



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

Processo nº 11444.001113/2010-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3802-00.923 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de abril de 2012
Matéria Auto de Infração IPI
Recorrente Pirelli Pneus Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. DESVIO DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Realidade em que, embora tendo sido demonstrada a existência de esquema fraudulento destinado a desviar, para o mercado interno, mercadorias destinadas para o exterior, nada ficou demonstrado concernente à participação da autuada, a exportadora dos produtos.

Demonstrado o erro na identificação do sujeito passivo, deverá ser declarado nulo, por vício material, o lançamento objeto da lide.

Recuso a que se dá provimento para declarar nulo o lançamento, por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para declarar nulo o lançamento, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. O conselheiro José Fernandes do Nascimento votou pela conclusão.

Fez sustentação oral o Dr. Diego Diniz Ribeiro, OAB/SP nº 201.684.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 05/05/2012 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 05/

05/2012 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 11/05/2012 por REGIS XAVIER HOLAND

A

Impresso em 30/05/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 05/05/2012

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Solon Sehn e Tatiana Midori Migiyama. Ausente o conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 8ª Turma da DRJ Ribeirão Preto (fls. 1754/1758), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento formalizado contra a recorrente, *“para cancelar as exigências de R\$ 182,40 e R\$ 504,84, referentes a fevereiro e junho de 2005, respectivamente, e reduzir a multa de ofício de 150% para 75% nos demais períodos”*, mediante acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2009

IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MANUTENÇÃO.

O imposto não lançado na nota fiscal, e conseqüentemente não recolhido espontaneamente pelo contribuinte, enseja o seu lançamento de ofício e de seus acréscimos legais, independentemente do motivo de que decorreu tal omissão.

PRESUNÇÕES SIMPLES. APLICAÇÃO.

O processo administrativo fiscal admite todos os meios de prova admitidas em direito, inclusive a presunção simples, desde que, nesse caso, a presunção esteja corroborada por vários indícios convergentes.

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, por meio de documentação acostada aos autos, o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha efetuado pagamento, mesmo que parcial, e não tendo se utilizado de dolo, fraude ou simulação, se extingue no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Contra o estabelecimento em epígrafe foi lavrado o auto de infração de fls. 02/16, para exigir R\$ 168.879,74 referente ao Imposto sobre

Produtos Industrializados (IPI), juros de mora calculados até 30/07/2010 e multa proporcional ao valor do imposto (150%), em virtude do estabelecimento dar saída a produtos industrializados com suspensão do imposto, por destinarem-se a exportação, sendo que os produtos foram desviados clandestinamente para o mercado interno, caracterizando a exportação fictícia.

Às fls. 17/51, encontra-se o Relatório Fiscal, onde está relatada de maneira mais detalhada a referida infração, do qual transcrevo, a seguir, fragmentos para situar melhor a razão da lide.

O procedimento fiscal foi iniciado diante das investigações levadas a efeito pela Polícia Federal em conjunto com o ESPEI - Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal, que culminaram na deflagração da Operação Vulcano, ou seja, o cumprimento dos Mandados de Busca e Apreensão (70 Mandados expedidos) e Mandados de Prisão (13 Mandados expedidos), no dia 07/11/2008, conforme autorização judicial expedida nos autos nº 2007.61.25.002929-3, em trâmite na 1ª Vara da Justiça Federal em Ourinhos/SP.

As investigações foram iniciadas diante de denúncia de que a Transportadora Transnardo Ltda estaria envolvida em operações de desvio de pneus destinados à exportação, para o mercado interno.

A Transnardo retirava os pneus destinados à exportação nos armazéns da Pirelli (filial 0043 em Barueri e filial 0044 em Santo André) e os levava para seu armazém, onde os pneus, via de regra, eram descarregados, fazendo-se a separação e arrumação da carga.

A separação (pneus que seriam efetivamente exportados dos pneus que seriam desviados para o mercado interno) era determinada por Adalberto Tavares de Almeida, sócio das importadoras paraguaias Mater Pneus S.A. e Nacional Cubiertas S.R.L., destinatárias das exportações da Pirelli. Os pneus que seriam desviados para o mercado interno eram retirados na Transnardo pelos próprios adquirentes.

Já a arrumação da carga, quando efetuada, consistia em colocar os pneus que seriam exportados próximos à tampa de abertura do baú, objetivando-se dar aparência numa eventual abertura da tampa pela fiscalização, de que o baú inteiro estaria carregado com pneus. Assim, a fração da carga era submetida a despacho de exportação na fronteira com a documentação indicando a carga total, e, com a conveniência ou não da fiscalização no desembaraço de exportação, eram declaradas como totalmente exportadas.

Consta também do Relatório Fiscal, principalmente no item “Das Provas Do Esquema” às fls. 18/24, a descrição da investigação e das provas do esquema constatado, por exemplo: interrogatórios, correspondências encaminhadas por fac-símile (substituídos posteriormente por ordens encaminha[das] por e-mail com o uso da internet), documentos diversos (como o acerto de contas entre os envolvidos), registros no Siscomex comprovando que as carretas que saíam da Pirelli nem sempre eram as mesmas que cruzavam a fronteira, planilhas e arquivos eletrônicos encontrados nos computadores dos envolvidos, comunicações pela internet (gravadas no programa Skype), bem como o cotejo das informações da

aduanas brasileira na exportação com o da aduana paraguaia na importação.

Assim, a fiscalização identificou as exportações fictícias, envolvendo 191 faturas de exportação, todas especificadas no Relatório Fiscal às fls. 25-verso a 50, na qual elaborou a planilha “Demonstrativo de apuração do IPI sobre os Produtos Objeto de Exportação Fictícia” (fls. 81/87).

Em razão do evidente intuito de fraude que a exportação fictícia revelou, já que os produtos desviados foram comercializados no mercado interno com os benefícios da exportação (isenção de IPI, ICMS, PIS, COFINS), implicando em conquista de mercado em detrimento do erário, a multa proporcional ao imposto foi majorada de 75% para 150%.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 1.577/1.633, instruída com os documentos de fls. 1.636/1.748, alegando, em síntese, que:

a) Os registros do Siscomex e demais documentos contábeis e financeiros comprovam que, do ponto de vista jurídico e negocial, as exportações foram efetivamente realizadas, sendo que há comprovação de que as mercadorias foram recepcionadas pelos importadores situados no Paraguai;

b) Para as mercadorias submetidas ao controle de parametrização laranja ou vermelho, foi feita, inclusive, verificação documental e física, com posterior validação de todos os dados identificados na Declaração de Exportação no tocante às quantidades e comprovação do cruzamento da fronteira;

c) O ordenamento jurídico não permite que o aplicador de lei, a partir de meros indícios, desconsidere o ato administrativo que confirmou a ocorrência das exportações em exame, assim como, a impossibilidade de se exigir tributo com base em presunções simples;

d) Os indícios suscitados pela fiscalização são insuficientes para descaracterizar as provas de que as mercadorias foram exportadas

e) Nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional e art. 104 do Regulamento Aduaneiro, a responsabilidade pela obrigação tributária relativa aos tributos devidos pela ocorrência da exportação fictícia seria dos envolvidos no suposto esquema (não tendo qualquer prova contra a impugnante de participação, conforme corrobora o inquérito policial), tendo ocorrido, no caso concreto, erro na identificação do sujeito passivo;

f) A multa qualificada aplicada deve ser reduzida para 75%, tendo em vista a não comprovação de qualquer fraude tributária praticada pela impugnante;

g) Parte dos tributos exigidos está afetada pelo período da decadência (operações de exportação ocorridas até agosto de 2005).

Ao fim, requer a reunião dos processos administrativos constituídos sob os mesmos fatos, para julgamento conjunto, e que sejam julgados improcedentes com a desconstituição integral do crédito tributário.

Cientificada da decisão acima referenciada em 10/03/2011 – que acolheu em parte os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo – (fls. 1928 do processo digitalizado – *p-digit*), a interessada, em 11/04/2011 (fls. 1876 do *p-digit*), apresentou o recurso voluntário de

fls. 1876/1924 (*p-digit*), onde se insurge contra a parte mantida do lançamento com fundamento nos mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, ressaltando, notadamente, que “a D. Delegacia de Julgamento reconheceu que a Recorrente não participou do suposto esquema para desvio de mercadorias, mas entendeu que, nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos seria objetiva, independentemente de participação ou culpa”. Assim, manteve o lançamento unicamente por essa razão.

Argumenta ainda a suplicante que a multa qualificada de 150% teria sido afastada, justamente, “[...] por ter reconhecido que a Recorrente não teve qualquer envolvimento nas infrações que lhe foram imputadas, bem como não teve qualquer conduta fraudulenta ou dolosa [...]”. Nesse diapasão, aduz que “a base do Auto de Infração é a premissa de que a Recorrente teria participado do esquema de exportação fictícia com o intuito de fraudar o fisco, isto é, teria concorrido para o desvio das mercadorias ao mercado interno”, tanto assim que a cobrança foi veiculada com aplicação de multa majorada de 150%, por suposta comprovação de fraude.

Contudo, mesmo a Delegacia de Julgamento tendo reconhecido que a recorrente não participou do esquema de exportações fictícias, entendeu referida instância julgadora pela manutenção do lançamento (à exceção da parte onde foi demonstrada a decadência e da multa qualificada), com fundamento no artigo 136 do CTN, que trata da responsabilidade objetiva do crédito tributário.

Tal forma de agir, defende a autuada, representa mudança do critério jurídico do lançamento, já que, “em nenhum momento, quando da lavratura do Auto de Infração, a D. Fiscalização citou o art. 136 do CTN como fundamento para fundamentar a responsabilidade da Recorrente para pagamento dos tributos ora exigidos”. E ainda, que “em nenhum momento, a D. Fiscalização afirma que a Recorrente deveria arcar com o pagamento dos supostos tributos devidos independentemente de qualquer ato seu (conf. fls. 1885 do *p-digit*)”.

Quanto ao mérito, e ainda se contrapondo ao julgado de primeira instância, assevera que a Delegacia de Julgamento apenas citou alguns elementos indicados pela Fiscalização como fundamentos para a lavratura do auto de infração, “[...] sem analisá-los ou confrontá-los em face das provas apresentadas pela Recorrente em sua defesa”. Neste comenos, ressalta haver apresentado as seguintes causas de pedir/fundamentos autônomos: a) que os registros no SISCOMEX, demais documentos contábeis e verificações documentais e físicas, comprovariam que as exportações teriam sido realizadas; b) que seria vedada a desconsideração do ato administrativo que confirmou as exportações com base unicamente em indícios; c) que, nos termos do artigo 135 do CTN e artigo 104 do Regulamento Aduaneiro a responsabilidade decorrente da exportação fictícia seria dos envolvidos no suposto esquema; assim, diante da inexistência de qualquer prova contra a Recorrente (conforme corrobora o inquérito policial), o caso representaria erro na identificação do sujeito passivo. Sobre tais argumentos, assevera que “[...] a D. Delegacia de Julgamento não contesta detidamente quaisquer das razões apresentadas pela Recorrente”.

Todos esses argumentos são desenvolvidos de forma detalhada em todo o restante do recurso (fls. 1888/1924 do *p-digit*).

Diante do exposto, requer a interessada seja reformada a decisão de primeira instância e julgado improcedente o lançamento objeto da lide.

Em petição datada de 05 de março de 2012, a interessada requereu o encaminhamento deste processo para a 3ª Turma da 4ª Câmara desta Seção do CARF, o que fez com fundamento no artigo 6º do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, uma vez que naquela Turma está pendente de julgamento outro processo da recorrente, no caso o de nº 11444.001126/2010-89, que diz respeito à exigência de PIS e de COFINS no montante de R\$ 4.178.978,91. Assevera ser este o auto de infração principal, tendo sido lavrados outros quatro autos – dentre os quais o presente –, “[...] ***todos pautados em um única e equivocada acusação contra a Recorrente: o suposto desvio para o mercado interno de mercadorias destinadas à exportação***”. Contudo, apenas este processo e o de nº 11444.001126/2010-89 já teriam sido distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Das preliminares

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação. Mas há ainda uma preliminar que necessita ser examinada, a qual diz respeito a alegada necessidade de redistribuição deste processo para julgamento em outra Turma desta 3ª Seção do CARF.

Conforme relatado, a interessada requereu seja sustado o julgamento do presente feito e redistribuído este processo para a 3ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, onde está pendente de julgamento o processo nº 11444.001126/2010-89 – relativo à exigência do PIS e da COFINS –, cuja motivação, segundo a suplicante, coincide com a de que trata a presente lide, específica para a exigência do IPI. Se fundamenta, pois, na conexão processual, mencionando em favor de seu pleito, especificamente, o artigo 6º do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho.

A petição da recorrente é datada de 05 de março de 2012, mas só foi veiculada a este relator, por meio de mensagem eletrônica, no dia 13 do mesmo mês, ou seja, quando a pauta de julgamento contendo o presente processo já estava publicada pela primeira vez.

O artigo 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF diz o seguinte:

Art. 6º Verificada a existência de processos pendentes de julgamento, nos quais os lançamentos tenham sido efetuados com base nos mesmos fatos, inclusive no caso de sujeitos passivos distintos, os processos poderão ser distribuídos para julgamento na Câmara para a qual houver sido distribuído o primeiro processo.

Parágrafo único. Os processos referidos no caput serão julgados com observância do rito previsto neste Regimento. (grifo nosso)

Como se vê, segundo referido dispositivo fica prevento o primeiro juízo que conheceu da causa. Nesse sentido, conforme alega a interessada, ambos os processos teriam sido distribuídos na mesma data, em 18 de janeiro de 2012, devendo este processo ser redistribuído para a Turma Ordinária indicada em função do elevado valor em litígio no processo nº 11444.001126/2010-89, o “processo principal”, fato impeditivo para que seu julgamento fosse realizado por Turma Especial.

Todavia, a informação acerca das datas em que os processos teriam sido distribuídos não está correta.

Em consulta ao histórico detalhado dos processos no e-Processo, observa-se que o processo nº 11444.001126/2010-89 foi distribuído ao conselheiro Domingos de Sá Filho em 02/12/2011. Por seu turno, **o presente processo (nº 11444.001113-2010/18) foi distribuído para este relator no dia 06 de outubro de 2011, portanto, quase dois meses antes da distribuição do processo denominado como “principal” para o conselheiro Domingos de Sá Filho.** A situação acima permanece mesmo se consideradas as datas em que os processos foram encaminhados para as correspondentes Turmas de Julgamento (o processo nº 11444.001126/2010-89 foi distribuído para a 3ª Turma Ordinária em 02/12/2011; já o processo nº 11444.001113-2010/18 – o presente processo – foi distribuído para esta 2ª Turma Especial em 25/09/2011).

Portanto, na verdade, **a prevenção ocorre em relação à presente Turma de Julgamento (2ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF)**, e isso não só em função de a distribuição do primeiro processo ter ocorrido para esta Turma, mas também por analogia ao disposto no artigo 106 do CPC¹, dado que foi nesta Turma que ocorreu o primeiro “despacho”, qual seja, a própria indicação do processo para a pauta de julgamento, por entender o relator estar o mesmo apto para tanto.

Ressalte-se que o processo nº 11444.001126/2010-89, por seu elevado valor, não pode, de fato, ser julgado por esta Turma Especial. Contudo, diante das razões acima expostas, não vejo fundamentos regimentais suficientes para declinar do feito e concordar com a redistribuição do processo para a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF. Pelo contrário, os fundamentos legais acima examinados obrigam justamente o julgamento da lide por esta 2ª Turma Especial da 3ª Seção.

Diante do exposto, rejeito o pedido de encaminhamento deste processo para a 3ª Turma Ordinária da 3ª Seção do CARF.

Conheço, pois, da lide, cujo recurso, com dito, atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Do mérito

A primeira questão que merece ser examinada diz respeito à fundamentação do lançamento frente aos fatos apontados pela fiscalização como suficientes para tanto.

Neste comenos, releva mencionar, de início, que o lançamento foi motivado pelo desvio de mercadorias destinadas à exportação, onde estaria presente o elemento subjetivo voltado à intencional retrocitada conduta, razão pela qual integrou o lançamento a cominação da multa qualificada de 150%.

Com efeito, destaca a autoridade lançadora no auto de infração (fls. 04):

O estabelecimento deu saída a produtos tributados, com suspensão do imposto por destinarem-se a exportação, sendo que os produtos foram

¹ Art. 106. Correndo em separado ações conexas perante juízes que têm a mesma competência territorial, considera-se prevento aquele que despachou em primeiro lugar.

desviados clandestinamente para o mercado interno, caracterizando a exportação fictícia, conforme demonstrada no Relatório Fiscal às fls. 17/51.

[...]

Em razão do evidente intuito de fraude que a exportação fictícia revela, já que os produtos desviados são comercializados no mercado interno com os benefícios da exportação (isenção de IPI, ICMS, PIS, COFINS), implicando em conquista de mercado em detrimento do erário, a multa proporcional ao imposto é majorada de 75% para 150%.

Extraí-se do Relatório Fiscal de fls. 17/51:

5. *A Transnardo retirava os pneus destinados à exportação nos armazéns da Pirelli (filial 0043 em Barueri e filial 0044 em Santo André) e os levava para seu armazém em São Paulo/SP (até março/2008) e Itapevi (a partir de março/2008), onde os pneus, via de regra, eram descarregados. Ali fazia-se a separação e arrumação da carga.*

6. *A separação (pneus que seriam efetivamente exportados dos pneus que seriam desviados para o mercado interno) era determinada por ADALBERTO TAVARES DE ALMEIDA, sócio das importadoras paraguaias MATER PNEUS S/A e NACIONAL CUBIERTAS S.R.L., destinatárias das exportações da Pirelli. Os pneus que seriam desviados para o mercado interno eram retirados na Transnardo pelos próprios adquirentes que negociavam as compras com Adalberto, sendo que os adquirentes, às vezes, utilizavam notas fiscais frias para o transporte dos pneus.*

7. *Já a arrumação da carga, quando efetuada, consistia em colocar os pneus que seriam exportados próximos à tampa de abertura do baú, objetivando-se dar aparência, numa eventual abertura da tampa pela fiscalização, de que o baú inteiro estaria carregado com pneus. Assim, a fração da carga era submetida a despacho de exportação na fronteira, com a documentação indicando a carga total, e, com a conivência ou não da fiscalização no desembaraço de exportação (a ser apurada em processos disciplinares), eram declaradas como totalmente exportadas.*

[...]

DAS PROVAS DO ESQUEMA

[...]

11. *Na residência da Edna, foram apreendidas centenas de documentos que demonstram o controle que a Transnardo elaborava para o recebimento pelos serviços de desvio de cargas destinadas a exportação. [...] A título de amostragem, imprimimos alguns desses documentos [...].*

12. *Trata-se de correspondência encaminhada por fac-símile da Edna (funcionária da Transnardo) para Adalberto (Mater Pneus), demonstrando o acerto de contas entre a Transnardo e Adalberto, referente ao mês de janeiro/2005.*

13. *Os créditos da Transnardo referem-se à comissão (armazenagem e manipulação das cargas) gerada a partir dos valores das faturas de exportação da Pirelli (às fls. 1417/1424 juntamos demonstrativo das faturas emitidas pela Pirelli, cuja somatória dos itens são absolutamente coincidentes com os valores mencionados no acerto de contas). Verifica-se que a Transnardo auferiu 2% sobre o total das faturas de exportação, que*

convertidos em reais pelo câmbio de R\$ 2,92, gerou o crédito de R\$ 36.490,92.

15. Se todas as exportações da Pirelli para a Mater Pneus transportadas pela Transnardo fossem regulares, tais documentos (acerto de contas) não existiriam na forma elaborada porque não haveria razão para a cobrança da comissão sobre os valores das faturas da Pirelli, já que a Pirelli era quem pagava o frete da operação para a Transnardo, uma vez que integravam destacadamente o valor total das faturas de exportação.

16. A cobrança de tal comissão decorria da logística oferecida pela Transnardo a Adalberto, pois utilizava armazém e pessoal para a descarga e carga dos pneus adquiridos por Adalberto junto à Pirelli. Não fosse a fraude que praticavam nas exportações, a Transnardo não precisaria de armazém e tampouco pessoal para manipulação de cargas. Bastava rumar com a carga diretamente dos depósitos da Pirelli para o destino, no Paraguai, passando, evidentemente, pelas aduanas brasileira e paraguaia.

17. A título de amostragem, juntamos às fls. 891/968, documentos de controle de carregamento de cargas destinadas à exportação elaborado na Pirelli (documentos apreendidos na Pirelli, pela Equipe de Apreensão Alfa 17, digitalizados no arquivo "EQ_AF07_DRF_IT04.PDF"), com os respectivos dados do desembaraço aduaneiro registrados no Siscomex-Sistema Integrado do Comércio Exterior. Veja-se que as carretas que saíam da Pirelli nem sempre eram as mesmas que cruzavam a fronteira. A descarga fica evidenciada pelo registro no Siscomex da placa da carreta que cruzou a fronteira, nos casos de efetiva exportação. Nos mencionados documentos verificamos o seguinte:

[planilha de fls. 19 omitida]

18. Como se vê da amostragem supra, das 26 faturas de exportação apenas 6 indicam a mesma carreta como carregamento na Pirelli e cruzamento na fronteira. Ou seja, na maioria dos casos as cargas eram descarregadas no armazém da Transnardo, para possibilitar as suas manipulações e desvios.

19. Na residência da Edna também foram apreendidas centenas de documentos que indicam as ordens de Adalberto no tocante ao destino das cargas [...].

[...]

20. Trata-se de ordem subscrita pelo próprio Adalberto, em 02/01/2002, transmitida para Edna (Transnardo) através de fac-símile, determinando o real destino das faturas de exportação da Pirelli nºs 107506, 107532 e 107400, que neste caso foram todas desviadas para o mercado interno para um dos maiores clientes de Adalberto nestas operações, qual seja, o PV, abreviação de Paulo Vizaco, cujo nome completo é José Paulo Eduardo Galvão Vizaco, que possui empresas que comercializam pneus, notadamente na cidade de Pindamonhangaba/SP.

[Continua a fiscalização a descrever fatos envolvendo a participação de outros receptadores no mercado interno dos pneus desviados: "Benjamin Piveta Assunção", "CBA [...] Carlos, Benjamin e Alcides de Souza Franco Filho, que constituíram a empresa MTP"]

[...]

22. *Este e-mail indica o desvio parcial para o mercado interno de pneus constantes das faturas de exportação números 109817 a 109820, demonstrando a necessidade de manipulação da carga que saiu da Pirelli.*
[...].

[...]

26. *No computador da Transnardo, matriz em Santa Cruz do Rio Pardo/SP, onde trabalhava a Edna, foram encontradas comunicações escritas pela internet (conversas impressas às fls. 1078/1232), no programa Skype, notadamente referente ao período de junho/2007 a fevereiro/2008, onde Adalberto ou Márcio (Antonio Mareio de França, funcionário de Adalberto na Mater Pneus) informavam o real destino das faturas de exportação da Pirelli.*

27. *Em tais conversas foram mencionadas 117 faturas de exportação, conforme demonstrativo de fls. 445/449, resumindo-se na seguinte destinação: 59 faturas efetivamente exportadas; 50 faturas desviadas para o mercado interno; e 8 faturas com destino não comentado. Em tal período, somente 13 faturas de exportação da Pirelli para a Mater não foram mencionadas na conversa [...].*

[Segue a fiscalização na descrição de fatos relativamente aos apontados partícipes nos procedimentos de desvio das cargas: PV (Paulo Vizaco), Adalberto, Charanga Pneus, Mater/Nacional Cubiertas]

Do que foi transcrito acima, constata-se que a fiscalização, de fato, demonstrou a existência de um esquema de desvio, para o mercado interno, de pneus destinados à exportação. As provas levantadas pela fiscalização demonstram que as mercadorias desviadas eram realmente pneus comercializados pela Pirelli. Todavia, não há, na motivação para o lançamento, nada capaz de comprovar o envolvimento da empresa (Pirelli) na conduta fraudulenta.

Da leitura do relatório fiscal vê-se que o nome Pirelli, quando mencionado em *e-mail*, gravações, etc., transcritos no mencionado relatório, diz respeito unicamente à marca do produto ou à empresa em si como fonte das mercadorias exportadas (quando faz referência aos números das faturas emitidas pela empresa), **mas nunca à eventual negociação irregular entre a empresa com quaisquer dos integrantes do esquema de desvio das mercadorias.** A única exceção ocorre no tópico *DA APURAÇÃO DAS CARGAS DESVIADAS*, especificamente nos itens 43 a 45, onde a autoridade fiscal assevera que a autuada estava ciente de que somente cerca de 25% do que exportara para a Mater Pneus teria sido registrado no sistema INDIRA (*Intercambio de Información de los Registros Aduaneros* – Sistema de informações do comércio exterior entre os países integrantes do Mercosul).

Transcrevo os trechos aos quais me reportei (fls. 24 – fls. 33/34 do *p-digit*):

43. *Cotejamos as exportações efetuadas pela Pirelli para a Mater registradas no SISCOMEX, com as importações efetuadas pela Mater da Pirelli, registradas no INDIRA - Intercambio de Información de los Registros Aduaneros (Sistema de informações do comércio exterior entre os países integrantes do Mercosul - a partir de 2006), ou seja, o cotejo da aduana brasileira na exportação com a aduana paraguaia na importação, conforme relatório e demonstrativos às fls. 398/444, resumido no seguinte quadro:*

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

Autenticado digitalmente em 05/05/2012 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 05/

05/2012 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 11/05/2012 por REGIS XAVIER HOLAND

A

Impresso em 30/05/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

44. Portanto, como resultado de tal confronto verificou-se que somente cerca de 25% do que foi exportado no Siscomex pela Pirelli para a Mater Pneus foi registrado como importado no Indira, pela Mater Pneus proveniente da Pirelli, nos anos de 2006 a 2008.

45. Veja-se que a Pirelli tinha conhecimento da discrepância conforme e-mail entre integrantes da Pirelli (Luiz Fernando Costa para Jose Roberto Miranda), em julho/2005. [...]

O e-mail em comento foi digitalizado, e integra o relatório fiscal – fls. 25 (fls. 35 do *p-digit*). Mas, especialmente sobre a informação de que apenas 25% do que fora exportado constava no sistema INDIRA como importado, consta do e-mail apenas a seguinte afirmação: “**Mater Pneus** está internando muito pouco do faturado pela Pirelli e representa uma grande parcela do nosso faturamento”. Portanto, nada que demonstre eventual envolvimento da recorrente no esquema de desvio de pneus.

Aliás, exatamente por não se prestar para provar nada nesse sentido é que a fiscalização não utilizou tal afirmação como prova (não custa repetir que os itens acima reportados constam do tópico *DA APURAÇÃO DAS CARGAS DESVIADAS*, e não do item *DAS PROVAS DO ESQUEMA*, sobre o qual estávamos tratando até então).

Também entendendo pela ausência de provas de participação da recorrente no esquema fraudulento, a decisão de primeira instância (fls. 1867 do *p-digit*):

No caso em julgamento, não há prova alguma no Relatório Fiscal do envolvimento da contribuinte no esquema constatado. O único ponto apresentado pela fiscalização na qual a autuada teria conhecimento da exportação fictícia, conforme parágrafo 45 do Relatório Fiscal, é um e-mail entre integrantes da empresa em julho de 2005, citando divergências entre o faturamento da Pirelli e os dados da Uruset (sistema de dados do Paraguai).

Pelo exposto, entendo que não houve a devida comprovação do evidente intuito de fraude, caracterizado pelas condutas de sonegação, fraude ou conluio, previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1996. Não há nos autos prova material de que a contribuinte tenha tentado dolosamente desviar as mercadorias para o mercado interno com os benefícios da exportação.

(grifos nossos)

Justamente por isso foi que a instância recorrida, equivocadamente, manteve o lançamento com base na responsabilidade objetiva da obrigação tributária.

A propósito, além de não haver nos autos nenhuma prova contra a recorrente, existe, sim, uma gravação de escuta telefônica que demonstra, justamente, que a autuada não tinha nenhum conhecimento de que as mercadorias saídas de seus estabelecimentos para o exterior acabavam sendo desviadas para o mercado interno. A interceptação telefônica à qual me refiro consta do relatório fiscal (fls. 42/43 do *p-digit*), e tem como interlocutores Edna (funcionária da Transnardo) e Adalberto (sócio da Mater Pneus, uma das importadoras paraguaias). Os dois conversam sobre roubo de carreta da Transnardo que transportava pneus da Pirelli:

Adalberto: "e aí como é que ficou o negócio da ocorrência".

Edna: "foi fazer ontem ... o Zé Carlos o motorista e o cara que estava junto foram fazer ontem de manhã" (Boletim de Ocorrência).

Adalberto: "é duas notas que tinha?".

Edna: "isso".

Adalberto: "mas é duas notas e uma carga?

Edna: "não, são cinco notas em duas cargas".

Adalberto: "nossa senhora!! Como é que vai fazer a alegação disso aí?"

Edna: "no boletim?".

Adalberto: "é".

Edna: "no boletim deixou como se fosse nacional... diz que não citou em momento nenhum que era exportação ... pelo menos foi o que eu ouvi ela dizendo".

Adalberto: "e os números das notas como é que ela vai falar isso pra Pirelli?".

Edna: "então eu achei que ela tivesse acertado com você".

Adalberto: "não ela não falou nada aqui.. como que você sabe que eu vou falar aqui ... ela é que sabe o procedimento nessas horas entendeu? ".

Edna: "**bom se a Pirelli puxar as notas fiscais ela vai ver que não é nacional né ... só por aí já dá para ver que não é mercado nacional** ... agora se essas notas estiverem dentro do caminhão?".

Adalberto: "fala que estava vindo em comboio e o outro ficou pra trás .. sei lá.. ".

Edna: "não ... estou falando pra você que o cara falou que o cavalo ele ia deixar ali por perto então pode ser que essas notas estejam dentro do cavalo ... entendeu aí eu vou ter que falar com ela ... ver o que foi colocado lá ... pra poder ver o resto né!?"

Adalberto: "é tem que ver o que vai colocar lá isso aí a Pirelli vai ter que emitir outra... cancelar essa e emitir outra".

Releva destacar ainda a conversa no MSN entre Edna (funcionária da Transnardo em Santa Cruz do Rio Pardo) e Beto (funcionário da Transnardo em Itapevi/SP), relativa à distribuição da carga próximo à tampa do baú para enganar a fiscalização. Nessa conversa, reproduzida às fls. 59/60 do *p-digit*, não se vê nenhuma participação da recorrente.

Como já dito, não encontrando provas de participação da autuada no desvio para o mercado interno das mercadorias destinadas à exportação, a instância recorrida manteve o lançamento com fundamento único na responsabilidade objetiva da obrigação tributária. Contudo, laborou em equívoco, ao menos, por duas razões.

Primeiramente, porque o lançamento, frente a realidade examinada, jamais poderia se alicerçar em responsabilidade objetiva, posto que todo ele é erigido diante de condutas onde o **elemento volitivo está presente**, qual seja, o intento de fraudar a administração tributária mediante o desvio, para o mercado interno, de produtos destinados ao mercado exterior (isentando-se, assim, dos tributos normalmente incidentes nas mercadorias industrializadas destinadas ao consumo interno). Fundamentar o lançamento em responsabilidade objetiva diante de tudo o que foi demonstrado pela fiscalização estaria absolutamente fora do contexto material dos fatos, até porque a fiscalização, ao concluir como caracterizado o "*evidente intuito de fraude*" (v. fls. 04), lavrou a exigência acompanhada de multa agravada.

O segundo equívoco está na inovação da fundamentação contida na decisão vergastada, a qual, no lugar de retratar mudança de critério jurídico, representa verdadeiro erro de direito.

Muito embora a lavratura do auto de infração não tenha sido motivada pela responsabilidade objetiva tributária – argumento utilizado pela DRJ para manter em parte o lançamento tributário – não cabe aqui a alegação de mudança nos critérios jurídicos do

lançamento, desenvolvida pela reclamante. Com efeito, uma vez demonstrada a incompatibilidade entre as condutas fraudulentas (por parte de terceiros, e não da recorrente) e a responsabilidade objetiva, incabível a arguição de alteração de critério jurídico, já que esta ampara, exclusivamente, alternativas legítimas de critérios legais em que o lançamento poderia ser fundamentado².

Teoria à parte, o que importa para a lide é que houve, sim, inovação por parte da DRJ, e esta é inadmissível. Aliado a isso, repita-se, a fiscalização não elencou nenhuma prova material de que a suplicante teria concorrido para a prática do ilícito desvio de mercadorias para o mercado interno.

O artigo 9º, § 1º, da Lei nº 4.502/64, determina seja o auto de infração lavrado contra os responsáveis pela não satisfação dos requisitos que condicionaram a suspensão do imposto. Efetivamente, estabelece referido preceito que

Se a imunidade, a isenção ou a suspensão for condicionada à destinação do produto, e a este for dado destino diverso, ficará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a imunidade, a isenção ou a suspensão não existissem. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifei)

No mesmo sentido o artigo 41, parágrafo único, do Regulamento do IPI então vigente (Decreto 4.544/02).

Tais preceitos normativos, associados à ausência de qualquer prova capaz de demonstrar a participação da autuada nos delitos relatados são, para mim, suficientes para a resolução da lide.

Mas o deslinde do julgamento requer nos debruçemos um pouco mais sobre a teoria, de forma a saber se o lançamento deverá ser declarado improcedente ou nulo e, neste último caso, se a nulidade é por vício formal ou material.

Quanto à questão, penso ser mais adequada a segunda opção, ou seja, a de declarar nulo o lançamento. Com efeito, embora tenha efetivamente ocorrido o fato gerador da obrigação tributária – o desvio das mercadorias destinadas ao exterior – a constituição do crédito em favor da Fazenda Pública se deu com erro na identificação do sujeito passivo.

Paulo de Barros Carvalho³ defende a existência de uma estrutura lógica traduzida numa regra-matriz tributária. Segundo o insigne professor, há critérios que integram

² Nesse sentido, Hugo de Brito Machado (**Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 203):

Não se trata da questão relativa ao erro. Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil.

Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do Direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado.

³ **Curso de direito tributário**. 9. ed., Capítulos IX e X, São Paulo: Saraiva, 1997, 05/

o antecedente da regra-matriz do lançamento, – denominados de critérios material, espacial e temporal –, bem como aqueles que integram seu consequente, – nomeados de critérios pessoal e quantitativo. A classe antecedente identifica o fato jurídico tributário, ao passo que a consequente retrata o aparecimento da relação jurídica tributária. No caso presente, houve o fato jurídico tributário, mas a relação jurídica tributária foi retratada de forma equivocada. Portanto, deixa-se de lado a improcedência do lançamento, optando-se pela declaração de nulidade do mesmo por ser tecnicamente mais adequada ao caso concreto. E nulidade por vício material, posto que inerente à própria substância do lançamento.

Como se sabe, a formalização da exigência tributária, seja através de auto de infração, seja por meio de notificação de lançamento, há que ser feita com observância dos requisitos dos atos administrativos em geral, assim como daquelas condições específicas elencadas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o qual determina que “*o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

I - a qualificação do autuado;

No esteio desse raciocínio, atente-se que, dentre os requisitos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, a devida qualificação do autuado figura como condição indispensável para o lançamento, estando relacionada à própria subsunção do autor efetivo da conduta à norma tributária substantiva.

No caso, o lançamento não carece de nenhum dos elementos formais necessários à sua exteriorização (identificação do sujeito passivo – embora aqui tenha sido equivocada –, descrição dos fatos, matéria tributável, demonstrativo do montante devido, norma legal infringida, penalidade aplicável, identificação da autoridade administrativa autuante, local e data da lavratura). Todavia, contém um defeito em sua substância, relativamente ao destinatário do ato, posto que direcionado a empresa diversa daquela(s) (bem como das pessoas físicas) que efetivamente deveriam responder pela obrigação tributária objeto da lide.

Não pode, pois, o lançamento, produzir efeitos em relação ao destinatário erroneamente apontado como responsável pela infração, realidade que se subsume a tipo de nulidade por vício material.

Em sintonia com tal exegese, De Plácido e Silva⁴:

Os vícios de forma, embora concernentes a formalidades exteriores, ou solenidades extrínsecas, não se confundem com os vícios dos documentos decorrentes de borrões, raspaduras, entrelinhas não ressalvadas, riscos, ou emendas, em lugares substanciais.

[...]

Os vícios de fundo bem se distinguem dos vícios de forma, referindo-se a formalidades habilitantes e a requisitos elementares à validade do ato, enquanto os vícios de forma se referem aos elementos de composição instrumentária e às solenidades prescritas para essa composição.

(grifos nossos)

No mesmo sentido José dos Santos Carvalho Filho⁵:

⁴ **Vocabulário Jurídico**. Forense, Rio de Janeiro, v. 4, 11. ed. 1991, p. 489.

⁵ **Manual de Direito Administrativo**. Lumen Juris, Rio de Janeiro, 11. ed. 2004, p. 100.

Autenticado em 05/05/2012 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 11/05/2012 por REGIS XAVIER HOLAND

*O grande defeito que incide sobre a forma do ato administrativo é a afronta à especificidade que a lei impõe para a exteriorização da vontade administrativa. Se a lei estabelece **determinada forma como revestimento do ato**, não pode o administrador deixar de observá-la, (sob) pena de invalidação por vício de legalidade.*

(grifou-se)

Em resumo, a lide retrata realidade em que o lançamento preenche todos os elementos essenciais à sua plena validade do ponto de vista formal. Contudo, o mesmo foi maculado pela identificação errônea do sujeito passivo, mácula esta de natureza substancial, impossível de ser sanada neste procedimento.

Da Conclusão

Por todo o exposto, voto para **dar provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente**, no sentido de **declarar nulo o lançamento, por vício material**.

Sala de Sessões, em 24 de abril de 2012.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator