento simples para utilização de admissão temporária, onde a tributação é proporcional ao tempo do contrato, seja pelo uso de uma interposta pessoa cuja atividade empresarial é prestação de serviços de taxi aéreo, a Líder Taxi Aéreo, que possui uma alíquota reduzida de IPI.

A empresa Líder Taxi Aéreo, por ser interposta pessoa, concorrer para a ocultação de uma operação de arrendamento mercantil financeiro, e ter cedido seu nome para terceiros em operações de comércio exterior, também deve figurar como sujeito passivo da infração.

A empresa estrangeira Corona Agency S.A. também concorreu para a prática das infrações. A ciência para esta empresa será efetuada através de seus diretores, srs. Menin e Pacelli.

O Bank of America N A também deve figurar responsável pela infração, por ter concorrido ativamente para sua prática.

O Recorrente RUBENS MENIN TEIXEIRA DE SOUZA, na qualidade de devedor principal, foi intimado da decisão de primeira instância em 09/01/2020 (e-fl. 5633) e apresentou o Recurso Voluntário em 18/11/2019 (e-fl. 5423).

Os Recorrente JOSÉ SALIM MATTAR e EUGÊNIO PACELLI MATTAR foram intimados da decisão de primeira instância em 18/10/2019 (e-fl. 5176). Ambos, na qualidade de solidários, apresentaram Recurso Voluntário em conjunto em 05/11/2019 (e-fl. 5271).

O Recorrente LÍDER TÁXI AÉREO S.A, na qualidade de solidário, foi intimado da decisão de primeira instância em 09/12/2019 (e-fl. 5502) e apresentou o Recurso Voluntário em 02/01/2020 (e-fl. 5513).

O Recorrente BANK OF AMERICA N.A., na qualidade de solidário, foi intimado da decisão de primeira instância em 04/10/2019 (e-fl. 5173/5174) e apresentou o Recurso Voluntário em 04/11/2019 (e-fl. 5179).

O solidário CORONA AGENCY S.A, arrolado na e-fl. 2964, não apresentou impugnação.

Concluída a exposição dos fundamentos constantes do Relatório Fiscal, passa-se ao registro dos principais argumentos apresentados nos respectivos Recursos Voluntários.

DOS ARGUMENTOS DO RECORRENTE: RUBENS MENIN

O Recorrente sustenta que a Autoridade Fiscal Autuante reconheceu que a data da suposta infração foi a do ingresso da aeronave em solo brasileiro/desembarço aduaneiro (fevereiro de 2011), mas entendeu que a prorrogação da admissão temporária em 2015 teria renovado a infração.

Porém, o acórdão recorrido alterou completamente o critério jurídico, entendendo que o prazo decadencial somente teria início com a saída da aeronave do território brasileiro em setembro de 2017, quando estaria encerrada a suposta infração.

O Recorrente sustenta que esta modificação do critério jurídico adotado no lançamento somente é permitida, nos termos do art. 146 do CTN, em relação aos fatos geradores futuros, implicando violação direta ao referido dispositivo e cerceamento do direito de defesa.

Cita jurisprudência pacífica do CARF no sentido de que não é possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando novo critério diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração, caracterizando mudança de critério jurídico vedada pelo art. 146 do CTN.

Argumenta que ambos os fundamentos (adotado no lançamento e no acórdão) violam a jurisprudência pacífica do CARF e dos Tribunais, bem como o princípio da segurança jurídica e a legislação expressa aplicável.

Sustenta que a apresentação de novos documentos visando à prorrogação do Regime não altera o fato de que o contrato de "Sub-Lease" (arrendamento operacional) firmado entre o Wells Fargo Bank e a Líder Taxi Aéreo S.A., que é o substrato documental essencial da importação, foi apresentado quando do desembarço aduaneiro em 2011 e não sofreu nenhuma alteração, de modo que a prorrogação do Regime é secundária.

Cita julgado do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.307.089/AP) no qual foi reconhecido que, em situação análoga, a prorrogação dos efeitos do contrato anterior não pode ser caracterizada como "novo contrato", devendo a legislação a ser observada ser aquela vigente quando da admissão original do bem.

Cita também decisões da Justiça Federal da 1ª Região (Mandado de Segurança nº 0070824-11.2013.4.01.3800 e Apelação nº 0052291-67.2014.4.01.3800) no mesmo sentido, reconhecendo que o pedido de prorrogação do regime aduaneiro não se confunde com novo contrato, devendo ser processado nos termos da legislação vigente à época em que se deu a admissão.

Sustenta que o lançamento foi levado a efeito no final de 2018, mais de 7 anos após o fato gerador da tributação exigida (fevereiro de 2011), estando, portanto, fulminado pela decadência.

O Recorrente sustenta que, por ocasião do registro da Declaração de Importação em 24/02/2011, a Fiscalização teve acesso à integralidade dos documentos que a acompanhavam

(também registrados na ANAC e submetidos ao Banco Central, que aprovou e emitiu o ROF). Após acurada análise dessa documentação, a Receita Federal deferiu o Regime de Admissão Temporária sem qualquer ressalva.

Argumenta que nesse momento toda a transação que culminou no arrendamento operacional já estava constituída e foi considerada regular, sendo a autuação absolutamente contraditória com a posição adotada pelo mesmo Fisco naquela ocasião.

Sustenta que não houve qualquer erro de fato. A importação em 2011 foi regularmente realizada mediante contrato de arrendamento operacional (sem opção de compra), por ser essa a real intenção das partes, cuja regularidade e validade foram atestadas expressamente pela própria Fiscalização e confirmadas pela posterior devolução da aeronave ao arrendador, exatamente como previsto e informado à Aduana brasileira no momento da importação.

A operação de reexportação também foi fiscalizada e autorizada pela Fiscalização, que confirmou, nesse momento, a presença de todos os requisitos e documentos necessários.

Argumenta que há clara tentativa do Fisco de alterar os critérios jurídicos que adotou no exercício da fiscalização quando do desembaraço aduaneiro, o que é obstado expressamente pelo art. 146 do CTN.

Sustenta que, mesmo que as autoridades entendam que o contrato não teria natureza de arrendamento operacional (o que apenas para argumentar se admite), como tal entendimento é NOVO, diverso do adotado em momento anterior quando essa mesma operação foi avaliada (em 2011), sua aplicação somente pode ser admitida em relação a novos pleitos de Regime de Admissão Temporária.

Cita jurisprudência do CARF no sentido de que "o que resta afastado das disposições do inciso VIII do art. 149 do CTN, em verdade, é a reavaliação jurídica de fatos conhecidos à época do lançamento, na ocasião relevados, o que representaria efetiva mudança de critério jurídico, expressamente vedado conforme disposições do art. 146 do CTN." O Recorrente demonstra que foi lavrado outro Auto de Infração pelo mesmo Fisco Federal para exigência do IPI supostamente incidente na operação de importação desta mesma aeronave (Processo Administrativo nº 10611.721013/2013-12), quando a Fiscalização exigiu o tributo de forma proporcional aos meses em que a aeronave esteve em território nacional (ou seja, reputando válido o Regime de Admissão Temporária).

Argumenta que, no primeiro Auto de Infração, a decorrência do entendimento de que não seria aplicável o Regime culminou na exigência do IPI, enquanto no Auto ora combatido culminou na aplicação da pena de perdimento da aeronave, o que configura verdadeiro despautério.

Sustenta que não é permitido à Administração Pública rever seus próprios atos por não ter, supostamente, aplicado o melhor direito na primeira ocasião em que teve conhecimento

do fato jurídico. Jamais a Fiscalização poderia efetuar novo lançamento sobre o mesmo período e fato já fiscalizados, muito menos exigindo aplicação de pena muito mais gravosa, sob alegação de que o enquadramento jurídico deveria ter sido outro.

O Recorrente sustenta que não é e nunca foi proprietário do bem sobre o qual recaiu o perdimento, e jamais ostentou condição jurídica que o pudesse tornar proprietário ou mero possuidor do bem.

Argumenta que a aeronave pertencia ao BANK OF AMERICA N.A, que celebrou contrato de arrendamento mercantil com o Wells Fargo Bank, o qual firmou contrato de subarrendamento operacional com a Líder Taxi Aéreo S.A., com registro na ANAC consignando como proprietário e arrendador o BANK OF AMERICA N.A.

Não tendo sido proprietário nem possuidor da aeronave (até porque o arrendamento do bem, ainda que fosse mercantil, não tem o condão de transferir sua propriedade), o lançamento para imposição da pena de perdimento e/ou multa substitutiva jamais poderia ter sido lavrado contra si.

Argumenta que o lançamento jamais poderia ser lavrado em sua integralidade em desfavor do Recorrente, uma vez que este detém apenas 1/3 da participação societária na Corona Agency e remunerou a Líder Taxi Aéreo S.A. nessa mesma proporção pelo fretamento da aeronave.

Se a responsabilidade está vinculada à autoria, e se a suposta infração decorreu de simulação que teria como objetivo a aquisição da aeronave na proporção de 1/3 em favor do Recorrente, é certo que o valor lançado em seu desfavor, no máximo, deveria manter essa proporção, sob pena de violação ao art. 142 do CTN.

Invoca o princípio constitucional segundo o qual a pena não pode ultrapassar a pessoa do acusado (art. 5º, XLV, CF), devendo a responsabilidade ser proporcional aos atos praticados pelo indivíduo.

Sustenta que a base de cálculo da multa aplicada, no valor de R\$ 45.100.800,00, que corresponde a 100% do valor de importação da aeronave, não representa o valor atualizado da aeronave, nem mesmo à época da autuação.

O Recorrente enfatiza que jamais teve intenção de embarçar o procedimento de fiscalização ou o controle aduaneiro. A própria ausência de controvérsia em relação à juridicidade dos contratos celebrados demonstra que, desde sempre, as partes agiram com total transparência e correição.

Sustenta que o mérito da autuação reside na interpretação dos documentos, que revelariam supostamente "um conjunto de operações articuladas, dotadas de um propósito e planejamento prévios", erroneamente reputados como planejamento fiscal abusivo.

Argumenta que não houve ocultação de qualquer informação que devesse ser prestada às Autoridades. Todos os documentos firmados foram publicamente registrados, não apenas na ANAC, mas no Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

Quanto às reintimações para apresentação de documentos, reitera que não houve má-fé ou tentativa de ocultar operações. As informações e documentos não apresentados na primeira oportunidade não o foram simplesmente por não estarem disponíveis, ou porque a Receita Federal não dispõe de competência para sua requisição e análise, no que se refere a documentos firmados no exterior entre partes que nem sequer possuem estabelecimento ou filial no Brasil.

Sustenta que nunca buscou ocultar sua participação na Corona Agency da Fiscalização, tanto que vinha declarando sua participação societária à Receita Federal desde 2011, como reconhecido pelas próprias autoridades no Auto de Infração.

Destaca que o próprio acórdão da DRJ reconheceu que "aos olhos da aduana brasileira, de acordo com toda documentação apresentada no processo de controle de admissão temporária, todo procedimento está perfeitamente regular." Argumenta que há contradição intrínseca na ilação de que a real natureza do contrato seria de arrendamento financeiro. É incontroverso que o ponto de distinção entre as modalidades contratuais está no conteúdo econômico do contrato e na destinação contratual da mercadoria.

No caso específico do arrendamento operacional, a ausência da possibilidade de aquisição do bem, por qualquer valor previamente ajustado com o arrendador ao final do prazo, afasta por si só qualquer suspeita quanto à eventual intenção de arrendamento mercantil, sobretudo porque a aeronave de fato foi devolvida ao proprietário estrangeiro, atestando que o contrato de arrendamento operacional cumpriu de forma plena seu escopo jurídico.

O Recorrente sustenta que tanto a Fiscalização como o acórdão recorrido estabelecem clara confusão entre as partes envolvidas na negociação, contradizendo a própria constatação de que o arrendamento operacional é negócio jurídico válido e previsto na legislação brasileira.

Argumenta que, ainda que a empresa Corona Agency pudesse exercer o direito de aquisição da aeronave nos Estados Unidos, este direito jamais poderia ser exercido no Brasil. Ou seja, jamais o contrato que subsidiou a operação de importação, sob Regime de Admissão Temporária, que não contemplava possibilidade de opção de compra da aeronave, poderia servir de artifício para suprimir ou reduzir tributação no Brasil, pois estaria afeto à legislação dos Estados Unidos.

Enfatiza que quem detinha a opção de compra da aeronave (e que nunca foi exercida) era a Corona Agency, empresa sediada no exterior, e não o Recorrente e os Senhores EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM, que simplesmente fretavam a aeronave no Brasil. O eventual exercício da opção de compra pela Corona Agency em nada beneficiaria as pessoas físicas caso a real intenção fosse a importação definitiva da aeronave para o Brasil.

O Recorrente sustenta que as formas adotadas contratualmente representam exatamente a vontade das partes e justificaram-se por razões mercadológicas e econômico-financeiras que transcendem as fiscais.

Argumenta que todo o resultado buscado com as avenças estava expressamente previsto nos instrumentos firmados (que foram devidamente registrados junto à ANAC e no Cartório de Registro de Documentos), na sequência em que os atos foram realizados, até mesmo porque não há nada de ilícito nesses documentos, que se justificam do ponto de vista econômico e financeiro.

O Recorrente conclui que a Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba manteve integralmente a exação, deixando de avaliar acuradamente os argumentos relevantes, de modo que o acórdão recorrido deverá ser integralmente reformado.

Sustenta que ficou demonstrada: (i) a decadência do lançamento; (ii) a nulidade do Auto de Infração por violação aos arts. 146 e 149 do CTN; (iii) a nulidade da pena de perdimento por inaplicabilidade e desproporcionalidade; e (iv) a regularidade das operações e inexistência de simulação a justificar a aplicação da pena de perdimento.

Dos Pedidos

O Recorrente requer, preliminarmente, a declaração de nulidade do lançamento por violação aos artigos 146 e 149 do Código Tributário Nacional, pela inaplicabilidade da pena de perdimento ao caso, ou por erro material na base de cálculo.

Subsidiariamente, pleiteia o reconhecimento da decadência quinquenal, sustentando que o prazo teve início em fevereiro de 2011 com o desembarço aduaneiro e se encerrou em fevereiro de 2016. Argumenta que a prorrogação do regime não alterou as obrigações contratuais e que considerar a saída da aeronave como marco inicial constitui modificação de critério jurídico vedada pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional.

No mérito, requer o cancelamento integral da exigência fiscal mediante o reconhecimento da regularidade das operações realizadas e da ausência de simulação no contrato de arrendamento operacional.

DOS ARGUMENTOS DOS RECORRENTES: JOSÉ SALIM MATTAR e EUGÊNIO PACELLI MATTAR:

Preliminarmente, cumpre registrar que os argumentos apresentados pelos Recorrentes JOSÉ SALIM e EUGÊNIO PACELLI são substancialmente idênticos aos já expostos pelo Recorrente RUBENS MENIN, razão pela qual me limitarei a destacar os pontos específicos suscitados por aqueles, fazendo remissão, no que couber, à análise já realizada quanto aos argumentos comuns. O diferencial central do recurso dos Srs. JOSÉ SALIM e EUGÊNIO PACELLI reside na ênfase à alegação de que atuaram apenas como garantidores (avalistas) da operação, não como seus protagonistas, razão pela qual pleiteiam, de forma destacada, sua exclusão do polo passivo do Auto de Infração.

Sustentam que o BANK OF AMERICA N.A era proprietária da aeronave Dassault 2000LX, avaliada em 27 milhões de dólares norte-americanos, conforme comprovado pela invoice juntada aos autos e pelo contrato WARRANTY BILL OF SALE relativo à transferência da propriedade do bem pela empresa francesa Dassault ao banco. Esclarecem que o Sr. RUBENS MENIN de fato solicitou a confecção da aeronave, conforme indicado no contrato FALCON 2000LX AIRCRAFT PURCHASE AGREEMENT, tendo oferecido o sinal no valor de U\$ 4.000.050,00. Entretanto, segundo alegam, conforme indica o PAY PROCEEDS LETTER, o valor do sinal foi convertido em depósito em garantia junto ao BANK OF AMERICA N.A quando o Sr. RUBENS MENIN concedeu ao banco o direito de adquirir a aeronave encomendada por meio do ASSIGNMENT OF PURCHASE AGREEMENT. Assim, sustentam que o BANK OF AMERICA N.A foi o efetivo adquirente da aeronave, em que pese o Sr. RUBENS MENIN ter encomendado sua elaboração, e que a aeronave jamais foi comprada pelo Sr. RUBENS MENIN ou pelos Recorrentes, os quais nunca exerceram o direito de preferência de aquisição da aeronave previsto no contrato de leasing firmado entre o Wells Fargo Bank e o BANK OF AMERICA N.A, tendo, pelo contrário, devolvido o bem ao banco.

Prosseguem os Recorrentes narrando que a LÍDER TÁXI AÉREO S.A. é companhia de que presta serviços de atendimento aeroportuário, manutenção e fretamento de aeronaves aos mais diversos tipos de clientes. Alegam que em 2010, com o objetivo de prestar serviços de táxi aéreo a executivos brasileiros, a LÍDER TÁXI AÉREO firmou parceria com o Sr. RUBENS MENIN e os Recorrentes para que estes figurassem como garantidores em um contrato de leasing operacional da aeronave e, assim, pudessem usufruir dos serviços de gerenciamento e de táxi aéreo da LÍDER. Sustentam que tal parceria se fazia mais do que necessária para o uso da aeronave, porque seria absolutamente atípico que a importação de uma aeronave de vinte e sete milhões de dólares fosse feita diretamente por uma pessoa física, em decorrência das responsabilidades de manutenção e preservação exigidas pelo fabricante e da dificuldade de operar o bem sem uma prestadora de serviço especializada, cabendo à LÍDER TÁXI AÉREO fazê-lo.

Para viabilizar a concessão da garantia, alegam os Recorrentes que o Sr. RUBENS MENIN e eles próprios constituíram a empresa CORONA AGENCY S.A., sociedade beneficiária de um trust detido pela empresa Wells Fargo Bank, que atuou como avalista de um contrato de leasing operacional firmado entre o Wells Fargo Bank e o BANK OF AMERICA N.A. Tal contrato, com vigência de 96 meses, dispunha sobre o pagamento de 32 parcelas, cada uma em valor equivalente a 1,66568% do valor total da aeronave, ou seja, U\$ 449.735,76. Segundo os Recorrentes, o contrato já previa que a aeronave seria exportada ao Brasil aos cuidados da LÍDER TÁXI AÉREO para ser utilizada na prestação de serviços de LÍDER TÁXI AÉREO no aeroporto da Pampulha, em Belo Horizonte, permitindo-se também a aquisição do avião, no valor fixo de vinte e dois milhões, duzentos e doze mil e novecentos dólares nos primeiros cinco anos do acordo, e pelo valor de mercado no período subsequente.

Como garantidora da operação, alegam os Recorrentes que a CORONA AGENCY S.A. arcou com o custo de um depósito equivalente a 4.000.050,00 dólares, exigência do contrato, que

permaneceu junto ao BANK OF AMERICA N.A durante a vigência do contrato de arrendamento, tendo o Wells Fargo Bank assumido a condição de owner trustee da sociedade. Para fins fiscais, sustentam que esse contrato foi classificado como leasing operacional nos Estados Unidos, caracterizado como true lease sem transferência de propriedade, pelas razões descritas no parecer do escritório americano Milbank, Tweed, Hadley & McCloy LLP.

Proseguem narrando que em 27/12/2010, a LÍDER TÁXI AÉREO assinou um contrato de leasing operacional da aeronave com o Wells Fargo Bank, o qual foi consentido pelo BANK OF AMERICA N.A e garantido pelo Sr. RUBENS MENIN e pelos Recorrentes. Ato contínuo, a LÍDER TÁXI AÉREO pleiteou à Receita Federal do Brasil que a aeronave fosse trazida ao Brasil sob o regime de admissão temporária para utilização econômica por um período de 60 meses, conforme a duração do contrato de subarrendamento operacional, regime este que foi devidamente concedido no Processo Administrativo. Segundo os Recorrentes, a LÍDER TÁXI AÉREO importou a aeronave pelo regime de admissão temporária e a utilizou para prestar serviços de táxi aéreo remunerados a terceiros durante todo o período de vigência do regime.

Sustentam os Recorrentes que, após os 60 meses iniciais, a LÍDER TÁXI AÉREO solicitou prorrogação do regime por mais 36 meses, o que foi deferido pela Receita Federal. Durante os 96 meses, alegam que a LÍDER TÁXI AÉREO prestou serviços de táxi aéreo, arcou com despesas de manutenção, pagou as parcelas ao Wells Fargo Bank e recolheu os tributos devidos no regime de admissão temporária. Ao final do contrato, narram que a aeronave foi reexportada aos Estados Unidos em 14/09/2017, com anuência da Receita Federal, jamais tendo os Recorrentes exercido o direito de preferência de aquisição da aeronave previsto no contrato de leasing, tendo devolvido o bem ao banco.

Das Preliminares Suscitadas

A primeira preliminar suscitada especificamente pelos Recorrentes JOSÉ SALIM e EUGÊNIO PACELLI diz respeito ao pleito de exclusão do polo passivo do Auto de Infração, com o consequente cancelamento do Termo de Sujeição Passiva. Sustentam os Recorrentes que não há fundamentação legal para que figurem como responsáveis solidários da exigência, pois teriam atuado meramente como garantidores, ou seja, avalistas do negócio de locação, não tendo participado de qualquer ato ou conduta considerada simulada pela Fiscalização. Alegam que a responsabilidade de terceiros não encontra fundamento legal ou tipificação adequada no caso concreto e que não se comprovou, em nenhum momento dos autos, que efetivamente participaram do ato ou conduta considerada simulada, razão pela qual não poderiam responder por operação da qual não foram os efetivos protagonistas.

Quanto à decadência, os Recorrentes sustentam que, em se tratando de obrigação aduaneira, o prazo de cinco anos para contagem do prazo decadencial inicia-se na data do registro da Declaração de Importação, o que ocorreu em 18/02/2011. Argumentam que o lançamento ocorrido somente em 2018, em relação à Declaração de Importação registrada em 2011, não encontra respaldo legal, tendo operado a decadência. Sustentam que, seja pela regra tributária ou

pela regra aduaneira, é patente que se operou a decadência. Alegam ainda que, mesmo admitindo-se a alegação da Fiscalização de que houve simulação, o que colocam apenas a título de argumentação, ainda assim já teria sido verificada a decadência, uma vez que a suposta importação com o registro da Declaração de Importação teria ocorrido em 18/02/2011. Invocam jurisprudência do CARF no sentido de que o início do prazo decadencial em se tratando de obrigações aduaneiras é o registro da Declaração de Importação, razão pela qual entendem que não procede o argumento da Decisão recorrida de que o termo inicial do prazo de decadência seria a reexportação do bem.

Quanto à alegada mudança de critério jurídico, os Recorrentes sustentam que houve modificação na análise da operação, tendo em vista que a importação dos bens já havia sido objeto de Auto de Infração lavrado para prevenir a decadência do Imposto sobre Produtos Industrializados, enquanto sua exigibilidade era discutida no judiciário por meio de Mandado de Segurança. Argumentam que esta circunstância caracterizaria ofensa ao artigo cento e quarenta e seis do Código Tributário Nacional.

Os Recorrentes suscitam ainda preliminar de incompetência dos autuantes, alegando que a Portaria MF nº 430/2017 restringem a competência para aplicar pena de perdimento e convertê-la em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas aos Delegados da Receita Federal do Brasil, razão pela qual os Auditores Fiscais não poderiam ter aplicado a penalidade ora combatida.

Suscitam também preliminar de erro na tipificação legal do Auto de Infração, alegando que os dispositivos referentes à interposição fraudulenta sequer foram indicados como fundamento para enquadramento das infrações alegadas pela Fiscalização, o que configuraria vício insanável.

Por fim, quanto às preliminares, os Recorrentes alegam a ilegalidade da conversão da pena de perdimento em multa. Sustentam que o presente caso não se enquadra em nenhuma das hipóteses para a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor das mercadorias, pelo simples fato de que o paradeiro da aeronave era conhecido Das autoridades fiscais quando o processo de fiscalização foi iniciado e que estas admitiram sua reexportação aos Estados Unidos, razão pela qual entendem ser nula a referida conversão. Argumentam que, conforme o parágrafo 1º do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro, a pena de perdimento somente pode ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria nos casos em que não seja possível localizá-la, sua propriedade já tenha sido transferida a terceiros, ou o bem tenha sido consumido, situações estas que entendem não verificadas no presente caso. Invocam o princípio da legalidade e da tipicidade cerrada para fundamentar o pleito de nulidade da conversão em multa.

Dos Argumentos de Mérito

No mérito, os Recorrentes sustentam a inexistência de interposição fraudulenta.

Argumentam que o contrato firmado entre o BANK OF AMERICA N.A e o Wells Fargo Bank possui natureza de leasing operacional, de modo que o regime especial de admissão temporária não poderia ser afastado a fim de que seja configurada uma importação efetiva. Sustentam que a LÍDER TÁXI AÉREO foi a efetiva importadora da aeronave e o BANK OF AMERICA N.A seu efetivo proprietário, tendo os Recorrentes atuado meramente como garantidores do negócio de locação.

Alegam que a LÍDER TÁXI AÉREO utilizou o bem na prestação de serviços para terceiros, cumprindo os requisitos da admissão temporária, e que todas as operações foram legítimas e transparentes, com registro público de todos os contratos. Argumentam ainda que, ao final do contrato, a aeronave foi devolvida ao proprietário BANK OF AMERICA N.A e reexportada aos Estados Unidos com anuência da Receita Federal, jamais tendo os Recorrentes exercido o direito de preferência de aquisição da aeronave.

Quanto à natureza jurídica do contrato de leasing operacional, os Recorrentes sustentam que o contrato foi classificado como leasing operacional nos Estados Unidos, caracterizado como true lease sem transferência de propriedade, conforme parecer do escritório americano Milbank, Tweed, Hadley & McCloy LLP.

Argumentam que o leasing operacional possui as seguintes características: não transfere propriedade; o arrendador mantém propriedade e riscos do bem; o arrendatário tem direito de uso por período determinado; a opção de compra ao final é facultativa, não obrigatória.

Sustentam que o leasing operacional é forma adequada e usual para admissão temporária de aeronaves, conforme reconhecido pela própria Receita Federal em Soluções de Consulta, e que a jurisprudência administrativa e judicial reconhece a legitimidade do arrendamento operacional para fins de admissão temporária.

Os Recorrentes argumentam ainda pela ausência de dano ao erário. Sustentam que tanto a jurisprudência administrativa quanto a judicial reconhecem que a presunção de dano ao erário veiculada pelo artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 é relativa, podendo ser ilidida pelo contribuinte no curso do processo administrativo. Alegam que não houve qualquer prejuízo ao Erário, pois todos os contratos foram registrados publicamente, tendo se iniciado até mesmo disputa judicial em torno da operação, e que, tivessem os autuados importado a aeronave diretamente, como pessoas físicas, não seria devido o recolhimento de Imposto sobre Produtos Industrializados em 2010. Argumentam que não houve redução do custo econômico na sistemática adotada pelas partes e que toda a operação foi realizada de forma transparente, com registro de contratos e submissão à autoridade aduaneira, tendo sido todos os tributos devidos no regime de admissão temporária devidamente recolhidos.

Sustentam os Recorrentes o caráter confiscatório da penalidade aplicada. Argumentam que, tendo em vista que não foi comprovada a simulação ou fraude, porque de fato não ocorreram tais atos ou condutas, não se pode admitir que houve dano ao Erário. Por consequência, tendo em vista a ausência de simulação ou fraude e de dano ao Erário, entendem

que a aplicação da multa é confiscatória, desproporcional e irrazoável, invocando jurisprudência no sentido de que o caráter confiscatório é amplamente reconhecido em casos análogos.

Por fim, os Recorrentes sustentam a legitimidade da operação como um todo. Argumentam que a parceria entre LÍDER TÁXI AÉREO e os garantidores era legítima e necessária, sendo atípica a importação direta de aeronave de 27 milhões de dólares por pessoa física. Alegam que a operação através de empresa especializada era necessária em decorrência das responsabilidades de manutenção e preservação exigidas pelo fabricante e da dificuldade de operar o bem sem prestadora de serviço especializada. Sustentam que a LÍDER TÁXI AÉREO efetivamente prestou serviços táxi aéreo a diversos clientes durante o período, cumprindo todos os requisitos do regime de admissão temporária. Argumentam que o regime foi deferido pela Receita Federal em dois mil e onze e prorrogado em dois mil e quinze, demonstrando a regularidade da operação, e que o regime foi extinto regularmente com a reexportação autorizada pela Receita Federal.

Dos Pedidos

Os Recorrentes pleiteiam seja dado provimento integral ao Recurso Voluntário para que seja reconhecida sua exclusão do polo passivo do Auto de Infração, cancelando-se o Termo de Sujeição Passiva, uma vez que entendem não haver fundamentação legal para que figurem como responsáveis solidários da exigência. Subsidiariamente, pleiteiam sejam reconhecidas as nulidades apontadas quanto ao Auto de Infração e à Decisão recorrida.

Caso assim não seja entendido, pleiteiam que, no mérito, sejam reconhecidos os motivos de fato e de direito apontados no Recurso Voluntário, com o conseqüente cancelamento integral da multa equivalente ao valor aduaneiro do bem e, ao final, o arquivamento do presente processo administrativo.

Requerem ainda a juntada posterior de eventuais documentos que sejam necessários à elucidação dos fatos discutidos neste processo administrativo, em observância ao princípio da verdade material, e protestam pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento do presente Recurso Voluntário.

DOS ARGUMENTOS DO RECORRENTE LÍDER TÁXI AÉREO

A Recorrente LÍDER TÁXI AÉREO S.A. apresenta argumentos substancialmente distintos dos demais Recorrentes (RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM), com ênfase em três aspectos principais: (i) alegada modificação dos critérios jurídicos do lançamento pelo acórdão recorrido; (ii) comprovação de utilização efetiva da aeronave para prestação de serviços a terceiros não relacionados aos demais recorrentes; e (iii) caráter confiscatório da penalidade aplicada.

A Recorrente critica especialmente o acórdão recorrido por ter tecido comentários sobre crimes de lavagem de dinheiro, que não constam da acusação fiscal original, e por ter

fundamentado a manutenção do lançamento não no alegado planejamento tributário abusivo (motivação da Fiscalização), mas na suposta ocultação de práticas delituosas.

Das Questões Preliminares

Sustenta que, enquanto a Fiscalização fundamentou a autuação na utilização de interpostas pessoas mediante simulação para reduzir o IPI incidente na importação (planejamento tributário abusivo), o acórdão recorrido teria fundamentado a manutenção do lançamento na ocultação de delito penal (lavagem de dinheiro), sendo a economia tributária irrelevante. Argumenta que tal mudança de critério jurídico viola o artigo 146 do CTN e agrava a situação da Recorrente ao introduzir novos fundamentos não debatidos na impugnação. Invoca precedentes do CARF vedando mudança de critério jurídico e a Súmula 28 CARF (incompetência para matéria penal). Requer a nulidade do acórdão ou julgamento de mérito favorável (art. 59, §3º, DL 70.235/72).

Sustenta que o acórdão recorrido, ao mudar o fundamento do lançamento, deixou de enfrentar argumento central da defesa: à época dos fatos (2011), a jurisprudência do STF e STJ era pacífica no sentido da não incidência de IPI em importações para uso próprio. Argumenta que a Recorrente impetrou mandado de segurança preventivo e efetuou depósito judicial, demonstrando boa-fé. Se o IPI não incidia, não havia planejamento abusivo. A economia tributária alegada pela Fiscalização (redução de alíquota de 10% para 5%) seria irrelevante. Requer nulidade do acórdão ou cancelamento do auto de infração.

Sustenta que, tendo a Fiscalização identificado os Srs. RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM como beneficiários (cada um com 1/3 Das cotas da CORONA AGENCY S.A.), a multa deveria ter sido dividida proporcionalmente (1/3 para cada), e não aplicada integralmente ao Sr. RUBENS MENIN como infrator e aos Srs. EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM apenas como responsáveis solidários. Argumenta que tal proceder viola os princípios constitucionais da individualização da pena e da intranscendência (CF, art. 5º, XLV e XLVI). Invoca a distinção entre contribuinte e responsável (CTN, art. 121) e sustenta que responsabilidade solidária não autoriza aplicação de pena integral sem individualização. Requer nulidade ou divisão proporcional da pena.

Decadência do Direito de Impor Penalidade (3 fundamentos)

1º: Sustenta que o prazo conta desde 18/02/2011 (registro da DI), nos termos do artigo 139 do DL 37/66 ("data da infração"). Como a ciência se deu em 17/10/2018, transcorreram mais de 7 anos, configurando-se a decadência.

2º (específico da Táxi): Sustenta que, tendo impetrado mandado de segurança com depósito judicial de IPI em 18/02/2011, e tendo sido cientificada de auto de infração de IPI em 20/08/2013, houve antecipação do prazo decadencial nos termos do parágrafo único do artigo 173 do CTN (medida preparatória). Como as medidas preparatórias de 2013 não resultaram em aplicação de pena de perdimento, o prazo para esta penalidade teria sido reiniciado naquela data, transcorrendo em 20/08/2018. Ciência em 17/10/2018 = decadente.

3º: Invoca o artigo 54 do DL 37/66, que estabelece prazo de 5 anos contado do registro da DI para revisão aduaneira. Como a DI foi registrada em 18/02/2011, o prazo teria expirado em 18/02/2016. Ciência em 17/10/2018, portanto, decadente.

Do Mérito

Argumenta que a operação (BANK OF AMERICA N.A para arrendamento Wells Fargo Bank para subarrendamento Táxi para fretamento RUBENS MENIN/EUGÊNIO PACELLI/JOSÉ SALIM) era absolutamente regular. A Líder Táxi Aéreo é empresa legítima táxi aéreo, e o arrendamento operacional foi viabilizado pela garantia de clientes fixos (RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM), estrutura necessária e razoável economicamente. O contrato de fretamento prevê garantia de horas aos afretadores e créditos parciais quando a aeronave é usada para terceiros (compensação justa). Sustenta não haver qualquer anormalidade: havia interesse de clientes, a sofisticação da aeronave tornava necessária clientela fixa, e a estrutura é prática comum no setor.

Argumenta que comprovou documentalmente, mediante notas fiscais, a utilização da aeronave para prestação de serviços a terceiros sem qualquer relação com os Srs. RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM, citando exemplos: Chapman Freeborn Airchartering (fl. 700), Germana Johanepeter (fl. 724) e IBC Aviation S.A. (fl. 753). Sustenta que, se fosse mera interposta pessoa, não faria sentido utilizar a aeronave para terceiros, pois isso seria contrário à própria lógica da simulação. Os créditos parciais concedidos aos afretadores justificam-se porque estes assumiram os custos totais da operação.

Invoca a Solução de Consulta COSIT nº 459/2017, pela qual a própria Receita Federal reconheceu ser comum no segmento aeronáutico o arrendamento operacional de aeronaves por empresas de táxi aéreo com posterior celebração de contrato de fretamento. Cita o exemplo da AZUL, que em 2017 operava 108 aeronaves arrendadas. Argumenta que a estrutura contratual utilizada é legítima e usual no mercado, reconhecida pela própria RFB.

Apresenta análise demonstrando que o custo total da operação seria de US\$ 31.207.615,20, superior ao valor de mercado da aeronave (Bluebook 2015: US\$ 20.000.000,00). Argumenta que isto demonstra que a Táxi não tinha interesse em adquirir o bem, apenas em seu uso e gozo. A operação só seria viável com a garantia de clientes fixos (RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM). Sustenta não fazer sentido que a Líder Táxi Aéreo atuasse como interposta pessoa, assumindo alto risco sem retorno.

Argumenta extensamente que, à época dos fatos, a jurisprudência do STF e STJ era pacífica no sentido da não incidência de IPI em importações para uso próprio (cita RE 255.682, 255.090, 643.525, REsp 1.396.488). A Recorrente impetrou mandado de segurança preventivo e efetuou depósito judicial, demonstrando boa-fé e transparência. Se o IPI não incidia, a economia tributária era irrelevante e não havia planejamento abusivo. Invoca o artigo 24 da LINDB: revisão de ato deve considerar orientação geral da época, não mudança posterior. A alteração de jurisprudência em 2016 (RE 723.651) não retroage. Como a aeronave era temporária (retornaria aos EUA), nem sequer haveria mudança de titularidade justificando IPI.

Argumenta que a autuação fiscal representa indevida ingerência na estrutura operacional e econômica da empresa, violando a livre iniciativa. Invoca Marco Aurélio Greco e precedentes do CARF no sentido de que a Fiscalização não pode julgar decisões empresariais nem ditar as operações que os contribuintes devem realizar.

Sustenta que, ainda que se pudesse cogitar de planejamento tributário abusivo, este seria, quando muito, elusão fiscal inoponível ao Fisco, e não fraude ensejadora de pena de perdimento. Desenvolve extensa distinção entre elisão (lícita), elusão (inoponível) e evasão (ilícita). No caso de planejamento abusivo, a Fazenda poderia constituir o crédito tributário com acréscimos, mas jamais aplicar pena de perdimento, que pressupõe condutas graves como contrabando e falsificação. Há diferença entre economia tributária obtida por estruturação comercial e fraude fiscal caracterizada por falsidade.

Sustenta que a multa aplicada corresponde a mais de 1.000% do montante do IPI supostamente devido, violando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e a vedação constitucional ao confisco (CF, art. 150, IV). Invoca Sacha Calmon Navarro Coêlho e extensa jurisprudência do STF reconhecendo que multas excessivas devem ser reduzidas, citando especialmente decisão que considerou confiscatória multa de 25% sobre o valor da operação (RE 754.554). Argumenta que o tributo não é sanção (CTN, art. 3º) e que sanções não podem ser instrumento de arrecadação disfarçado. A penalidade deveria ser reduzida ao valor dos tributos supostos.

Dos Pedidos

A Recorrente requer o provimento do recurso voluntário para que seja: (i) anulado o acórdão recorrido; ou (ii) no mérito, reformado o acórdão recorrido, cancelando-se integralmente o auto de infração; ou ainda (iii) subsidiariamente, reduzida a penalidade aplicada.

DOS ARGUMENTOS DO RECORRENTE: BANK OF AMERICA N.A

Os argumentos apresentados pelo Recorrente BANK OF AMERICA N.A são substancialmente distintos dos apresentados pelos demais Recorrentes (RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI, JOSÉ SALIM e LÍDER TÁXI AÉREO), concentrando-se especialmente em questões de jurisdição, territorialidade, ilegitimidade passiva de instituição financeira estrangeira, ausência de nexo causal entre sua conduta e a infração apontada, e questões de direito internacional. Embora haja alguns pontos de convergência em questões processuais comuns (como decadência e nulidades), o cerne da argumentação do BANK OF AMERICA N.A é totalmente distinto, razão pela qual serão destacados prioritariamente os argumentos específicos desta instituição financeira.

O Recorrente inicia suas razões esclarecendo que é pessoa jurídica residente no exterior, especificamente uma associação bancária nacional organizada sob as leis dos Estados Unidos da América, não possuindo filial, sucursal, agência ou representação no Brasil. Sustenta que, apesar de ser pessoa jurídica residente no exterior, no regular exercício de suas atividades, mantém transações financeiras com pessoas jurídicas residentes no Brasil e no exterior,

destacando que mantém contratos de arrendamento com pessoas jurídicas que têm como objeto aeronaves.

Esclarece que adquiriu a aeronave Dassault Falcon 2000LX diretamente da fabricante francesa Dassault Aviation, tendo desembolsado o valor de US\$ 27.000.000,00, conforme comprovado pela invoice e pelo contrato WARRANTY BILL OF SALE. Após a aquisição, sustenta que celebrou contrato de arrendamento mercantil com o Wells Fargo Bank, na condição de Owner Trustee do Trust Agreement que tem como beneficiária a CORONA AGENCY S.A., sendo este contrato classificado como true lease pela legislação americana.

Argumenta que o Wells Fargo Bank, por sua vez, celebrou contrato de subarrendamento operacional com a LÍDER TÁXI AÉREO, empresa brasileira táxi aéreo, para que esta importasse a aeronave ao Brasil sob regime de admissão temporária para utilização econômica. Sustenta que a LÍDER TÁXI AÉREO foi a importadora da aeronave, tendo sido ela quem requereu e obteve o deferimento do regime de admissão temporária junto à Receita Federal do Brasil.

O Recorrente destaca que não participou diretamente de nenhum ato relacionado à importação da aeronave ao Brasil, não tendo sido o importador, não tendo requerido o regime de admissão temporária, não tendo apresentado declaração de importação, e não tendo qualquer relação direta com as autoridades aduaneiras brasileiras quanto a esta operação específica.

Das Questões Preliminares

Ilegitimidade Passiva - Ausência de Jurisdição da RFB sobre Pessoa Jurídica Estrangeira

Esta é a preliminar central e mais extensa do recurso do BANK OF AMERICA N.A, tratando-se de argumento absolutamente específico desta instituição financeira e não suscitado por nenhum dos demais recorrentes.

O Recorrente sustenta que não pode figurar como sujeito passivo da multa pecuniária exigida pelo simples fato de ser pessoa jurídica estrangeira com jurisdição perante os Estados Unidos da América. Argumenta que imputar responsabilidade por obrigações pecuniárias à pessoa jurídica estrangeira domiciliada no exterior sem observar os acordos internacionais e tratados firmados é ilegal por não encontrar respaldo na legislação tributária ou aduaneira e ainda viola o princípio da territorialidade e da soberania nacional.

Sustenta que o acórdão recorrido afirmou que não seria excepcional a análise de documentos e transações ocorridas no estrangeiro cujos efeitos se estenderiam ao país importador, e que os atos praticados no exterior que se estendem para atos subsequentes praticados no país importador poderiam ser objeto de análise pela administração pública. Ademais, segundo o Recorrente, o acórdão recorrido invocou a Lei nº 12.846/13 (Lei Anticorrupção) para fundamentar a possibilidade de responsabilização de pessoas estrangeiras nos atos lesivos praticados à administração pública.

O Recorrente concorda que os documentos e transações ocorridas no estrangeiro cujos efeitos atingem o país importador podem ser objeto de análise pela RFB desde que digam respeito às pessoas jurídicas localizadas em território brasileiro. No entanto, sustenta que, diversamente do que afirma o acórdão recorrido, a legislação brasileira e internacional não convalida a inclusão de uma pessoa jurídica estrangeira como responsável por suposta penalidade aplicada em decorrência de atos cometidos por pessoas jurídicas brasileiras em território brasileiro. Ademais, argumenta que a forma como a RFB obteve acesso aos documentos firmados apenas entre pessoas jurídicas estrangeiras também não encontra respaldo nas normas internacionais.

Sustenta que, em casos específicos, as pessoas jurídicas estrangeiras estão sujeitas à jurisdição da RFB para fins tributários desde que tenham filiais, sucursais, agências ou representações no País, o que não é o caso do Recorrente. Argumenta que, diversamente do que afirma o acórdão recorrido, a Lei nº 12.846/13 apenas permite a responsabilização da pessoa jurídica que possui filial, sucursal, agência ou representação no País, conforme parágrafo único do art. 1º daquela lei.

Sustenta que o art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66, utilizado pelo Fisco para fundamentar a sujeição passiva por responsabilidade tributária do Recorrente, apenas se aplica às pessoas jurídicas residentes no Brasil e, conseqüentemente, sujeitas à jurisdição da RFB, não tendo o condão de legitimar a competência da RFB em exigir obrigações tributárias ou multas pecuniárias de pessoas jurídicas residentes no exterior.

Argumenta que não cabe e nem deve o Fisco extrapolar os limites do seu território, sob pena de violar o princípio da territorialidade e da soberania nacional que regem as relações internacionais. Invoca o art. 102 do CTN, que dispõe que a legislação tributária vigora no País, estabelecendo que a legislação dos Estados, Distrito Federal e Municípios vigora fora dos respectivos territórios apenas nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem.

Sustenta que o princípio da territorialidade é a limitação do poder coercitivo de um ente dentro dos seus contornos geográficos, impedindo a execução de qualquer poder de coerção fora do território. Invoca Alberto Xavier, que ensina que, em sentido formal, o princípio da territorialidade significa que as leis tributárias só são suscetíveis de execução coercitiva no território da ordem jurídica em que se integram.

Argumenta que o limite de atuação da RFB está restrito à administração dos tributos de competência da União e obrigações acessórias correlatas para aqueles sujeitos de direitos e deveres domiciliados no território nacional. Sustenta que o fato de as aeronaves serem de propriedade do Recorrente não legitima a eventual jurisdição da RFB sobre o Recorrente para incluí-lo como sujeito passivo por responsabilidade tributária, pois, apesar de as aeronaves serem de sua propriedade, ele não é o responsável por realizar a importação e introduzi-la no território

brasileiro, não se caracterizando como importador do bem e tampouco sendo responsável pela operação da aeronave no território brasileiro.

Sustenta que, no âmbito aduaneiro, a jurisdição da RFB é também exercida e limitada pelo território nacional, conforme art. 2º do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09), que dispõe que o território aduaneiro compreende todo o território nacional. Argumenta que, como a jurisdição da RFB é restrita aos limites geográficos da federação brasileira, à luz do princípio da territorialidade, apenas aquelas empresas efetivamente residentes no Brasil estão sujeitas à jurisdição da RFB para fins tributários e aduaneiros.

Sustenta que não há nenhum tratado ou acordo firmado com os Estados Unidos da América que permita a aplicação do art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66 de forma extraterritorial, isto é, que permita que o artigo se aplique às entidades lá domiciliadas, sendo esta uma das formas de aplicação da extraterritorialidade das normas de acordo com o art. 102 do CTN.

Invoca as disposições da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/42), que prevê no art. 9º que para qualificar e reger as obrigações aplica-se a lei do país em que se constituírem, e no art. 12 que é competente a autoridade judiciária brasileira quando for o réu domiciliado no Brasil ou aqui tiver de ser cumprida a obrigação. Aplicando estes artigos ao caso concreto, sustenta que a RFB não é competente para exigir o cumprimento de qualquer obrigação do Recorrente, uma vez que ele não está domiciliado no Brasil e não possui nenhuma obrigação a ser cumprida no Brasil por não ser o importador das aeronaves.

Argumenta que a transação comercial objeto de questionamento, qual seja, o contrato de arrendamento financeiro celebrado no exterior entre o Recorrente e o Wells Fargo BANK OF AMERICA N.A condição de Owner Trustee do Trust Agreement, foi firmada e é regulada pela legislação americana, jurisdição à qual o Recorrente está sujeito. Sustenta que exigir do Recorrente o cumprimento de obrigações pecuniárias, além de violar o princípio da territorialidade, também atinge a soberania do Estado Estadunidense.

Argumenta que as relações internacionais entre os países são regidas pelos princípios da soberania e da independência nacional, assegurados pela própria Constituição Federal ao Brasil, razão pela qual não cabe à RFB exigir obrigações pecuniárias de pessoas jurídicas residentes no exterior, sob pena de afronta aos princípios da soberania e da independência nacional.

Sustenta que, no presente caso, a RFB poderia se utilizar dos Acordos Brasil-EUA para exigir do Recorrente o cumprimento da eventual obrigação, mas jamais emitir um auto de infração diretamente ao Recorrente. Argumenta que, no campo do direito internacional, um Estado Soberano não pode interferir nas relações das pessoas residentes em outro Estado Soberano, motivo pelo qual, para a cooperação entre os Estados soberanos, são firmados acordos ou tratados de assistência mútua.

Invoca o Decreto nº 5.410/05, que promulgou o acordo entre o Governo brasileiro e o americano para assistência mútua entre suas administrações aduaneiras, cujo escopo é permitir a troca de informações entre as aduanas para assegurar a correta aplicação da legislação aduaneira em cada país, bem como garantir a repressão a eventuais infrações. Sustenta que, ao imputar obrigação tributária diretamente ao Recorrente, a RFB viola a própria legislação americana, uma vez que apenas o Estado Americano tem competência para decidir quais infrações e penalidades são aplicadas aos seus residentes.

Argumenta ainda que a forma pela qual a RFB obteve os documentos que subsidiaram a autuação também viola normas de direito internacional. Sustenta que os documentos relativos ao contrato de arrendamento celebrado entre o Recorrente e o Wells Fargo Bank foram obtidos pela RFB mediante solicitação direta ao Recorrente nos Estados Unidos, sem observância dos procedimentos de cooperação internacional previstos nos tratados e acordos firmados entre Brasil e Estados Unidos.

Decadência

O Recorrente invoca a decadência do direito de impor penalidade, sustentando que o prazo de 5 anos deve ser contado da data do registro da Declaração de Importação (18/02/2011), e que, tendo a ciência do auto de infração se dado em data posterior ao transcurso do prazo quinquenal, operou-se a decadência. Este argumento é substancialmente idêntico ao já apresentado pelos demais recorrentes.

Nulidade do Auto de Infração - Violação ao Art. 142 do CTN

O Recorrente sustenta que o auto de infração é nulo por violação ao art. 142 do CTN, argumentando que a fiscalização não demonstrou de forma adequada e precisa qual teria sido a conduta específica do Recorrente que justificaria sua inclusão no polo passivo da autuação.

Argumenta que o auto de infração foi lavrado com base em meras presunções, sem que houvesse comprovação efetiva de que o Recorrente teria concorrido para a prática das infrações apontadas. Sustenta que o Fisco não pode se utilizar de presunções para constituição do crédito tributário mediante lavratura de auto de infração.

Sustenta ainda a ausência de comprovação de dano ao erário, argumentando que toda a autuação sustenta que o Recorrente juntamente com os Srs. RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM teria criado uma estrutura cujo fim único seria recolher imposto a menor quando da importação da aeronave. Argumenta que, no entendimento do Fisco, teria sido realizado um planejamento tributário abusivo que teria apenas como objetivo deixar de recolher os impostos devidos na operação de importação, não possuindo nenhuma substância econômica para existir.

Sustenta que, não obstante o dano ao erário tenha sido a causa que ensejasse a aplicação da pena de perdimento, em nenhum momento o Fisco buscou quantificar esse dano. Argumenta que o Fisco não informa os valores dos impostos que deixaram de ser recolhidos com

toda essa estrutura, questionando como é possível alegar que o negócio jurídico estruturado teria como fim deixar de recolher tributos quando sequer o Fisco identifica esses valores e os tributos.

Argumenta que, sem a comprovação do dano ao erário, sequer é possível saber se a pena de perdimento convertida em multa se mostra razoável e proporcional ao caso. Sustenta que houve indevida inversão do ônus da prova, uma vez que atribui ao Recorrente o dever de comprovar que não concorreu ativamente para a prática das supostas infrações apontadas pelo Fisco.

Argumenta que não cabe ao Recorrente provar que não agiu de forma ilegítima, sendo ao Fisco que compete identificar precisamente a infração e sua exata medida, justificando suas alegações no auto de infração, cabendo a ele o ônus da prova da infração.

Do Mérito

Ausência de Nexo Causal entre a Conduta do Recorrente e as Infrações Apontadas

Este é o argumento específico do BANK OF AMERICA N.A, não tendo sido suscitado por nenhum dos demais recorrentes.

O Recorrente sustenta que, ainda que se pudesse admitir a jurisdição da RFB sobre pessoa jurídica estrangeira, o que não se admite senão para argumentar, não haveria nexo causal entre sua conduta e as infrações apontadas pela fiscalização, razão pela qual não poderia ser responsabilizado nos termos do art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66.

Argumenta que o art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66 estabelece que respondem pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, mas que este dispositivo pressupõe a existência de nexo causal entre a conduta do agente e a infração praticada. Sustenta que não basta ser parte de contratos relacionados à operação de importação para ser automaticamente responsabilizado pela infração, sendo necessário demonstrar que a conduta específica do agente contribuiu efetivamente para a prática da infração.

Sustenta que, no caso em análise, o Fisco não aponta em que medida o Recorrente teria concorrido para a prática do negócio jurídico que supostamente seria simulado. Argumenta que todas as menções ao Recorrente ao longo do Relatório Fiscal se limitam a afirmar que o Recorrente teria financiado a operação, sem especificar qual conduta teria sido adotada pelo Recorrente que configuraria a infração.

O Recorrente passa então a analisar cada uma das infrações apontadas pela fiscalização, demonstrando a ausência de nexo causal entre sua conduta e cada infração específica.

Quanto à simulação dos contratos: Sustenta que a conclusão do Fisco indica que o Recorrente era o agente localizado no exterior responsável pela compra da aeronave e pela realização de um arrendamento mercantil financeiro com o Wells Fargo Bank. Argumenta que o

Fisco, para fins de aplicação da pena de perdimento, afirma que os contratos não refletiriam a vontade das partes, caracterizando simulação.

Sustenta que a infração se materializa quando presente a conduta do importador de apresentar documentos que não refletem a vontade das partes na importação da aeronave. Argumenta que coube ao importador das aeronaves apresentar os contratos de arrendamento quando da solicitação do regime de admissão temporária mediante o Requerimento de Concessão do Regime (RCR) e registro da Declaração de Importação.

Argumenta que o importador das aeronaves é o beneficiário do regime de admissão temporária, razão pela qual verifica-se a ausência denexo causal entre o fato de o Recorrente ser a instituição financeira arrendadora no contrato de head-lease que posteriormente foi objeto de sub-lease. Sustenta que o Recorrente não apresentou ao Fisco os documentos que seriam supostamente reflexo de uma operação simulada e que, verdade seja dita, as operações praticadas pelas partes não podem ser tidas como simuladas.

Argumenta que o Recorrente sequer era parte no contrato de sub-lease apresentado ao Fisco quando da operação de importação, tendo apenas consentido que fosse realizado o sub-lease.

Quanto à ocultação do real responsável pela importação: Sustenta que o Fisco, para fins de aplicação da pena de perdimento, afirma que teria havido a ocultação do real responsável pela importação da aeronave. Argumenta que o Fisco sequer tenta vincular alguma conduta do Recorrente quanto à ocultação do real responsável da aeronave.

Sustenta que o Recorrente não procedeu à importação da aeronave, razão pela qual eventual ocultação do real responsável se relacionaria com a atitude do importador que teria se declarado como importador quando não era verdade na Declaração de Importação. Argumenta que, considerando que o Recorrente não é o beneficiário da importação das aeronaves, também não é possível sustentar que teria sido o real responsável ocultado quando da importação das aeronaves.

Sustenta que não se mostra presente nenhumnexo causal entre a conduta do Recorrente e a infração de ocultação do real responsável.

Quanto ao artifício doloso para recolhimento parcial de tributos: Argumenta que o Fisco afirma que, quando do desembarço da aeronave, teriam sido utilizados artifícios dolosos para recolhimento parcial dos tributos aduaneiros, consistindo na solicitação do regime de admissão temporária quando a operação praticada seria de arrendamento financeiro e não operacional.

Sustenta que se verifica novamente a ausência denexo causal entre a conduta do Recorrente e a infração apontada, pois a conduta que leva ao descumprimento Das normas aduaneiras é a realização do desembarço aduaneiro mediante a utilização de artifício doloso,

sendo que o artifício doloso seria decorrente da utilização do regime de admissão temporária quando o contrato firmado seria um contrato de arrendamento financeiro.

Argumenta que o regime de admissão temporária é concedido a pedido do interessado que promova a importação do bem, sendo o importador da aeronave o responsável pela solicitação do regime. Sustenta que o registro da Declaração de Importação para admissão temporária da aeronave acarretou a ocorrência do fato gerador dos tributos devidos, sendo que coube ao importador das aeronaves, nesse momento, o dever de declarar e recolher os tributos parcialmente devidos.

Argumenta que não há nenhuma conduta adotada pelo Recorrente quanto ao pedido de solicitação do regime de admissão temporária, uma vez que não é o importador da aeronave, o que afasta a existência denexo causal com a infração apontada.

Conclui que o Recorrente não praticou nenhuma conduta que estivesse relacionada à importação das aeronaves ou ao seu desembarço aduaneiro, razão pela qual não existem condutas adotadas pelo Recorrente que possuem relação com o resultado apontado pelo Fisco que levou à aplicação da pena de perdimento das aeronaves.

Invoca precedentes do CARF no sentido de que é necessária a demonstração objetiva da conduta praticada pelo agente que teria levado ao descumprimento da norma aduaneira para caracterizar a responsabilidade solidária prevista no art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66, transcrevendo acórdãos que afastaram a responsabilidade quando ausente o nexo causal.

Reconhecimento pelo Fisco da Vontade Real das Partes

O Recorrente sustenta que o Fisco afirma que, quando do desembarço da aeronave, teriam sido celebrados contratos de arrendamento mercantil com o Recorrente, contratos estes que posteriormente foram utilizados como condição para a celebração do negócio jurídico de subarrendamento entre o Wells Fargo Bank e a LÍDER TÁXI AÉREO.

Argumenta que o Fisco reconhece que o Recorrente celebrou contrato de garantia com os Srs. RUBENS MENIN, EUGÊNIO PACELLI e JOSÉ SALIM, bem como consentiu na realização do contrato de subarrendamento e de afretamento. Sustenta que, considerando que o Recorrente está sendo acusado de celebrar negócio jurídico simulado, o que se esperava do trabalho fiscal é que o Fisco fosse capaz de provar qual seria a verdadeira intenção do Recorrente, a qual não teria sido refletida nos negócios jurídicos por ele formalizados.

Argumenta, contudo, que a conclusão do Fisco é de que: (1) o Recorrente queria firmar um contrato de arrendamento mercantil financeiro da aeronave; (2) o negócio jurídico celebrado pelo Recorrente (head-lease) se caracteriza como um arrendamento mercantil financeiro por possuir cláusula de compra.

Sustenta que o Fisco conclui pelo perfeito casamento entre o que seria a suposta intenção do Recorrente e o negócio jurídico firmado pelo Recorrente com o Wells Fargo Bank.

Argumenta que, ou seja, em um primeiro momento o Fisco reconhece que a simulação se caracteriza pelo descasamento existente entre a vontade real e o negócio celebrado, mas conclui que, no caso em análise, há unicidade de propósito entre a operação real e a operação simulada, o que configura contradição lógica.

Sustenta que esse fato foi reconhecido pela própria decisão proferida pela DRJ ao reconhecer que não se trata também de negar o genuíno interesse econômico da LÍDER TÁXI AÉREO, do BANK OF AMERICA N.A e do Wells Fargo Bank nessa importação.

Invoca precedente do CARF (Acórdão 1302-001.977) em que se discute a ocorrência de negócio jurídico simulado, transcrevendo trechos do voto vencedor no sentido de que não se pode confundir simulação relativa com negócio jurídico indireto, pois quando há empresa veículo, nota-se que tal sociedade foi constituída para surtir os efeitos que lhes eram próprios e não para dissimular outros negócios jurídicos. Argumenta que alguém que simula uma compra e venda para dissimular uma doação não deseja os efeitos próprios da venda, mas no caso em análise os efeitos buscados eram justamente os efeitos formais e visíveis de tais atos.

O Recorrente sustenta que, ainda que se pudesse admitir a existência de nexo causal entre sua conduta e as infrações apontadas, o que não se admite senão para argumentar, não haveria dolo em sua conduta, requisito este essencial para a caracterização das infrações que ensejam a aplicação de pena de perdimento.

Argumenta que o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 prevê a aplicação de pena de perdimento nas hipóteses de importação ou exportação de mercadoria com dolo, fraude ou simulação. Sustenta que o dolo pressupõe a intenção livre e consciente de praticar a infração, com conhecimento de sua ilicitude e vontade de produzir o resultado antijurídico.

Argumenta que, no caso concreto, o Recorrente, como instituição financeira internacional de renome, celebrou contrato de arrendamento de aeronave nos termos da legislação americana, com todas as formalidades legais, sendo o contrato classificado como true lease pela legislação daquele país. Sustenta que não havia qualquer intenção de fraudar a legislação brasileira ou de participar de operação simulada, tendo o Recorrente agido em conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis à sua atividade.

O Recorrente sustenta que o contrato de arrendamento por ele celebrado com o Wells Fargo Bank caracteriza-se como operating lease (arrendamento operacional) e não como financial lease (arrendamento financeiro), conforme classificação da legislação americana e parecer técnico elaborado por escritório especializado.

Argumenta que o contrato possui todas as características típicas de arrendamento operacional, tais como: (1) período de arrendamento inferior à vida útil do bem; (2) ausência de transferência automática de propriedade ao final do contrato; (3) opção de compra facultativa pelo valor de mercado; (4) arrendador mantém riscos e benefícios da propriedade; (5) bem retorna ao arrendador ao final do contrato.

Sustenta que a mera existência de cláusula de opção de compra não transforma o contrato em arrendamento financeiro, pois a opção é facultativa e pelo valor de mercado, não havendo qualquer transferência forçada de propriedade. Argumenta que a classificação do contrato como operating lease foi reconhecida pelas autoridades fiscais americanas (IRS) e por pareceres técnicos de escritórios especializados.

O Recorrente sustenta que, ainda que se pudesse admitir a ocorrência das infrações apontadas, o que não se admite senão para argumentar, seria impossível a aplicação de pena de perdimento sobre aeronave, pois aeronave não se caracteriza como mercadoria para fins aduaneiros.

Argumenta que a legislação aduaneira, ao prever a pena de perdimento, refere-se especificamente a mercadorias, sendo este termo utilizado para designar bens destinados ao comércio. Sustenta que aeronave não é introduzida no país para ser comercializada, mas sim para ser utilizada como meio de transporte, razão pela qual não pode ser considerada mercadoria para fins de aplicação de pena de perdimento.

Argumenta que aeronave é bem sujeito a legislação específica (Código Brasileiro de Aeronáutica - Lei nº 7.565/86), que estabelece regime próprio para registro, fiscalização e eventual apreensão de aeronaves. Sustenta que a aplicação de pena de perdimento sobre aeronaves somente seria possível nas hipóteses específicas previstas no Código Brasileiro de Aeronáutica, não se aplicando a legislação aduaneira genérica.

Invoca precedente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (AC 95.04.10280-8) no sentido de que aeronave não foi introduzida no país para ser comercializada, não sendo mercadoria, razão pela qual seria impossível a pena de perdimento com fundamento no art. 514, X, do Regulamento Aduaneiro, aplicando-se à aeronave legislação própria (Código Brasileiro de Aeronáutica).

Ilegalidade da Cobrança de Juros sobre a Multa

O Recorrente sustenta que, na remota hipótese de vir a ser mantida a autuação, será indevida a imposição de juros de mora sobre a multa isolada lançada e não paga no vencimento, por ausência de previsão legal.

Argumenta que o §1º do art. 161 do CTN dispõe que o crédito tributário eventualmente existente, não integralmente pago no vencimento, será acrescido de juros de mora. Sustenta que, no caso da multa decorrente de lançamento de ofício, a incidência dos juros, se devidos, deveria ocorrer a partir do trigésimo dia após a ciência do lançamento, quando restaria configurada a mora.

Argumenta, todavia, que ao referir-se ao crédito tributário o diploma legal não se refere à multa de ofício, mas apenas ao principal cobrado, pois se assim não fosse não haveria necessidade de o mesmo dispositivo ressaltar logo em seguida que a aplicação dos juros não causa prejuízo à imposição das penalidades cabíveis.

Sustenta que, independentemente do enfoque atribuído ao litígio, os juros moratórios não podem ser aplicados sobre a multa isolada lançada por falta de previsão legal.

Dos Pedidos

O Recorrente requer que seja provido o presente Recurso Voluntário para que seja anulado o acórdão recorrido pelas razões expostas nas preliminares. Caso não seja esse o entendimento, requer subsidiariamente que o presente Recurso Voluntário seja provido para que:

(i) seja reconhecida a impossibilidade de cobrança da penalidade em razão do decurso do prazo decadencial;

(ii) seja reconhecida a nulidade do presente lançamento em razão da ilegitimidade passiva do Recorrente, bem como da patente precariedade;

(iii) na remota hipótese de não serem os pedidos acima acolhidos, no mérito, seja reconhecida a impossibilidade de cobrança da penalidade em razão da inaplicabilidade da penalidade ora imposta em razão da improcedência da acusação; e, por fim,

(iv) no mínimo, requer seja reconhecido o erro de capitulação na penalidade aplicada e a ilegalidade da cobrança dos juros sobre a multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **José de Assis Ferraz Neto**, Relator

1. PRESSUPOSTOS LEGAIS DE ADMISSIBILIDADE.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual deles se tomam conhecimento. (e-fls. 5632)

Contribuinte/Solidário	Recurso Voluntário	Data da ciência do acórdão de impugnação	Data do protocolo do recurso voluntário	Aferição de tempestividade
Rubens Menin Teixeira de Souza	fls. 5.425 a 5.498	21/10/19 (acesso a copia integral do processo no portal e-CAC, conforme fl. 5.425)	18/11/2019 (fl. 5.423)	tempestivo
Bank of América	fls. 5.179 a 5.268	04/10/2019 (fls. 5.173/5.174)	04/11/2019 (fl. 5.179)	tempestivo
Líder Táxi Aéreo	fls. 5.515 a 5.628	09/12/2019 (fl. 5.502)	02/01/2019 (fl. 5.513)	tempestivo
José Sallim Mattar Junior e Eugenio Pacelli Mattar	fls. 5.271 a 5.422	18/10/2019 (fl. 5.176)	05/11/2019 (fl. 5.271)	tempestivo

2. OBJETO DO PRESENTE LITÍGIO.

Trata o presente de auto de infração lavrado para constituir débito a título de multa, no valor de R\$ 45.100.800,00, decorrente da conversão de pena de perdimento aplicada com fundamento no artigo 23, §1º, do Decreto-lei nº 1.455/76, em razão de a autoridade fiscal ter constatado simulação, dissimulação e ocultamento quando da importação, sob regime de admissão temporária para utilização econômica, da Aeronave Dassault Falcon 2000LX, número de série 202, registrada à época de sua importação no Registro Aeronáutico Brasileiro - RAB sob o prefixo PP-MMF ("Aeronave PP-MMF"), que teria sido engendrado sob contrato de arrendamento operacional para evitar ser enquadrado em importação por força de lei quando se trata de arrendamento mercantil financeiro.

3. DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

I.1. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR A PENALIDADE

Os Recorrentes sustentam que o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado da data do registro da Declaração de Importação, ocorrido em fevereiro de 2011. Como o auto de infração foi lavrado apenas em outubro de 2018, transcorreram mais de sete anos, o que configuraria a decadência do direito de aplicar a pena de perdimento convertida em multa. Alegam, ainda, que o acórdão de primeira instância teria incorrido em equívoco ao considerar a infração como permanente, de modo a afastar qualquer contagem a partir da DI e deslocar o termo inicial para a saída da aeronave do território nacional.

Invocam, em apoio a essa tese, os artigos 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37/1966, o artigo 78 da Lei nº 4.502/1964 e a Súmula CARF nº 184, bem como precedentes deste Conselho em casos de admissão temporária de aeronaves com alegação de simulação contratual, nos quais se reconheceu que a data da infração coincide com o registro da Declaração de Importação. Apontam que, em hipóteses análogas, o CARF decidiu pelo reconhecimento da decadência quando a autuação se deu mais de cinco anos após a DI.

A legislação aplicável são os artigos 138 e 139 do Decreto-Lei 37/1966 e o artigo 78 da Lei 4.502/1964 estabelecem o prazo decadencial de cinco anos para aplicação de penalidade. O marco inicial é a data da infração.

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

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

Art. 78 (Lei 4.502/64). O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

A questão é definir qual a data da infração para fins de contagem do prazo decadencial.

A data da infração corresponde ao momento em que praticado o ato infracional. No caso de infrações relacionadas à importação de mercadorias, esse momento é a data indicada na Declaração de Importação.

É no registro da DI que o Fisco toma conhecimento do ingresso da mercadoria em território nacional. É nesse ato que o importador informa o regime aduaneiro ao qual será submetida a importação. É a partir desse momento que a autoridade aduaneira passa a ter os elementos necessários para investigar eventuais infrações.

A suposta infração de simulação se materializa no ato de apresentação da documentação à autoridade aduaneira. Não há como se cogitar em continuidade do ato infracional pela simples permanência do bem em território nacional.

Este entendimento está consolidado na Súmula CARF nº 184, que estabelece:

O prazo decadencial para aplicação de penalidade por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei nº 37/66 e do artigo 753 do Decreto nº 6.759/2009.

A súmula reforça que o foco está na data da infração, não na duração da permanência do bem em território nacional. Em casos de simulação na importação, a infração se identifica com o momento em que o ato simulatório é praticado perante a aduana, isto é, no registro da DI e na apresentação dos documentos que acobertam a operação.

Jurisprudência do CARF

Os Recorrentes trouxeram à colação precedentes do CARF que tratam de hipóteses análogas de importação de aeronaves, sob regime de admissão temporária, com alegação de simulação contratual. Esses julgados reforçam a contagem do prazo decadencial a partir do registro da Declaração de Importação.

Acórdão nº 3302-006.534

O Processo Administrativo nº 10314.721685/2017-06 (Acórdão nº 3302-006.534, 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção) envolveu importação de aeronave por empresa de táxi aéreo, sob regime de admissão temporária, com acusação de simulação contratual para viabilizar o ingresso do bem no país. Nesse caso, o colegiado decidiu, por unanimidade, que o prazo decadencial de cinco anos para aplicação da pena de perdimento convertida em multa se inicia na data de registro da Declaração de Importação, momento em que o contrato tido por fictício foi apresentado à autoridade aduaneira, reconhecendo a decadência porque a autuação ocorreu mais de cinco anos após a DI.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 19/03/2012

DECADÊNCIA.

A constituição de penalidade pecuniária em face do cometimento de infração à legislação aduaneira deve ser notificada ao interessado no prazo de cinco anos, a partir da data da infração. Sendo o caso de lançamento da multa substitutiva ao perdimento, o termo inicial do prazo decadencial é a data de registro da Declaração de Importação.

Do voto se extrai o seguinte trecho, que bem sintetiza a tese:

A combinação dos artigos 138 e 139 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, determina que a Autoridade Fiscal tem um prazo de cinco anos, a contar da data da infração, para constituir o crédito tributário referente a apuração de infração aduaneira.

Art.138 O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco)anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01/09/1988)

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

(Redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01/09/1988)

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

Ao regulamentar o Decreto-lei nº 37/66, o Decreto nº 6.759/2009, reproduz a regra prevista no art. 139 acima transcrito, *verbis*:

Art. 753. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139).

Cravado prazo e o termo inicial para contagem da decadência para a Fazenda Nacional constituir créditos referentes a infrações aduaneiras, cabe perquirir a data da efetiva infração relatada nos autos.

Conforme relatado no acórdão recorrido, "No presente caso, iniciou-se a ação fiscal tendo por objetivo aferir os vários aspectos que gravitaram em torno da

fruição do Regime de Admissão Temporária para Utilização Econômica, tendo-se chegado à conclusão de que houve simulação na apresentação do contrato de arrendamento mercantil que não traduziu a realidade da operação, já que existia um segundo contrato, para o mesmo bem, onde havia opção de compra (situação vedada pela legislação nacional, para o Regime Aduaneiro Especial em questão) que poderia ser exercida por outra empresa, localizada nº exterior, cujo quadro societário era integrado por três empresas onde figuravam os mesmos 3 sócios integrantes da sociedade empresária que importou temporariamente a aeronave inscrita na DI nº 12/05073410".

Portanto, no caso, a obrigação tributária objeto do presente lançamento diz respeito à aplicação de penalidade pelo cometimento da conduta ilícita de simulação de admissão temporária para ocultar a operação de venda de um bem móvel em operação de comércio exterior (natureza aduaneira), que tem a expressão temporal de seu fato gerador nº ato de registro da importação, ocasião na qual o contrato fictício da operação foi apresentado ao Fisco, através da declaração de importação.

Sendo assim, resta evidente que a combinação do corolário acima com as disposições do art. 138 e 139 do Decreto Lei nº 37/66, nos leva a concluir que o direito de impor a penalidade prevista no art. 23, V, do DL nº 1.455/76 decairá ao cabo do prazo quinquenal a partir do registro da declaração de importação.

Cravada premissa acima, tendo em vista que o registro de importação do bem móvel ocorreu em 19/03/2012, e todas as notificações realizadas aos interessados foram efetuadas a mais de cinco anos da referida DI, entendo que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento tributário referente a infração detectada pela fiscalização em seu trabalho de campo

No caso ali analisado, o registro da DI ocorreu em 19/03/2012 e todas as notificações foram realizadas mais de cinco anos depois, resultando no reconhecimento da decadência. As circunstâncias fáticas são, na essência, as mesmas deste processo: acusação de simulação para viabilizar a admissão temporária de aeronave sob regime especial.

Acórdão nº 3402-006.732

No Acórdão nº 3402-006.732, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção tratou de aplicação de pena de perdimento em decorrência de atos simulados em operações de importação. Também ali se reconheceu, por unanimidade, a decadência do direito de aplicar a penalidade, tomando-se como termo inicial o registro das declarações de importação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 31/08/2005 a 30/03/2006

DECADÊNCIA. INFRAÇÕES ADUANEIRAS. NORMA ESPECIAL.

Em se tratando de infrações aduaneiras, a decadência segue o regramento especial disposto no art. 139 do Decreto-lei nº 37/66, em detrimento das normas

gerais do art. 173, I ou do art. 150, §4º do CTN, que dizem respeito a regras para contagem de prazo para o Fisco constituir o crédito tributário ou para a homologação da atividade prévia do sujeito passivo no lançamento por homologação. No caso, a contagem do prazo decadencial para que a Aduana formalize a exigência relativa à multa aduaneira equivalente ao valor aduaneiro, aplicável em substituição à pena de perdimento de mercadorias, deve ser regida pelo art. 139 do Decreto-lei nº 37/66, que dispõe que o prazo de decadência para impor penalidades é de 5 anos a contar da data da infração. Exonera-se do lançamento às parcelas da multa aduaneira que tenham sido atingidas pela decadência.

O colegiado consignou que, consideradas as datas das DIs (entre 31/08/2005 e 30/03/2006) e as datas de ciência dos autos de infração (novembro de 2010), havia transcurso do prazo quinquenal em relação a certas DIs, impondo-se a exclusão das respectivas multas. Novamente, a contagem se fez desde o registro da DI, sem adotar a ideia de infração permanente.

Acórdão nº 9303-009.235 (CSRF)

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 9303-009.235, consolidou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 se inicia “a partir da data de registro da DI”. Trata-se de entendimento que prestigia o marco objetivo e verificável do registro da DI como data da infração para fins de aplicação de penalidades aduaneiras.

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO INTERESSADO NA IMPORTAÇÃO. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

As multas aduaneiras estão sujeitas ao prazo decadencial previsto no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66. O prazo decadencial é de cinco anos contados da data da infração.

No mesmo sentido, o Processo Administrativo nº 19482.720042/2012-65 (Acórdão nº 3301-003.665, 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção) reafirmou que o prazo decadencial das penalidades decorrentes de ilícitos aduaneiros é de cinco anos, contado da data de ocorrência da infração, nos termos do artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966, também em contexto de regime de admissão temporária. Esse precedente reforça a diretriz de que, mesmo em operações submetidas a regime especial, a Administração Tributária está sujeita ao limite quinquenal para aplicação de penalidades.

Da decisão da DRJ sobre a decadência

A decisão de primeira instância afastou a aplicação das regras do CTN sobre decadência (arts. 150 e 173) e das Súmulas CARF nº 72 e 101, limitando-se a concluir que não seriam pertinentes ao caso concreto. Ainda que assim seja, isso não afasta o regime decadencial previsto na legislação aduaneira, em especial nos artigos 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 e no artigo 78 da Lei nº 4.502/1964, os quais, conjugados com a Súmula CARF nº 184, estabelecem

prazo de 5 anos, contado da data da infração, para aplicação de penalidade por infração aduaneira.

A DRJ também concluiu que, no caso concreto, não se deveria tomar o registro da Declaração de Importação de 18/02/2011 como data da infração, qualificando a conduta como infração permanente e deslocando o termo inicial para a saída da aeronave do território nacional. Essa construção não encontra apoio na legislação de regência nem na jurisprudência consolidada do CARF em hipóteses de simulação em regime de admissão temporária, nas quais se tem reconhecido que a infração se materializa no ato de registro da DI, quando o contrato tido por fictício é apresentado à aduana, e que o prazo decadencial quinquenal se conta a partir dessa data. Ao vincular o termo inicial à mera permanência da aeronave no país, a decisão de piso, na prática, esvazia o limite legal de cinco anos, permitindo a postergação indefinida do direito de punir, o que não se harmoniza com a função garantidora da decadência.

Assim, considerando a legislação aduaneira específica, da Súmula CARF nº 184, não se sustenta a tese de infração permanente nem a negativa de que o registro da DI seja a data da infração para fins de contagem do prazo decadencial.

Aplicação ao presente caso

No presente caso, a importação da aeronave foi registrada em fevereiro de 2011, quando se protocolou a Declaração de Importação que viabilizou o regime de admissão temporária. O auto de infração, contudo, somente foi lavrado em outubro de 2018, ou seja, mais de sete anos após o registro da DI.

O prazo decadencial de 5 anos para aplicação de penalidade por infração aduaneira começou a correr a partir da data da infração, que, na espécie, corresponde ao registro da declaração de importação. Esse prazo se esgotou em fevereiro de 2016, antes da lavratura do auto de infração.

Nessas condições, está configurada a decadência do direito de aplicar a pena de perdimento convertida em multa.

IV. DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço dos Recursos Voluntários, acolho a preliminar de decadência do direito de aplicar a multa para cancelar o Auto de Infração.

É o meu voto.

Assinado Digitalmente

JOSÉ DE ASSIS FERRAZ NETO