ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11444.001124/2010-90

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

Processo nº	11444.001124/2010-90
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3401-005.359 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de setembro de 2018
Matéria	REGIMES ADUANEIROS
Recorrente	PIRELLI PNEUS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 24/02/2005 a 24/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DESVIO DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente o lançamento que não fundamenta, devidamente, em dispositivo normativo sancionatório pertinente ao caso, a conduta identificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco acompanharam pelas conclusões. O Conselheiro Rosaldo Trevisan indicou a intenção de apresentar declaração de voto, com as conclusões que nortearam o voto dos demais conselheiros, exceto o relator, que deve, na forma regimental, agregar a seu voto as conclusões do colegiado.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marco Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Adoto o Relatório do r. acórdão unânime, proferido à efl. 2.945 e ss., da lavra do e. conselheiro Rosaldo Trevisan, à época compondo a 3ª Turma, da 4ª Câmara da 3ª Seção, por bem retratar o que aconteceu no presente contencioso administrativo:

> *Versa o presente sobre Auto de Infração (fls. 2 a 44), lavrado em 05/08/2010, para exigência de multa resultante de "conversão" da pena de perdimento, no valor original de R$ 15.524.715,68, tendo em vista não haver sido localizada a mercadoria, fundamentando-se nos arts. 105, VI e VII do Decreto-Lei nº 37/1966 (mercadoria nacional, na exportação, se qualquer documento necessário ao seu desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado, e/ou possuída a qualquer título ou para qualquer fim em tais condições) e no art. 23, IV e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, este com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002 ("conversão" em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada).*
>
> *Narra-se que em procedimentos de investigação conjunto com a Polícia Federal, com escutas telefônicas autorizadas e monitoramento de pessoas e veículos, foram revelados fortes indícios da existência de um esquema fraudulento que consistia no desvio para o mercado interno de pneus e câmaras de ar destinados à exportação. Os produtos eram declarados em despachos de exportação da Pirelli, com destino a duas empresas paraguaias:*
>
> *Mater Pneus SRL e Nacional Cubiertas SRL. Com a participação de intervenientes aduaneiros nomeados pelo exportador e, possivelmente, de servidores públicos, a carga permanecia no Brasil, apesar de constar como exportada nos documentos oficiais. As fraudes eram levadas a cabo com participação ativa incontestável do transportador (Transnardo Transportes LTDA) eleito pela Pirelli para o percurso nacional, até a fronteira terrestre, ou seja, sob a responsabilidade da Pirelli. Cabendo a aplicação da pena de perdimento às mercadorias das faturas relacionadas no Relatório Fiscal, e não tendo sido localizada a mercadoria, impõe-se a aplicação da multa de "conversão" do perdimento.*
>
> *No Relatório Fiscal anexo à autuação fls. 46 a 115 (que serviu de base também às autuações levadas a cabo mediante os processos nº 11444.001129/201012 exigência de tributos incidentes na importação, nº 11444.001126/201089 exigência*

das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, e processos nº 11444.001113/201018 e nº 11444.001123/201045 de exigência de IPI), aponta-se que: (a) o procedimento fiscal foi iniciado em virtude de investigações da Polícia Federal em conjunto com Escritório de Pesquisa e Investigação da RFB Operação "Vulcano", remontando a denúncia de que a Transportadora TRANSNARDO LTDA estaria desviando pneus destinados a exportação para o mercado interno; (b) após a obtenção de autorizações judiciais para escutas telefônicas (nos autos nº 2006.61.25.0011030), expandiu-se a investigação aos receptadores de pneus desviados, tendo sido cumpridos, na deflagração da Operação (em 07/11/2008), mandados de busca em 59 pessoas (entre as quais a autuada); (c) a separação entre pneus a serem exportados ou desviados ao mercado interno era feita pelo Sr. ADALBERTO Tavares de Almeida, sócio das empresas MATER PNEUS S/A e NACIONAL CUBIERTAS SRL, destinatárias das exportações da Pirelli; (d) o Sr. ADALBERTO recebia os valores repassados pelos clientes, via doleiros (com dólar-cabo, cf. detalhado às fls. 47/48 e 59/60), e repassava à Pirelli por meio de suas empresas paraguaias, mediante fechamento de câmbio; (e) as carretas que saíam da Pirelli, conforme documentos apreendidos, não eram as mesmas que cruzavam a fronteira, na maioria dos casos, cf. planilha de fls. 51/52, havendo descarga no armazém da TRANSNARDO para possibilitar as manipulações e desvios; (f) confirmam as exportações fictícias os depoimentos da funcionária EDNA Maria Ferrari Rosa, da TRANSNARDO, além dos documentos apreendidos em sua residência, e que indicam as ordens de ADALBERTO quanto ao destino das cargas (v.g. documentos de fls. 53/56); (g) em vigilância realizada pela Polícia Federal na TRANSNARDO entre março e abril de 2008, foram constatadas diversas retiradas de pneus por caminhões de empresas que adquiriam os produtos de ADALBERTO no mercado interno, como documentado às fls. 57/59; (h) cotejando as exportações efetuadas da Pirelli para a MATER registradas no Brasil com as importações da MATER tendo como exportadora a Pirelli registradas no Paraguai, percebese (fls. 60/61) que apenas cerca de 25% do exportado nos anos de 2006 a 2008 chegava ao Paraguai, sendo que a Pirelli tinha conhecimento disso, cf. email apreendido na Pirelli de Santo André (fl. 62); (i) foram identificadas por meio de conversas no Skype e documentos esparsos detalhados às fls. 63 a 112, 191 faturas de exportação emitidas pela Pirelli (188 para a MATER e 3 para a NACIONAL CUBIERTAS) referentes a produtos desviados, totalizando US$ 7.967.371,27; (j) a exportação fictícia dá ensejo à exigência de IPI na saída dos estabelecimentos (filiais 0043 Barueri e 0044 Santo André), das contribuições (para o PIS/PASEP e COFINS) sobre o faturamento da matriz, e dos tributos devidos na importação de matérias-primas por drawback, além de ocasionar a aplicação de multa de 100% (em substituição ao perdimento); e (k) o presente processo trata do Auto de Infração para exigência da multa de 100% em substituição ao perdimento, contendo em anexo os documentos relacionados às fls. 113 a 115.

Cientificado da autuação em 16/08/2010 (fl. 4), a empresa apresenta impugnação em 15/09/2010 (fls. 2616 a 2677). Na peça impugnatória, narra-se que: (a) a Polícia Federal, em seu inquérito, que analisou todas as escutas e mensagens, concluiu que a impugnante não concorreu para o crime; (b) a empresa não obteria qualquer vantagem com as exportações fictícias; (c) os registros do SISCOMEX comprovam que as exportações foram realizadas (desembaraçadas cerca de um terço em canais laranja ou vermelho e averbadas pela Receita Federal, havendo comprovante de exportação em todas as operações mencionadas pela fiscalização, registros esses que permanecem intactos no sistema informatizado), sendo insuficientes os indícios em contrário apresentados; (d) não se pode exigir tributo a partir de presunções hominis, tendo em vista a legalidade e a tipicidade cerrada que norteiam o direito tributário, como atestam a doutrina e a jurisprudência administrativa (e a fiscalização não faz prova cabal de que as mercadorias não cruzaram as fronteiras brasileiras); (e) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento à empresa porque ela não concorreu para a prática de nenhuma conduta tipificada na norma sancionatória; (f) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento porque se prevalecer a alegação do fisco, as mercadorias não foram exportadas mediante a utilização de documento falso, tendo em vista que sequer teriam sido exportadas; (g) a existência de autuação para exigência dos tributos internos devidos em decorrência da exportação inibe a aplicação do perdimento; (h) não houve conduta fraudulenta ou dolosa por parte da empresa que motivasse o perdimento (sendo que a própria fiscalização reconhece que a Pirelli agiu com culpa "in eligendo"/"in vigilando"); e (i) se houve infração, devem ser punidos os efetivos responsáveis (os representantes do importador e do transportador, os receptadores das mercadorias e os agentes do fisco), pois a Pirelli contratou a transportadora para entregar a mercadoria no exterior, e se essa agiu em descumprimento do contrato, deve responder pessoalmente.

O julgamento de primeira instância ocorre em 13/01/2011 (fls. 829 a 2834), acordando-se pela procedência da autuação, sob o argumento de que "caracteriza dano ao Erário punida com Pena de Perdimento a falsa declaração de exportação indicando mercadoria em quantidade superior à realmente exportada", em refutação aos argumentos expostos na impugnação.

Ciente da decisão de piso em 17/02/2011 (cf. AR de fl. 2844), a Pirelli apresenta Recurso Voluntário em 18/03/2011. Na peça (fls. 2845 a 2913), alega-se que: (a) a decisão da DRJ é nula, por falta de análise do conjunto probatório e dos argumentos apresentados na impugnação, limitando-se o julgador a reproduzir dados do Relatório Fiscal, não se manifestando sobre todas as razões apresentadas pelo impugnante; (b) a Polícia Federal, em seu inquérito, que analisou todas as escutas e mensagens, concluiu que a impugnante não concorreu para o crime, não tendo qualquer benefício econômico com a situação narrada na autuação; (c) os registros do SISCOMEX (ainda existentes e não retificados, inclusive para os canais laranja e vermelho, o que poderia ser verificado em sede de diligência) comprovam que as exportações foram realizadas, e não foram refutados a contento pelos indícios levantados na autuação (nem

pelas alegações genéricas do julgador a quo); (d) a presunção simples não pode ensejar a exigência de tributos, sob pena de ofensa à legalidade e à tipicidade cerrada (e não há norma que permita à fiscalização presumir, a partir de conversas Skype, planilhas ou interrogatórios, que mercadorias não cruzaram as fronteiras brasileiras); (e) não há provas de que as mercadorias tenham permanecido em território brasileiro (pelo contrário, há registros oficiais de que saíram), e ainda que houvesse ocorrido o desvio, não há provas de que as mercadorias tenham sido desviadas dentro do território brasileiro (e se as mercadorias saíram do território brasileiro, o que seria igualmente presumível, houve exportação); e (f) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento, seja pela inexistência de declarações falsas ou adulteradas, seja pela ausência de intuito fraudulento nas operações, ou pelo fato de a responsabilidade ser exclusiva de terceiros; ou ainda porque tal penalidade não se aplica nos casos de desvio de mercadorias (como já decidido pelo CARF).

O Recurso Voluntário é então encaminhado ao CARF em 14/04/2011, pelo documento de fl. 2936, tendo sido a mim distribuído, por sorteio, em 07/03/2013 (fl. 2944).

A ementa do julgamento possui a seguinte redação:

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

PERDIMENTO. "CONVERSÃO". INAPLICABILIDADE NA EXPORTAÇÃO.

A multa resultante da "conversão" do perdimento, referida no § 3o do art. 23 do Decreto-Lei no 1.455/1976, com a redação dada pela Lei no 10.637/2002, é inaplicável à exportação, por trazer base imponível relacionada estritamente à importação (valor aduaneiro). A multa pela não localização de mercadoria à qual se aplique o perdimento passa a ser devida na exportação somente a partir de 28/07/2010, data de publicação da Medida Provisória no 497/2010, posteriormente convertida na Lei no 12.350/2010, que dá nova redação ao citado § 3º.

Houve interposição de recurso especial por parte da Procuradoria, vindo à CSRF deste CARF, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento com retorno dos autos à turma de origem para análise das demais questões trazidas pelo recurso voluntário, cuja ementa possui o seguinte teor:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 24/02/2005 a 24/10/2008

MULTA DE CONVERSÃO DO PERDIMENTO. IRREGULARIDADE ASSOCIADA À EXPORTAÇÃO. APLICABILIDADE.

Valor equivalente ao valor aduaneiro não se confunde com o valor aduaneiro propriamente dito.

Assim, não havia, à época da vigência da primeira redação do § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1455, de 1976, acrescido pela Lei nº 10.637/2002, qualquer obstáculo para a imposição de multa relativa à conversão do perdimento em pecúnia quando se identificasse irregularidade na exportação.

Deveras, a mercadoria exportada, se considerada a origem, é a mesma importada, se considerado o destino. Da mesma forma, o contrato de compra e venda é uno, com dois pólos diversos.

Consequentemente, é perfeitamente possível identificar o valor pelo qual a mercadoria foi comercializada (valor de transação) e definir o quantum da multa relativa à conversão da pena de perdimento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 24/02/2005 a 24/10/2008 RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO.

NECESSIDADE A matéria que não tenha sido alvo de análise pela instância recorrida não será enfrentada pela instância especial, salvo se apresentados embargos para efeito de prequestionamento.

Recurso Especial do Procurador Provido

Cumpre a este Colegiado, portanto, enfrentar as demais questões elencadas no recurso voluntário, assim dispostas pela recorrente:

(a) a decisão da DRJ é nula, por falta de análise do conjunto probatório e dos argumentos apresentados na impugnação, limitando-se o julgador a reproduzir dados do Relatório Fiscal, não se manifestando sobre todas as razões apresentadas pelo impugnante;

(b) a Polícia Federal, em seu inquérito, que analisou todas as escutas e mensagens, concluiu que a impugnante não concorreu para o crime, não tendo qualquer benefício econômico com a situação narrada na autuação;

(c) os registros do SISCOMEX (ainda existentes e não retificados, inclusive para os canais laranja e vermelho, o que poderia ser verificado em sede de diligência) comprovam que as exportações foram realizadas, e não foram refutadas a contento pelos indícios levantados na autuação (nem pelas alegações genéricas do julgador *a quo*);

(d) a presunção simples não pode ensejar a exigência de tributos, sob pena de ofensa à legalidade e à tipicidade cerrada (e não há norma que permita à fiscalização presumir, a partir de conversas Skype, planilhas ou interrogatórios, que mercadorias não cruzaram as fronteiras brasileiras);

(e) não há provas de que as mercadorias tenham permanecido em território brasileiro (pelo contrário, há registros oficiais de que saíram), e ainda que houvesse ocorrido o desvio, não há provas de que as mercadorias tenham sido desviadas dentro do território brasileiro (e se as mercadorias saíram do território brasileiro, o que seria igualmente presumível, houve exportação); e

(f) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento, seja pela inexistência de declarações falsas ou adulteradas, seja pela ausência de intuito fraudulento nas

operações, ou pelo fato de a responsabilidade ser exclusiva de terceiros; ou ainda porque tal penalidade não se aplica nos casos de desvio de mercadorias (como já decidido pelo CARF).

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Henrique Lemos, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, vez que a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 17/02/2011 (fl. 2844), interpondo seu voluntário em 18/03/2011 (fl. 2845), logo, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, quanto à alegada nulidade da decisão de primeira instância, tem-se que não procede.

Verifica-se que a decisão recorrida se encontra devidamente motivada, e que adotou suas conclusões justamente com base no conjunto probatório dos autos. Se avaliou adequadamente ou não as provas existentes, isto pode ser objeto de debate, mas não autoriza a anulação da decisão.

À autoridade julgadora é facultado formar livremente a sua convicção com base nas provas dos autos (art. 29 do Decreto nº 70.235/72), o que de fato ocorreu, sendo-lhe igualmente facultada a avaliação da força probante das provas apresentadas.

Ademais, constam na decisão todos os elementos exigidos pelo art. 31 do Decreto nº 70.235/72, havendo relatório, os fundamentos legais e sua conclusão.

Para formar a sua convicção, a autoridade julgadora não precisa se manifestar expressamente a respeito de todas as alegações suscitadas pela parte e que são, implicitamente, rejeitadas a partir do momento em que a convicção forma-se em sentido contrário a estas.

A propósito, ao contrário do que se defende em grau recursal, a autoridade julgadora concluiu que a recorrente tem responsabilidade tributária pela infração apontada.

Em conclusão, a discordância ou inconformidade com a decisão de primeira instância não autoriza concluir-se que a mesma padece de nulidade, sendo o caso, outrossim, da sua reforma – se for o caso –, e não da sua anulação.

Adentrando no mérito da decisão recorrida propriamente dito, a recorrente repisa os argumentos lançados em sua impugnação, no sentido de que não há comprovação de que os produtos destinados à exportação teriam sido revendidos no mercado interno, não havendo prova da infração apontada no auto de infração.

A comprovação de que parte dos produtos constantes das declarações de exportação emitidas pela recorrente teria sido desviada e revendida no mercado nacional é farta e diversificada nos autos. Neste sentido, a Representação Criminal constante das fls. 1494-1686 faz referência a depoimentos, interceptações telefônicas, documentos, filmagens, apreensão de mercadorias, dentre outras provas.

A evidenciar o desvio de parte dos produtos que seriam documentalmente destinados à exportação, citamos trechos do Relatório Fiscal anexo ao auto de infração:

> *"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 as fls. 1886/2040), no programa Skype, notadamente referente ao período de junho/2007 a fevereiro/2008, onde Adalberto ou Márcio (Antonio Marcio de França, funcionário de Adalberto na Mater Pneus) informavam o real destino das faturas de exportação da Pirelli." (fl. 56)*
>
> *"27. Em tais conversas foram mencionadas 117 faturas de exportação, conforme demonstrativo de fls. 1253/1257, 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 no foram mencionadas nas conversas (115871, 115872, 115927, 115933, 115994, 116006, 116090, 116091, 116361, 116367, 116368, 116409e 116598)." (fl. 57)*
>
> *"41. No material apreendido na operação não foi encontrado documentos que indicasse o verdadeiro destino de todas as faturas de exportação da Pirelli para a Mater/Nacional Cubiertas no período fiscalizado, qual seja, nos anos de 2005 a 2008. Apenas no período de junho/2007 a fevereiro/2008, graças As conversas no Skype acima resumida (parágrafos 27 e 28), é que foi possível conhecer a real destinação das faturas de exportação da Pirelli para a Mater/Nacional Cubiertas." (fl. 60)*
>
> *"42. Além das conversas no Skype, foram encontrados documentos esparsos ern diferentes alvos, bem como ligações telefônicas, além de relatórios de vigilância da Policia Federal, revelando desvios de exportação para o mercado interno." (fl. 60)*
>
> *"50. Assim, identificamos as exportações fictícias através das conversas do Skype (parágrafo 26) e documentos esparsos, todos a seguir detalhados, envolvendo as 191 Faturas de Exportação (188 faturas para a Mater Pneus S.RL. e 3 faturas — 116116, 116436 e 166576 — para a Nacional Cubiertas S.R.L.), totalizando US$ 7.967.371,27 de desvios, abaixo especificadas:" (fl. 63)*

Em que pese - no entender deste relator - o efetivo desvio dos produtos destinados à exportação para revenda no mercado nacional, não é possível concluir-se, contudo, que a autuada tenha participação no esquema criminoso engendrado, e que tenha, ao fim e ao cabo, responsabilidade tributária pela infração constatada.

Com efeito, do conjunto probatório constante dos autos, não há elementos que permitam aferir que a recorrente tenha tido participação no esquema criminoso.

As provas carreadas aos autos levam à conclusão de que ADALBERTO, sócio das importadoras Mater Pneus S.R.L. e Nacional Cubiertas S.R.L., e a transportadora dos produtos Transnardo Transportes Ltda. tinham participação ativa no esquema criminoso, que ainda contava com a participação de várias outras empresas e pessoas, como receptadores e facilitadores.

Aliás, a própria descrição do esquema fraudulento no Relatório Fiscal informa como esquema funcionava e descreve quem seriam os partícipes do mesmo, como se vê a seguir:

> *"DO ESQUEMA CONSTATADO.*
>
> *5. A Transnardo retirava os pneus destinados a 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 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, as 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 banco, objetivando-se dar aparéncia, 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.*
>
> *8. Os adquirentes dos pneus desviados pagavam adiantado a Adalberto através de depósitos em contas de terceiros, contas estas indicadas por doleiros que operavam com dólar-cabo(*). Ou seja, os doleiros dos quais Adalberto era cliente, recebiam os valores dos adquirentes por meio de contas bancárias por eles (doleiros) indicadas e disponibilizava o valor correspondente para Adalberto no Paraguai, sendo que este, através da Mater Pneus S/A e Nacional Cubiertas, pagava, também adiantadamente, oficialmente a Pirelli, com o conseqüente fechamento de cambio.*

> *9. A Transnardo, além do frete que recebia regularmente da Pirelli, era remunerada também por Adalberto, no valor que variou de 1 a 3,5% do valor da carga, por sua participação no esquema, ou seja, a manipulação e armazenagem para o desvio das cargas."*

O funcionamento do esquema criminoso foi assim descrito na Representação Criminal encaminhada ao juízo criminal da 1ª Vara Federal de Ourinhos/SP pela Delegacia de Polícia Federal em Marília (fl. 1514):

> *"Dentro do contexto investigatório, tal esquema é sumariamente demonstrado abaixo, e pode ser resumido da seguinte forma: os pneus deixam as fábricas localizadas no Estado de Sao Paulo com destino importadora Paraguaia MATER PNEUS. O desembaraço aduaneiro é realizado na cidade de Guaira/PR ou Mundo Novo/MS, de modo previamente acertado com fiscais da Receita Federal lotados nessas localidades, uma vez que, segundo estimamos, aproximadamente metade das cargas permaneceriam no território nacional. Desse modo, é perfeitamente possível à TRANSNARDO TRANSPORTES LTDA manusear a carga dentro de 'seus galpões em São Paulo/SP e Santa Cruz do Rio Pardo/SP, sem que, com isso, infrinja qualquer disposição legal, uma vez que a carga sendo considerada "em trânsito" somente após receber o lacre da fiscalização, era Guaira/PR ou Mundo Novo/MS, com o desembaraço aduaneiro. Ocorre que tal transportadora não só manuseia a carga para efeitos logísticos, mas também possibilita aos interessados, os receptadores, a retirarem de seus depósitos, para venda no território nacional, os pneus que deveriam seguir com destino ao exterior. Todavia, o que a TRANSNARDO faz nada mais é do que a logística ilícita da situação, uma vez que não são eles que determinam quais as cargas que serão retiradas de seus depósitos, mas sim o próprio importador paraguaio diretamente com seus receptadores, através de números de faturas (provavelmente numeração das fábricas) previamente Comunicadas."*

Enquanto a autoria e materialidade dos crimes estejam suficientemente claros com relação à importadora e à transportadora das mercadorias, bem como com relação aos receptadores e até mesmo fiscais da própria Receita Federal do Brasil, o mesmo não se observa com relação à autuada (exportadora).

A participação da autuada no esquema criminoso não é clara e sequer é afirmada no curso da investigação criminal. Em determinado momento a Polícia Federal chega a afirmar justamente o contrário (efl. 1.506):

> *"(...). Apesar do aparente envolvimento da empresa PIRELLI S.A. com os delitos sob apuração, não podemos afirmar que tal empresa esteja cometendo delito dessa espécie, nos parecendo mais lógico, ao Menos por enquanto, considerar que a mesma motiva-se apenas pela sonegação fiscal obtida com a isenção ilegal obtida nas importações de insumos para posterior exportação de produtos manufaturados (draw-back). 0 mesmo não se pode afirmar em relação ao receptador e aos grandes intermediários investigados, porém, tal matéria somente poderá ser esclarecida quando da segunda fase das investigações, isto é, quando da análise das provas obtidas através dos futuros*

mandados de busca e apreensão a serem deferidos pela Justiça Federal, caso entendam cabíveis as razões expostas.'

Além de não haver nos autos nenhuma prova contra a Autuada-Recorrente, uma das degravações de escuta telefônica feitas demonstra que a Recorrente não tinha conhecimento de que as mercadorias saídas de seus estabelecimentos para o exterior acabavam sendo desviadas para o mercado interno. A interceptação telefônica consta do relatório fiscal (fls. 69-70) e tem como interlocutores EDNA (funcionária da transportadora Transnardo) e ADALBERTO (sócio da Mater Pneus, uma das importadoras), que conversam a respeito de um roubo de uma 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 ai?"

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 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."

Em que pese tais constatações, a fiscalização optou por concluir que a autuada teria praticado exportação fraudulenta, presumindo que esta teria participado do esquema criminoso.

A fiscalização entendeu que a autuada teria tomado parte no esquema fraudulento e assim o fez porque a mesma promoveu as operações de exportação, e, especificamente, porque concluiu que funcionários da exportadora tinham conhecimento da divergência entre os dados constantes do SISCOMEX e do sistema URUNET. Neste sentido, transcreve trecho do Relatório Fiscal anexo ao auto de infração (efl. 1.208):

43. 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. Tal e-mail abaixo reproduzido, foi apreendido na Pirelli de Santo André:

Miranda Jose Roberto, BR

From: Costa Luiz Fernando, BR
Sent: Friday, July 08, 2005 16:07
To: Miranda Jose Roberto, BR
Subject: 05 - Py - Informações 2005 - Urunet e Faturamento Pirelli

Importance: High

Zé Roberto,

Fiz um estudo sobre o nosso faturamento e os dados da Urunet do Paraguay em 2005, o que temos é o seguinte:

Clientes	US$ CIF (Urunet)	Fat. Pirelli	% sobre Fat.	Rep.sobre o Fat.%
Centro de Neumático	$1.691.309,00	$1.695.644,00	-0,2%	16,0%
G & S Cubiertas	$ 901.154,00	$ 786.631,00	+14%	7,4%
Ferrari Cubiertas	$2.249.874,00	$2.346.655,00	-4,1%	22,2%
Importador PACO *	$ 100.248,00	$1.522.021,00	-93,4%	14,4%
Mater Pneus	$ 717.814,00	$3.363.217,00	-78,7%	31,8%
Nacional Cubiertas	$ 210.802,00	$ 785.456,00	-73,2%	7,4%
Pneus Porã	$ 0,00	$ 90.772,00	-100%	0,9%
Total	**$5.871.201,00**	**$10.590.396,00**	**-44,6%**	**100%**

*** Universal**

Análise Geral
Centro de Neumático, está internando todo o seu produto com um diferença infema da Urunet.
G & S Cubiertas, está internando todo e apreceu que está 14% acima do que faturamos, devido as 3 caminhoes do faturamento de 2004 que cruzaram a fronteira em 2005, por este motivo é que está aparecendo um valor maior.
Ferrari Cubiertas, está internando 96% do que é faturado para ele, talvez em função dos problemas do passarlo, com isto deve esta menos competitivo em relação aos demais clientes da região de fronteira.
Importador PACO, neste caso subintendese que é a **Universal Traiding** que está internalisando, porém muito pouco do que é faturado para eles e que não existe até momento nenhum outro importador que poderia ser relacionado a Universal.
Mater Pneus, está internando muito pouco do faturado pela Pirelli e representa uma grande parcela do nosso faturamento.
Naciona Cubiertas, igualmente a Mater e com um ponto a ser verificado que é a questão do cruze via Salto de Guaira.
Pneus Porã, não está internando nada.

É de notar que o e-mail em questão não permite afirmar que a Autuada-Recorrente participava de esquema fraudulento de exportação. Permite aferir apenas que as pessoas que trocaram a mensagem tiveram ciência da discrepância quanto ao volume de produtos faturados para exportação e o volume de produtos que ingressara no Paraguai.

Importante ressaltar que o referido e-mail faz referência aos "dados da URUNET". A URUNET seria um *software* desenvolvido por uma empresa do Uruguai, que disponibiliza aos seus assinantes informações sobre comercio exterior de alguns países, entre

os quais, os países do Mercosul. O *software* disponibiliza dados obtidos a partir de informações da aduana, de institutos de estatísticas e de outras fontes não oficiais, conforme documento constante da efl. 2.746.

Consta nos autos que, após o envio do e-mail citado pela fiscalização, o Sr. Luiz Fernando Costa, funcionário da exportadora, questionou, por e-mail, o fornecedor do Sistema URUNET sobre a veracidade de tais informações e recebeu a confirmação de que tais dados não eram oficiais, não podendo ser considerados como informações concretas da aduana do Paraguai sobre as mercadorias importadas (efl. 2.806):

Jan Janeczek
Matr.: 1179760

De: Gabriel Fernández (Urunet) [gafer@urunet.com.uy]
Enviado em: quarta-feira, 28 de setembro de 2005 18:01
Para: Costa Luiz Fernando, BR
Assunto: Re: 05 - Uy - URUNET - Informaciones del Paraguay

Estimado Fernando,

Los datos que hayas podido ver de Paraguay, no son los oficialmente brindados por la aduana sino que son de otra fuente.
Nosotros estamos aguardando por la retransmisión oficial de la propia aduana de Paraguay.
De acuerdo a las informaciones que tengo debemos esperar unas semanas mas por este retraso. Lamento no poder bridarte esta informacion ahora, pero es un tema de la propia aduana paraguaya y no de urunet Te acalro que urunet no publica datos de terceros sino solamente los datos oficiales.

Aprovecho la oportunidad para avisarte que en la proxima semana esaré nuevamente en Sao Paulo y podemos combinar una reunion en los escritorios del Centro para brindarles capacitacion a los usuarios.
Si es posible podemos arreglar una reunión para el dia lunes 3/10 a las 14 hs. Si no es posible vemos si se puede otro dia y hora

Saludos

Gabriel Fernández Patiño
Ejecutivo de Cuentas
Depto. Atención al Cliente
Tel: + 598 2 709 00 28
Fax: + 598 2 707 27 27
www.urunet.com

Logo, não sendo o *software* URUNET alimentado com informações fiscais, sequer a conclusão de que a autuada tinha ciência do esquema fraudulento não é válida, acrescentando-se ainda que o SISCOMEX mostrava que as exportações foram 100% efetivadas.

Ademais, a menção contida no relatório fiscal anexo ao auto de infração (efl. 60) quanto ao cotejo realizado entre o sistema SISCOMEX e ao sistema INDIRA - *Intercambio de Información de los Registros Aduaneros* (Sistema de informações do comércio exterior entre os países integrantes do Mercosul - a partir de 2006), o qual apontava a discrepância entre o volume de produtos registrados para exportação e o volume ingressado no Paraguai, não era acessível à contribuinte, mas apenas à Receita Federal do Brasil, conforme documento das efls. 2807-2811.

Acrescente-se que a fiscalização reconhece a existência falhas na alimentação do sistema INDIRA ou ate mesmo sonegação dos tributos incidentes na importação.

Cabe aqui uma consideração. Mesmo que se admitisse que a autuada-recorrente teve ciência de tal discrepância, e que eventualmente até mesmo soubesse que os produtos que deveriam ter sido exportados foram desviados para o mercado interno, tal hipótese não autorizaria concluir que a mesma teve participação no esquema fraudulento.

Sem prejuízo disto, não parece razoável fosse a autuada a "cabeça" do esquema fraudulento desvendado e em funcionamento durante anos, uma vez investigada a quadrilha em questão, não se tenha evidência de a autuada efetivamente ter laborado com o intuito de realizar operações de exportação fraudulentas com o objetivo de despejar as mercadorias no mercado nacional. Ao contrário, o que a Polícia Federal evidenciou na investigação que conduziu foi que os acertos davam-se justamente entre a importadora, a transportadora, e inúmeros receptadores das mercadorias no mercado nacional.

A propósito, consta no Relatório Fiscal anexo ao auto de infração (efl. 51):

> *"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."*

O mencionado "acerto de contas" ocorria justamente entre a transportadora e o importador, como deixa claro o próprio Relatório Fiscal, quando afirma (fl. 50):

> *"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 (As fls. 2226/2233, 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."*

Não há aqui, também, qualquer prova ou evidência de que a autuada participasse do mencionado "acerto de contas", mas uma vez evidenciando a falta de participação da autuada no esquema fraudulento.

Aliás, consta no Relatório Fiscal anexo ao auto de infração que, em ao menos uma situação de desvio de pneus para o mercado interno, ADALBERTO teria cobrado um sobrepreço de um possível receptador, onde teria acrescido aos produtos 50% do valor que ele próprio pagou à Pirelli, indicando que a fraude dava-se segundo os interesses de ADALBERTO, conforme trecho a seguir (efl. 63):

> *"Fatura n° 112.553 DDE-Declaração de Despacho Aduaneiro n° 2050202505/0 — Notas Fiscais: 164886 e 164887— B (filial 0043 de Barueri); 91412 — S (filial 0044 de Santo André).*

> *Documento do Excel, denominado "PMA 112553.xls" impresso às fls. 1834, encontrado no computador de Paolo (caminho no HD: CIRCULO NEGRO - Orig\BRAVO\B04- PAOLO\HDOI \DOCUMENTOS EXCEL), em Marilia. Tal documento foi elaborado por Adalberto que o transmitiu via e-mail para seu cliente Paolo (PMA significa Paolo de Marília — Charanga Pneus). Os pneus discriminados em tal documento coincidem com os pneus discriminados na fatura de exportação da Pirelli n° 112.553 (fls. 134/135). Trata-se de desvio parcial de 494 pneus, vez que a fatura totaliza 972 pneus e a planilha do Excel apenas 494 pneus. Os preços indicados na planilha (em dólares) indica o acréscimo de cerca de 50% do valor que Adalberto pagava para a Pirelli."*

Finalmente, a Representação Criminal constante dos autos informa que, dentre os pneus identificados como ilicitamente desviados para o mercado nacional, encontravam da marca Pirelli, Goodyear e Continental. Neste sentido (efl. 1516):

> *"1.1. ADALBERTO TAVARES DE ALMEIDA - Trata-se do cabeça da organização no referido esquema, amparado, ao que parece, por CELSO EDUARDO BORDI, funcionário de alto escalão do setor de exportações da PIRELLI S.A. em Santo André/SP. ADALBERTO TAVARES DE ALMEIDA é proprietário das empresas MATER PNEUS e MEGA AUTO CENTER, situadas, respectivamente, nas cidades paraguaias de Salto Del Guairá e Pedro Juan Caballero, além de outras naquele pais, e, segundo constatamos nas interceptações, seria a pessoa que detêm o "poder" de determinar a "quantidade" e "espécie" de produtos que permaneceriam no território nacional, apesar de se destinarem a exportação. Trata-se de um importador de imensa quantidade cié pneus de diversas marcas, entre as quais se destaca PIRELLI, GOODYEAR e CONTINENTAL, cujo montante é difícil ,de ser consumido no mercado local fronteiriço paraguaio, ainda que notório que parte das mercadorias retorne ao território nacional em pequenas quantidades contrabandeadas, sem anuência "direta" do importador."*

Assim, de acordo com o entendimento adotado no auto de infração - de que a Pirelli fraudou documentos no intuito de efetuar exportações fictícias -, seria coerente afirmar que também a Goodyear e a Continental teriam praticado o mesmo ilícito.

Não parece factível que 3 (três) das maiores fabricantes de pneus praticassem exportações fictícias, nas mesmas circunstâncias de lugar, tempo, modus operandi e que ainda se utilizassem dos mesmos partícipes para tanto.

Desvinculados os atos praticados pela autuada e, em momento posterior, pelos partícipes do esquema criminoso, só se pode chegar a uma conclusão: a exportadora agiu no sentido de efetivamente exportar as mercadorias, as quais posteriormente foram desviadas do seu destino para o mercado interno por terceiros.

Convém destacar que a conclusão a que se chega neste voto é a mesma já encampada em outros 2 (dois) julgamentos proferidos por este Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais a respeito dos mesmos fatos envolvendo a autuada, já que a mesma fiscalização resultou na lavratura de vários autos de infração contra a mesma.

No julgamento do recurso voluntário nº 11444.001113/2010-18, a 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, em sessão realizada em 24/04/2012, restou proferido o acórdão 3802-00.923, assim ementado:

> *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.*

No mesmo sentido caminhou o julgamento do recurso voluntário nº 11444.001129/2010-12 (acórdão 3401-002.081), assim ementado:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*
>
> *Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2008*
>
> *FRAUDE EM OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO DA AUTUADA.*
>
> *A Contribuinte não pode ser responsabilizada por fraudes cometidas por terceiros, quando seguidos os procedimento legais nas operações de exportação.*

Nos 2 (dois) precedentes concluiu-se não estar comprovada a participação da autuada no esquema criminoso.

É bem verdade que durante o inquérito policial, a Polícia Federal suspeitou da participação de CELSO EDUARDO BORDI, empregado do setor de comércio exterior da Pirelli em Santo André/SP, no esquema criminoso. Narra a Representação Criminal assinada pelo Delegado de Polícia Federal (fl. 1525):

> *"1.2. CELSO EDUARDO BORDI - trata-se, provavelmente, de membro de alto escalão da empresa PIRELLI S/A, exercendo sues atividades no setor de exportação da companhia, em Santo André/SP. 0 nome de tal pessoa somente surgiu nas investigações nos últimos 15 dias, apesar de, há tempos, mencionarmos nos autos a existência de alguém de dentro da fábrica com o poder de determinar o montante das mercadorias destinadas à exportação para a MATER PNEUS. O relevo de*

> *sua atuação e posição na organização criminosa ainda é dúbia, porém, suspeitamos que, ao lado de ADALBERTO TAVARES DE ALMEIDA, possa ser o cabeça do esquema criminoso, haja vista o poder de "maleabilidade" que possui na determinação da quantidade de carga que deve permanecer e que deve deixar o território nacional. Além disso, em ligação telefônica mantida com ADALBERTO, este critica aquele por causa de preço de mercado mantido por concorrente, como se estivesse colocando-o a par de uma situação que pudesse resolver. Aliás, CELSO deixou aberta justamente essa possibilidade, quando disse a ADALBERTO "que vai ficar ligado agora para cuidar do mercado".*

Veja-se que a própria Polícia Federal manifesta dúvidas quanto à efetiva participação de CELSO EDUARDO BORDI no esquema criminoso quando afirma: "O relevo de sua atuação e posição na organização criminosa ainda é dúbia...".

Destaca-se que, na mesma Representação Criminal a Polícia Federal informa que, embora tivesse suspeitas acerca da possível ligação de ADALBERTO (sócio das importadoras das mercadorias) com membros da diretoria/presidência da Pirelli, ao final dos levantamentos teria identificado apenas um suspeito membro da empresa, justamente CELSO EDUARDO BORDI, dando a entender que ao fim das investigações, a possível participação no esquema criminoso limitava-se ao referido suspeito. Neste sentido, colhe-se (fl. 1519):

> *"As seguintes ligações demonstram a possível ligação de ADALBERTO com membros da Diretoria/Presidência da Pirelli, além de funcionários operacionais da empresa, o que, durante toda a investigação, fomentou nossas suspeitas acerca do envolvimento e conhecimento de pessoas de dentro das fabricas no esquema criminoso. Agora, já no final dos levantamentos, conseguimos .identificar um dos membros da empresa, responsável pela área de comércio exterior, que se mostrou suspeito de ser o verdadeiros "líder" do esquema criminoso. Segundo apuramos trata-se de CELSO EDUARDO BORDI, cujo envolvimento com ADALBERTO será demonstrado abaixo:"*

O Delegado de Polícia Federal inclusive representou ao juízo criminal requerendo busca e apreensão de documentos na empresa Pirelli em Santo André/SP, no que restou atendido, tendo sido deferido mandado de busca e apreensão pelo juízo criminal, com a subsequente busca e apreensão de documentos, conforme mandado constante dos autos (fl. 1804):

> *"MANDA a Autoridade Policial ou Agentes de Policia Federal que, em cumprimento deste, proceda à BUSCA E APREENSÃO de todos os meios de prova que se relacionam aos ilícitos sob apuração, tais corno documentos (papel e mídias informatizadas de armazenamento), computadores, cartas, pneus, numerário, etc, além de eventuais produtos adquiridos com os proventos da atividade criminosa, a ser realizada na Av. Capuava, 603, V. Homero Thon, Santo André-SP, empresa PIRELLI PNEUS S.A, em poder de quem os detiver, conforme consta na decisão proferida nos autos do lnquérito Policial em epígrafe, cuja cópia segue anexa, observando-se as cautelas dos artigos 245 a 249 do Código de Processo Penal. 0 Mandado deverá ser cumprido nos*

> *setores de importação, exportação e financeiro/contábil, bem como demais locais que contenham documentos que demonstrem as exportações realizadas. As empresas de ADALBERTO TAVARES DE ALMEIDA, bem como nas instalações e objetos de uso de CELSO EDUARDO BORDI. Cumpra e, na forma e sob as penas da lei. Ourinhos, 3 de novembro de 2008. Eu, (Maria Roseli Mandolini), Analista Judiciário, digitei e conferi. E eu, (Sabrina Assanti), Diretora de Secretaria, reconferi."*

Por este conjunto de provas, tem-se que não restou comprovado nestes autos a efetiva participação de Celso Bordi no esquema criminoso, embora haja suspeitas neste sentido.

Porém, ainda que restasse incontestável a sua participação na fraude, tal fato não implicaria a responsabilização tributária da autuada pelas infrações apuradas pela Receita Federal do Brasil, pois se veja o que dispõe o artigo 137 do CTN:

> *Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:*
>
> *I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

Como se vê, o CTN atribui a responsabilidade pessoal ao agente quanto às infrações conceituadas como crimes, que é justamente o caso aqui tratado.

Não há dúvida que as infrações em comento não foram praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ao passo que nada consta nos autos que indique que a infração teria sido praticada no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

Inexistente qualquer fraude ou ilícito na conduta da autuada-recorrente, devidamente comprovada, não é possível atribuir à mesma a pena imposta no auto de infração.

É um princípio do ordenamento jurídico que só pode haver aplicação de pena quando há conduta infracional. Não é o caso.

Ademais, em caso semelhante já decidiu esta C. Turma, por meio do acórdão 3401-003.960, em votação unânime:

> *CONDUTA INFRACIONAL. PRÁTICA OU PARTICIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DEMONSTRAÇÃO. NECESSIDADE. A responsabilidade tributária solidária pelo crédito tributário decorrente de multa por infração à legislação exige a prática ou, pelo menos, a participação do sujeito passivo na conduta reprovada, não bastando a simples referência a fatos dos quais não participou ou para os quais não concorreu, como no caso de importações por encomenda, onde o encomendante cumpre regularmente suas obrigações, não podendo ser responsabilizado por atos realizados pelo importador contratado em conluio com terceiros, sem prova de seu envolvimento, descabendo, nessas hipóteses, a responsabilidade objetiva.*

Assim, tem-se que o lançamento tributário falhou na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, em infração ao art. 142 do Código Tributário Nacional, que prescreve:

> *Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

O ato administrativo do lançamento é ato plenamente vinculado, competindo à fiscalização não somente a identificação do sujeito passivo, mas a demonstração desta sujeição.

Encontra-se eivado de ilegalidade o lançamento tributário direcionado à contribuinte que não ostenta sujeição passiva em relação à obrigação tributária.

Portanto, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento tributário.

Conforme decidido pela maioria do colegiado, que acompanhou o detalhamento da declaração de voto do Conselheiro Rosaldo Trevisan, a seguir, e na forma do art. 63, parágrafo oitavo do RICARF, registre-se, aqui - com reflexo na ementa-, que o provimento ao recurso voluntário se deu por carência de fundamentação da autuação em dispositivo normativo sancionatório pertinente ao caso.

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos

Declaração de Voto

Rosaldo Trevisan, Conselheiro

Por ter relatado originalmente o presente processo, no CARF, por ter relatado processo distinto gerado a partir do mesmo relatório fiscal (no XX), e por ter divergido do relator em relação à abordagem do tema (no que fui acompanhado por todo o restante do colegiado), embora tenha acordado com a conclusão externada pelo relator, pelo provimento do recurso, indiquei a intenção de apresentar declaração de voto, o que concretizo a seguir.

O relatório fiscal (fls. 46 a 115) que ampara a autuação lavrada no presente processo, como relatado, serviu de base também às autuações levadas a cabo mediante os processos nº 11444.001129/2010-12 (exigência de tributos incidentes na importação), nº 11444.001126/2010-89 (exigência das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS), e nº 11444.001113/2010-18 e nº 11444.001123/2010-45 (ambos versando sobre exigência de IPI).

O processo de nº 11444.001129/2010-12 foi decidido, no CARF, por meio do Acórdão nº 3401-002.081, de 28/11/2012, que afastou, majoritariamente, a responsabilidade da "PIRELLI", vencido o Conselheiro Júlio César Alves Ramos, não tendo participado de tal julgamento nenhum dos conselheiros que atualmente compõem a turma.

O processo de nº 11444.001126/2010-89, por seu turno, resultou no Acórdão nº 3403-002.210, de 22/05/2013, no qual se verificou ter ocorrido decadência, confirmando-se a decisão de piso em sede de recurso de ofício. Ou seja, a matéria de mérito sequer chegou a ser analisada.

O processo de nº 11444.001113/2010-18, referente a lançamento de IPI (parte) foi julgado em Turma Especial, e resultou no Acórdão nº 3802-00.923, de 24/04/2012, havendo também exclusão da empresa "PIRELLI" do polo passivo, o que resultou em nulidade do lançamento por vício material, tendo em conta que a empresa era a única autuada. Em relação a tal processo, o recurso da Fazenda, majoritariamente, não foi conhecido, por ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os indicados como paradigma, vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Charles Mayer de Castro Souza e Rodrigo da Costa Pôssas.

Por fim, o processo nº 11444.001123/2010-45, também referente a IPI, mas de valor e amplitude mais significativos, foi por mim relatado na extinta Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF, resultando no Acórdão nº 3403-002.517, de 22/10/2013, no qual o colegiado, por maioria, deu provimento parcial ao recurso voluntário apenas em relação a quatro faturas comerciais (116.695, 116.696, 116.711, e 116.781), vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho. Tal processo está pautado para julgamento de recurso especial do contribuinte, na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Quando relatei, originalmente, o presente processo, verifiquei impossibilidade de aplicação da penalidade imputada, no caso, por tratar-se de exportação, no que fui unanimemente acompanhado pelo colegiado, tendo a decisão sido revertida por maioria, na Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9303-004.220, de 10/08/2016, o que ensejou o retorno do processo ao colegiado para análise das demais alegações recursais. Daí a presente análise.

Pelo fato de todos os processos terem um relatório comum, passo aqui a endossar as conclusões que externei quando do exame do processo nº 11444.001123/2010-45, no qual empreendi análise de mérito.

Na ocasião, após discorrer sobre responsabilidade tributária, asseverei:

> *Há que se aclarar inicialmente que, na autuação, não se nega o fato de que a recorrente teve todas as suas exportações desembaraçadas e averbadas (inclusive cerca um terço delas com participação ativa do fisco, nos canais de conferência laranja e vermelho - para os quais se exige exame documental e verificação da mercadoria), e que foram emitidos os correspondentes comprovantes de exportação.*
>
> *E a análise a seguir empreendida partirá do pressuposto (facilmente verificável documentalmente) que efetivamente as exportações foram objeto de desembaraço (liberação, automática - no canal verde, ou por Auditor-Fiscal da RFB - nos canais vermelho e laranja) e averbação (confirmação, no sistema informatizado SISCOMEX, da transposição de fronteira). O comprovante de exportação (apesar do nome) é um documento dispensável, pois a averbação é que efetivamente comprova a operação (cf. arts. 50 e 51 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994).*
>
> *Há que se fazer apenas uma complementação, no sentido de que a averbação, na via terrestre (utilizada pela recorrente nas operações a que se refere este processo, sem trânsito aduaneiro), ocorre na data do próprio desembaraço, conforme arts. 39 e 46 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994:*
>
> *(...)*
>
> *Assim, é preciso destacar que não houve efetivamente um funcionário verificando se a mercadoria fisicamente cruzou a fronteira, como às vezes poderia imaginar o exegeta desavisado.*
>
> *E no tratamento de averbação automática, é possível a apuração posterior de eventuais erros ou fraudes, conforme se depreende do art. 48 da mesma Instrução Normativa:*
>
> *(...)*
>
> *Ou seja, o desembaraço e a averbação no SISCOMEX não impedem a apuração posterior, no caso de erros ou fraudes (inclusive nos canais vermelho e amarelo).*
>
> *Quando o artigo se refere à apuração e a aplicação, aos responsáveis, das sanções administrativas, fiscais, cambiais e penais, não está criando penalidade alguma, mas apenas dispondo que o desembaraço e a averbação não obstam a revisão do despacho (revisão essa que, diga-se, já era assegurada no art. 570 do Regulamento Aduaneiro de 2002, e mantida no art. 632 do atual Regulamento Aduaneiro).*

No que se refere às sanções administrativas, o fato de eventualmente ter havido participação de funcionários da Receita Federal na fraude não é ignorado na autuação, conforme se depreende do seguinte excerto do Relatório Fiscal (fl. 19):

(...)

O que se está a analisar, no presente processo, contudo, é a matéria fiscal.

Esta análise inicial da questão probatória se presta exclusivamente à evidenciação de que a existência de documentos que comprovam o desembaraço e a transposição da fronteira (registrados no sistema automaticamente ou, em um terço dos casos, por agentes do fisco), não constitui uma contraposição de argumentos à autuação, mas elemento que nela já estava implícito. Repita-se, caso não houvesse tal registro de desembaraço ou averbação, sequer haveria necessidade de discutir se a mercadoria foi ou não desviada, e de que forma.

E isso parece não ter sido bem compreendido no recurso voluntário, conforme excerto de fls. 2580 e:

(...)

Quando o fisco apurou que eventualmente teria havido desvio de mercadoria ainda antes da exportação, o fez obviamente já sabendo que tais documentos de exportação existiam. As provas constantes do Relatório Fiscal são justamente destinadas a refutar não formalmente, mas materialmente tais documentos. Tais documentos (e registros em sistema) existiram, existem e continuarão existindo (mesmo que não revelem a realidade da transação). Um dos escopos do presente contencioso é exatamente identificar se tais documentos revelam ou não a realidade da operação realizada.

A recorrente, em sua argumentação, à fl. 2584, proporciona cristalina distinção entre os aspectos formais e materiais da operação:

(...)

Do excerto, resta concluir que formalmente as mercadorias foram exportadas. Mas a autuação, como exaustivamente exposto, questiona a realidade dos fatos, e não o aspecto formal dos registros no sistema.

Contudo, o fato de o autuante questionar os próprios registros da RFB, negando materialmente seu conteúdo, lhe impõe um ônus, o de provar que tais registros não condizem com a realidade. E, provando, incumbiria à recorrente refutar a prova.

É isso que se passa a analisar a seguir.

O Relatório Fiscal anexo à autuação apresenta um tópico denominado "das provas do esquema" (fls. 20 a 32), no qual se encontram os itens 10 a 40, informando (em apertada síntese por nós elaborada), que:

- item 10: a funcionária Edna Maria Ferrari Rosa, funcionária da transportadora TRANSNARDO, em interrogatório, confirmou o esquema de exportação fictícia de pneus praticada pela TRANSNARDO, e que as cargas eram desviadas na própria transportadora, em São Paulo, citando nomes das pessoas responsáveis e que retiravam os pneus na TRANSNARDO;

- item 11: na residência de Edna, foram apreendidas centenas de documentos que demonstram o controle das operações, por fatura (os documentos originais encontram-se na Polícia Federal, que providenciou a digitalização, permitindo que figurem em anexo no presente processo);

- itens 12 a 16: em fac-simile da funcionária Edna, da TRANSNARDO, para o representante (Sr. Adalberto) do importador paraguaio (MATER Pneus), demonstrando o acerto de contas entre a TRANSNARDO e Adalberto no mês de janeiro de 2005 (como a Pirelli é quem pagava o frete das mercadorias, se as exportações fossem regulares, não haveria necessidade de remessa de valores entre a TRANSNARDO e representante do importador paraguaio; e como a TRANSNARDO era somente transportadora, devendo levar as cargas diretamente do estabelecimento da Pirelli para a fronteira, não haveria a necessidade de armazém intermediário na operação, nem descarga dos pneus adquiridos na TRANSNARDO);

- itens 17 e 18: as carretas que saiam da Pirelli com os pneus recorrentemente não eram as mesmas que chegavam à fronteira (conforme documentos de controle de carregamento de cargas elaborado pela Pirelli, e apreendidos pelo fisco): em amostra de 26 faturas, apenas 6 indicam a mesma carreta saindo da Pirelli e chegando à fronteira (verificando-se a planilha de fls. 23/24, percebe-se ainda que entre a saída da Pirelli, em São Paulo, e a chegada à fronteira paranaense/mato-grossense passavam-se freqüentemente 10 dias ou mais);

- itens 19 a 23: na residência de Edna (funcionária da TRANSNARDO) foram ainda apreendidas centenas de documentos que indicam as ordens de Adalberto (MATER Pneus/paraguaia) no tocante ao destino das cargas (juntados ao processo), citando-se como exemplo (a) uma ordem por fac-simile (fl. 25) tratando do destino de algumas faturas de Adalberto: o mercado interno, mais precisamente PV - Paulo Vizaco, comerciante de pneus em Pindamonhangaba/SP, e um dos maiores clientes de Adalberto, (b) uma ordem por e-mail para desvio das mercadorias constantes das faturas 109411 a 19414 para o mercado interno; (c) uma ordem por e-mail para desvio das mercadorias constantes das faturas 109817 a 109820 para o mercado interno (revelando que as cargas da fatura 109821 deveria ser exportada), e (d) planilha especificando quais os pneus a serem exportados e quais deveriam ser destinadas ao mercado interno, referente à fatura 114488;

- itens 26 e 27: foram identificadas nos computadores da TRANSNARDO, onde trabalhava Edna, diversas conversas no "Skype", nas quais o Sr. Adalberto (e seu funcionário Márcio), no período de junho/2007 a fevereiro/2008, informavam o real destino das faturas de exportação da Pirelli (nas conversas, anexadas nos autos, são mencionadas 117 faturas de exportação da Pirelli, detalhando-se que em 59 as mercadorias foram

exportadas e em 50 foram desviadas, não se comentando o destino das outras 8 - cabendo destacar que apenas 13 faturas de exportação da Pirelli para a MATER Pneus, no período, ficaram de fora das mensagens trocadas);

- item 28: a Polícia Federal efetuou vigilância velada na TRANSNARDO, de março a abril de 2008, constatando a retirada de pneus por caminhões de empresas clientes de Adalberto, como a do grupo PV - Paulo Vizaco (elaborando relatórios anexos aos autos);

- itens 29 a 34: nos computadores do grupo PV, em Pindamonhangaba/SP, foram encontrados: (a) arquivos denominados "acertos" (v.g. o de fl. 29), nos quais aparece, detalhado por fatura, o controle das negociações entre PV e Adalberto, envolvendo os pneus exportados pela Pirelli, e os pagamentos feitos pelas aquisições, (b) arquivos denominados "comprovantes", referentes a recibos de depósitos bancários digitalizados (cabendo destacar que o total dos depósitos coincide com o da planilha "acerto"), e (c) conversas "Skype" entre funcionários de PV e Adalberto (na conversa transcrita à fl. 31, há uma tratativa de remessa, indicando-se as taxas de câmbio, em valores que confirmam o conteúdo dos arquivos de "acertos";

- itens 35 a 37: Adalberto buscava contas bancárias com doleiros de confiança, que operassem dólar-cabo (espécie de "compensação entre valores a receber e a pagar em dólar", cujo mecanismo é explicado na autuação e em documento juntado aos autos, originário da Polícia Federal): como exemplo, cita-se que o Sr. Silas Sanches, que vendeu imóvel a sua prima no exterior, em vez de receber o valor em um único lançamento em sua conta (de R$ 48.960,00), recebeu seis lançamentos totalizando tal valor, e na agência bancária verificou que um deles era referente a depósito de cheque de emissão de Charanga Pneus de Marília; e

- itens 38 a 40: a Charanga Pneus (PMA) era um dos clientes de Adalberto no desvio ao mercado interno de pneus exportados pela Pirelli, e nos computadores de tal empresa foram também encontradas conversas "Skype" de funcionários da Charanga Pneus com Adalberto, tratando de remessa de valores em dólar, via conta a ser obtida com operador de dólar-cabo indicado pelo Sr. Adalberto ("RAFA").

No Recurso Voluntário, não é feita uma refutação individualizada aos elementos indicados como probatórios na autuação, alegando-se, de início (fl. 2589), que:

(...)

Assim, à exceção de raríssimos casos em que a recorrente refuta pontualmente a autuação (e que serão aqui tratados), a argumentação do Recurso Voluntário é genérica, no sentido de que a documentação oficial não poderia ser afrontada por meros indícios, escutas, conversas Skype, presunções simples, etc.

Há que se recordar que as mercadorias saídas do estabelecimento da Pirelli ainda não estavam exportadas, mas submetidas a regime suspensivo de IPI, no qual deveriam seguir para recintos alfandegados (e não para depósitos de transportadoras). A transportadora contratada pela Pirelli para levar as mercadorias até o recinto alfandegado fronteiriço de exportação (TRANSNARDO), comumente demorava mais de

uma semana para seguir do estabelecimento da Pirelli até a fronteira com o Estado vizinho (Paraná ou Mato Grosso do Sul), e chegava ao destino, em regra, em carretas diferentes das que saíam do estabelecimento da Pirelli. E tal informação está nos autos, no Relatório Fiscal (itens 17 e 18 - fls. 23/24) e não só era de conhecimento da recorrente, como reflete controle de cargas a partir de documentos apreendidos na própria Pirelli. E isso não é objeto de refutação específica.

O fato gerador do IPI é a saída do estabelecimento produtor (Lei nº 4.502, art. 2º, II), o que efetivamente ocorreu (e não se está aqui tratando de presunção). No caso, como os bens destinavam-se a exportação, a saída se deu com suspensão do IPI, devendo as mercadorias serem transportadas pela empresa (Transnardo) contratada pela exportadora (Pirelli) até a fronteira, para exportação. Ocorre que a documentação carreada aos autos atesta que parte das mercadorias que consta nos documentos oficiais da RFB como exportada era vendida no mercado interno.

Os elementos que a fiscalização apresenta no Relatório Fiscal dão conta de que parte das mercadorias não chegava sequer à fronteira (em que pese ter sido desembaraçada, seja com conivência de agentes aduaneiros, seja ludibriando-se a Aduana), indicando inclusive para onde seguiam, por fatura e por cliente.

Não há presunção de ocorrência do fato gerador. Há, sim, refutação dos documentos oficiais de exportação, que não atestam a realidade das operações. E tal refutação é amparada em interrogatórios (com reconhecimento do desvio pela própria partícipe do esquema), conversas Skype (nas quais são combinados os desvios e as remessas, vinculadas a faturas comerciais de exportação emitidas pela Pirelli), e documentos retidos na transportadora e no próprio estabelecimento da recorrente (cuja autenticidade e legal obtenção sequer são questionadas no Recurso Voluntário).

Requer esforço incomum entender que tudo isso é fantasioso, e que as mercadorias efetivamente foram exportadas, e todas as vendas internas vinculadas a faturas de exportação da Pirelli, remessas, comunicações e confissões dos envolvidos são mera especulação.

Mas requer um esforço ainda maior entender que esse desvio tenha sido feito após as exportações (tese alternativa da recorrente). Equivaleria a dizer que a Pirelli, em São Paulo, tenha enviado mercadorias à fronteira, para exportação, com uma transportadora que tinha forte contato com o importador paraguaio (o que está comprovado nos autos), e que trocava as mercadorias de carreta para levar à fronteira, tomando vários dias para o transporte (fatos também devidamente comprovados), e que tais mercadorias tenham sido efetivamente exportadas (como comprovam formalmente os documentos oficiais da RFB, posteriormente refutados pelo próprio fisco),

mas que tenham retornado clandestinamente ao Brasil, e que tenham sido remetidas pela mesma transportadora a clientes do Estado de São Paulo.

Absolutamente desprovida de fundamento, assim, a afirmação da recorrente de que (fl. 2602),

> *"enquanto a autoridade fiscal pretende valer-se de elementos precários e frágeis para respaldar suas acusações, há documentos oficiais que apontam em sentido totalmente contrário, documentos estes cuja idoneidade jamais foi atacada pela autoridade fiscal".*

É exatamente o oposto. A autoridade apresenta elementos que refutam o contido nos documentos oficiais.

Não há que se falar, assim, que a exigência de tributos tem por base frágeis indícios. É ainda discutível que estejamos tratando de presunções simples (tese adotada pelo julgador a quo). A presunção (que admite prova em contrário) é a de validade material dos documentos oficiais da RFB, e que a nosso entender foi elidida a contento na autuação.

Resta, contudo, um último tópico a analisar: a materialidade da autuação. Não basta que se esteja convicto de que houve desvio (convicção esta que formamos a partir do já exposto neste tópico). É preciso que se forme convicção de que cada uma das imputações da autuação se refere a uma mercadoria (fatura ou parte de fatura) que não foi exportada.

Se a suspensão do IPI é vinculada à exportação, para que o tributo seja exigível é preciso concluir que não houve exportação em cada uma das operações lançadas.

(...)

A surrealidade da tese de que os produtos teriam sido desviados após a ida ao exterior já foi objeto de abordagem anterior neste voto, pelo que se segue tratando somente da questão referente ao detalhamento das operações que foram objeto de autuação (materialidade da autuação).

No Relatório Fiscal, em tópico intitulado "da apuração das cargas desviadas" (itens 41 a 50 - fls. 32 a 84), dedicam-se os itens iniciais (41 a 49) à explicação sobre a coleta de documentos e a cotejamentos efetuados em sistemas informatizados brasileiros e paraguaios. O confronto das exportações brasileiras registradas no SISCOMEX com as importações paraguaias (viabilizado pela interface oficial MERCOSUL, o sistema INDIRA) demonstrou (tabela às fl. 33) que no período de 2006 a 2008, somente cerca de 25% em valor do que foi registrado como exportado no SISCOMEX pela Pirelli à Mater Pneus foi por esta importado no Paraguai. Apesar de assustadoramente romper-se com o que chamamos de "terceira Lei de Newton aplicada ao comércio exterior"[1], e de a Pirelli ter conhecimento da discrepância (no documento de fl. 34,

[1] "A cada importação corresponde uma exportação de mesma intensidade, porém de sentido contrário" (TREVISAN, Rosaldo. Newton's third law and foreign trade: from computerization to development of service in Customs Law. XXVI World Congress of Phuilosophy of Law and Social Philosophy. Belo Horizonte: Forum, 2013, p. 390/391).

apreendido na Pirelli, um funcionário escreve a outro informando que a "Mater pneus está internando muito pouco do faturado pela Pirelli e representa uma grande parcela do nosso faturamento", e que a "Nacional Cubiertas, igualmente a Mater"), a autoridade fiscal opta por não utilizar como critério tais registros do INDIRA, assim justificando (fls. 34/35):

(...)

No entanto, não é necessária análise muito detida para perceber o conteúdo da frase. A fiscalização foi efetuada para todas as operações do período, mas só em algumas (exatamente as correspondentes às 191 faturas que foram lançadas na autuação) reuniu-se elementos que indicariam os reais destinos das mercadorias pretensamente exportadas (e desviadas ao mercado interno). A leitura integral dos parágrafos seguintes de tal tópico impossibilita conclusão diversa.

E, reitere-se, nas operações referidas nas 191 faturas objeto de lançamento, a autoridade fiscal identifica individualizadamente a motivação (que, por óbvio, deve ser analisada à luz dos demais tópicos do Relatório Fiscal), no item 50 (fls. 35 a 84).

No Recurso Voluntário, novamente não se refuta individualizadamente a argumentação do fisco. A recorrente defende-se tomando somente 4 das 191 faturas, a título exemplificativo: a de nº 116.695 (afirmando que em relação ao alegado pelo fisco em relação a tal caso "fica totalmente evidente a ausência de causalidade entre os indícios apresentados e o suposto desvio dos pneus antes que cruzassem as fronteiras do Brasil com o Paraguai" - fl. 2603), a de nº 112.553 (afirmando que "a partir de uma planilha apócrifa encontrada no computador de um terceiro, pretende-se concluir que 494 pneus que a recorrente fabricou deixaram de ser exportados" - fl. 2605), e as de nº 116.569 (a recorrente digitou 116.669, fatura que sequer existe na autuação, pelo que estamos tomando como correto o número 116.569) e 116.583 (afirmando que "a partir de uma conversa no Skype em que se citam apenas números de faturas, sem fazer qualquer alusão ao suposto desvio de mercadorias para o mercado interno, a Fiscalização presume que as faturas 116.669 e 116.583 foram integralmente desviadas para o mercado interno" - fl. 2605).

*A **fatura de nº 116.695** (cf. fls. 77/78) se refere à declaração de exportação (DDE) nº 2080394812/3, que engloba as Notas Fiscais 569694 e 569695-B, e deriva de vigilância efetuada pela Polícia Federal, na Transnardo, que constatou, em 25/03/2008, a entrada e a saída do cavalo mecânico de placas CPJ-1753, com a carreta de placas BUS-0833, de propriedade de PV. Os agentes seguiram o veículo até Pindamonhangaba/SP, sede das empresas PV. Cotejando com as três faturas emitidas pela Pirelli (e transportadas pela Transnardo) no período, e sabendo-se o destino das outras duas, chegou-se à conclusão de que a carga se referia à fatura 116695.*

Em relação a tal fatura, há duas inconsistências na autuação. A primeira é a de que mesmo lendo todo o relatório da vigilância (fls. 1622 a 1628), não se consegue alcançar as conclusões a que chegou o fisco: a polícia viu a carga saindo (estranhou que estava com escolta) e acompanhou até a PV, mas não detectou exatamente qual era a mercadoria. A segunda, que o fisco identifica a carga por exclusão (se a Pirelli emitiu 3 faturas no período, transportadas pela Transnardo, e, entre as outras duas, uma teria sido desviada e outra consta como importada na Aduana paraguaia, a carga que estava sendo transportada é a da fatura 116.695). Além de dar relevância ao registro da Aduana Paraguaia, em contradição com o que havia alegado no Relatório Fiscal, o fisco não apresenta nenhum elemento na autuação que leve a crer que a transportadora somente transportava cargas da Pirelli, ou somente cargas destinadas a exportação. Pode até ser que a carga que tenha saído para a PV seja irregular (e, por tudo o que foi exposto, há grande chance que o seja), mas daí a dizer que era exatamente a da fatura 116.695 há uma distância enorme. Improcedente, assim, a autuação no que se refere a tal fatura.

*A **fatura de nº 112.553** (cf. fl. 35) se refere à declaração de exportação (DDE) nº 2050202505/0, que engloba as Notas Fiscais 164886, 164887-B e 91412-S, e deriva de planilha apreendida no computador de um dos grandes clientes de Adalberto, Paolo de Marília (PMA, da Charanga Pneus. Os pneus constantes da planilha coincidem com os da fatura de exportação da Pirelli (fls.). A fiscalização indica que o desvio é parcial, de 494 pneus, pois a fatura totaliza 972 pneus e a planilha 494 pneus, e que os preços das planilhas indicam o acréscimos de cerca de 50% do valor que Adalberto pagava para a Pirelli.*

Neste caso, entende-se que o documento regularmente apreendido, constante em computador de um dos principais clientes do representante do exportador paraguaio (reproduzido à fl. 1816), e que contém referência expressa a uma fatura comercial específica (de venda da Pirelli para a Mater, com transporte pela Transnardo), não pode ser descartado sob a rubrica de apócrifo. Deve, sim, ser lido à luz do contexto em que inserido. Por certo, é de se esperar que as transações de desvio de mercadorias não sejam registradas em documentos assinados, ou registrados em cartório. Procedente, assim, o lançamento efetuado com base em tal fatura.

*As **faturas de nº 116.569** e de **nº 116.583** (cf. fl. 75), referem-se às declarações de exportação (DDE) nº 2080162500/9 e nº 2080162287/5, que englobam as Notas Fiscais 559935, 559936-B, 255101-S, 560234-B e 255325-S, e derivam de conversa no Skype entre a funcionária Edna (da Transnardo, que explicou em interrogatório como funcionava o esquema de desvio) e o funcionário de Adalberto (Márcio). Edna pergunta a Adalberto, apontando 4 faturas da Pirelli para a Mater, quais seriam os "processos diretos". O funcionário Márcio responde: 115683-Humberto GM; 116582-Salto; 116584-Salto. Edna pede então a confirmação se são duas HGM (575 e 583), obtendo um OK de Adalberto. Comunica então a Márcio o resultado: "nacional - 115562; mater - 116585, caronas - 116569 e 116583". Não é*

preciso muito esforço, no contexto, e sabendo-se como agia o grupo, para compreender o que significa "caronas". Novamente registre-se que seria utópico (ou ingênuo) imaginar que a comunicação entre os partícipes do desvio fosse do tipo "as cargas a serem desviadas para o mercado interno na segunda feira são as seguintes". Também nesse tópico, procedente a autuação.

Assim, a não ser na operação referente à fatura de nº 116.695, na qual realmente não se identifica motivação para o lançamento, nos demais casos especificamente impugnados a autuação é procedente.

Entretanto, a ausência de motivação em tal fatura nos leva a, em nome da verdade material, analisar as outras 187 (não especificamente questionadas), para verificar se a mesma mácula as afetaria.

Empreendida a verificação, é de se destacar que também os lançamentos referentes às faturas de nº 116.696, nº 116.711, nº 116.780, e nº 116.781 (decorrentes de vigilância inconclusiva, e que resultaram em processo dedutivo por exclusão para identificação da carga alegadamente desviada) apresentam motivação insuficiente.

E, diante da existência de documentos que formalmente atestam as exportações, é dever do fisco, para exigir tributos em função da não exportação, comprovar materialmente e detalhar quais as operações de exportação que na realidade não chegaram a se concretizar. E em relação às 5 faturas citadas (nº 116.695, nº 116.696, nº 116.711, nº 116.780, e nº 116.781), tal tarefa não foi exitosamente cumprida.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, cancelando o lançamento efetuado em relação às faturas de nº 116.695, nº 116.696, nº 116.711, nº 116.780, e nº 116.781.

Por um lado, endosso a integralidade das conclusões ali externadas, mas, por outro, reconheço que no presente processo não se está a tratar de responsabilidade tributária, ou por falta de recolhimento de IPI, mas de penalidade aduaneira (multa substitutiva da pena de perdimento), o que me faz retornar à imputação efetuada na autuação (fls. 9 e 10):

VI. DA CARACTERIZAÇÃO E DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA INFRAÇÃO.

.

Dispõe o artigo 105 do Decreto-Lei nº 37/66, em seus incisos VI e VII:

"(...)
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 DESEMBARAÇO tiver sido falsificado ou adulterado;
VII - nas condições do inciso anterior possuída a qualquer título ou para qualquer fim;
(...)"

Entendeu a fiscalização, assim, que algum documento necessário ao embarque ou desembaraço, na exportação, foi falsificado ou adulterado.

A fiscalização, a nosso ver, é bastante convincente na comprovação da ocorrência de uma fraude na exportação (desvio de mercadoria, que não chegava ao destino, no estrangeiro), mas o enquadramento utilizado na imputação fiscal demandaria, adicionalmente, a prova de que ao menos um documento necessário ao embarque ou desembaraço, na exportação, tenha sido falsificado ou adulterado. Ou ao menos a indicação expressa e enfática, justificada, de qual foi o documento adulterado ou falsificado e por quê/como.

As normas infralegais que regem a documentação a apresentar em uma exportação (Regulamento Aduaneiro – no caso, o de 2002, veiculado pelo Decreto nº 4.543/2002, art. 527, e a Instrução Normativa SRF nº 28/1994, art. 16), fazem referência, basicamente, à nota fiscal (fatura) e aos documentos de transporte internacional (conhecimento e manifesto de carga).

Os documentos de transporte sequer são emitidos pela autuada, pelo que se entende que deve ter a fiscalização (que autuou apenas a empresa emitente da fatura, e não a transportadora - ao menos neste processo) se referido às faturas comerciais. Contudo, pelo *modus operandi* descrito no relatório fiscal, as faturas comerciais refletem, efetivamente, as saídas de mercadorias do estabelecimento da recorrente, e que teriam, posteriormente, sido desviadas na transportadora.

Pelo visto, não foi o documento falsificado ou adulterado. A mercadoria descrita no documento é que foi deliberada e posteriormente desviada, tornando o enquadramento utilizado pela fiscalização, no caso, precário. Parece buscar a fiscalização punir o emitente da fatura, considerando-a falsa ou adulterada, pelo fato de a mercadoria ter sido desviada posteriormente à emissão da fatura, na transportadora, conforme descrito no relatório fiscal. O enquadramento seria tão equivocado quanto punir, na importação, por uso de documento falso, uma operação em que o contêiner chegue ao país com mercadoria a menos, que se verificou ter sido desviada no processo de importação.

Isso não destoa, ao fim e ao cabo, da conclusão externada pelo relator, por culminar, igualmente, na improcedência do lançamento, e até endossa algumas de suas considerações, ainda que sem adentrar na análise individualizada da responsabilidade da empresa.

Entendo, então, que a autuação é improcedente antes mesmo da análise da responsabilização da empresa, porque, diversamente da autuação tributária, não fundamenta a fiscalização, devidamente, em dispositivo normativo sancionatório pertinente ao caso, na legislação aduaneira, a conduta identificada.

Essas as razões pelas quais acompanhei o relator apenas pelas conclusões, tendo recebido adesão do restante do colegiado, no sentido da improcedência do lançamento por carência de fundamentação em dispositivo normativo sancionatório pertinente ao caso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan