



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

Processo n° 11829.720008/2013-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.197 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2016
Matéria COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrente JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 27/05/2012

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento. Caso a mercadoria tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida, esta infração é punida com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 27/05/2012

SIMULAÇÃO.

A simulação se caracteriza pela divergência entre o ato aparente - realização formal - e o ato que se quer materializar - oculto. Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas formalmente, pois materialmente o ato praticado é outro. Portanto, para fins de caracterizar, ou não, simulação, é irrelevante terem as partes verdadeiramente manifestadas publicamente vontade de formalizar determinados atos por natureza lícitos, pois tal fato em nada influi sobre o cerne da definição de simulação, que é a divergência entre exteriorização e vontade. Para que não se configure simulação, é necessário mais que isso, é necessário que as partes queiram praticar esses atos não apenas formalmente, mas também materialmente.

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE. DESCARACTERIZAÇÃO.

Restando configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, os efeitos tributários devem ser determinados conforme os atos efetivamente ocorreram.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/05/2012

VERDADE MATERIAL. MEIOS DE PROVAS.

Por se tratar de a simulação de divergência entre realidade e subjetividade, é difícil, quando não impossível, comprová-la diretamente, pelo que se admite que seja provada por todos os meios admitidos em Direito, inclusive indícios e presunções.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Cássio Schappo, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Winderley Moraes Pereira.

Ausentes, justificadamente, as conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$5.724.400,00 referente à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 41 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

Contra a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD e o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, ora impugnantes, já devidamente qualificados nos autos, no Termo de Verificação Fiscal – TVF e na Descrição dos fatos, foi lavrado Auto de Infração por AFRFB em exercício na Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos (SP), em sede do procedimento especial de fiscalização aduaneira do cumprimento das

condições exigidas para a admissão no país de aeronave ao amparo dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 97.464/89.

As infrações foram apuradas na utilização de aeronave executiva estrangeira de prefixo N 5 RF, marca RAYTHEON, modelo B 300, número de série FL 423, ano de fabricação 2008, aeronave esta selecionada como alvo da Operação Pouso Forçado.

A Operação Pouso Forçado, que contou com a integração da Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público foi deflagrada em 20/06/2012. Nesta data a aeronave N 5 RF não estava em território nacional e por tal motivo não foi apreendida.

Diante das irregularidades investigadas na Operação Pouso Forçado e dos fortes indícios de que a NEWBURY ENTERPRISE LTD e o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL praticavam tais irregularidades, utilizando-se indevidamente a aeronave estrangeira N 5 RF em território nacional, sem o pagamento dos devidos tributos, foi aberto Procedimento Especial, nos termos da Instrução Normativa nº 1.169/11 e dado ciência ao interessado.

Registre-se que foi decretado o sequestro judicial da aeronave em cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão 09/2012.

A Fiscalização apontou que a aeronave em causa vinha sendo utilizada em nome da empresa estrangeira NEWBURY ENTERPRISE LTD e entrava em território nacional irregularmente através de Termo de entrada de Admissão Temporária - TEAT com suspensão total de tributos. Apurou a Fiscalização que a aeronave servia aos interesses do brasileiro residente, o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, também dono da empresa estrangeira NEWBURY ENTERPRISE.

A ação fiscal partiu de informações enviadas pela ANAC e extraídas do sistema SIAVANAC, com base em relatórios de voo com todas as origens e destinos da aeronave N 5 RF no período de agosto de 2008 a setembro de 2011, que identificaram indícios de irregularidades na utilização do regime de admissão de aeronaves no país mediante TEAT, ao amparo dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 97.464/89.

Conforme informado em resposta ao Termo de Intimação de folhas 545, a aeronave N 5 RF é de copropriedade da NEWBURY ENTERPRISE LTD e do banco WELLS FARGO BANK NORTHWEST, por meio de acordo fiduciário (trust agreement – ferramenta reconhecida na legislação norte-americana) celebrado entre as partes em junho de 2009, pelo qual o outorgante (trustor) transfere a propriedade legal do bem a um terceiro (owner trustee).

De acordo com o contrato de operação da aeronave, o WELLS FARGO BANK NORTHWEST concedeu a operadora NEWBURY ENTERPRISE LTD, por tempo indeterminado, o direito exclusivo de posse, uso e operação da aeronave.

A Fiscalização verificou que a aeronave em questão operava a maior parte do tempo dentro do território nacional, realizando esporádicas saídas ao exterior para retornar em poucos dias (às vezes no mesmo dia).

Da análise do total de vôos do período de agosto de 2008 a setembro de 2011, temos que aeronave permaneceu, em média, 91% do tempo em território nacional.

Percebe-se que a aeronave opera a maior parte do tempo dentro do território nacional servindo os interesses de brasileiros residentes, contrariando o regime de benefícios fiscais previsto no Decreto nº 97.464/89 e na Instrução Normativa SRF nº 285/2003, que prevêem a sua fruição apenas para breve permanência e a serviço de estrangeiro não residente no País. Para ser utilizada na maior parte do tempo no Brasil, a aeronave deveria ter entrado no País sujeitando-se ao regime de importação comum com o recolhimento de todos os tributos devidos em uma importação normal, o que não ocorreu.

Aduz a Fiscalização que as entradas da aeronave N 5 RF em território nacional não se deram para as finalidades declaradas à aduana nos respectivos TEATs, aduzindo que a aeronave transportou brasileiros residentes, para fins particulares, concluindo que são inidôneas as informações prestadas. Houve, deste modo, desvio de finalidade da Admissão Temporária

Realizadas as investigações, mediante a coleta de diversos documentos e informações de interesse fiscal, bem como tendo sido intimadas pessoas envolvidas, direta ou indiretamente relacionadas com as fiscalizadas, ora impugnantes, a Fiscalização relatou vários fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração em causa, dentre os quais, destacam-se os seguintes fatos que comprovariam a simulação da operação e a ocultação do real interessado, o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL:

- A aeronave N 5 RF foi comprada da empresa Plane Source International LLC pela NEWBURY em 30/06/2008. Em 26/12/12 a NEWBURY vendeu a aeronave à empresa Wetzell. A aeronave foi comprada pela NEWBURY e simultaneamente realizado o contrato de Trust e de Operação da aeronave com o banco Wells Fargo.

- A aeronave estava, na realidade, sendo utilizada para viagens particulares de férias/turismo do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, seus entes familiares e amigos, tendo como destino pontos turísticos em épocas de feriados.

- A aeronave adentrou o País como mercadoria e não como veículo de transporte em trânsito no território brasileiro.

- Antes mesmo de realizar a primeira entrada no País da aeronave N 955 SL, já havia sido firmado um contrato de hangaragem com empresa situada no aeroporto de Jundiaí (fls. 628). Ou seja, desde o início, a intenção era de permanecer no

informou que constava na Declaração do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Cumpre ressaltar que anteriormente à compra da aeronave N 5 RF, o capital social da NEWBURY era irrisório, totalizando R\$ 290,66. Nas datas próximas à compra da aeronave o capital foi aumentado para R\$ 542.141,05, comprovando assim que o Sr José Paulo enviou recursos para a compra da aeronave. Não foi possível rastrear todo o recurso usado na compra da aeronave, uma vez que a NEWBURY se localiza em paraíso fiscal nas Ilhas Cayman e o intimado se negou a apresentar a movimentação bancária. Intimado a informar se o Sr José Paulo, ou se empresa, brasileira ou estrangeira, da qual ele é dono, recebeu os US\$ 2.700.000,00 referentes a venda da aeronave, ignorou o questionamento.

- Verificou-se mediante consulta à Declaração de Imposto de Renda dos Srs. FABIO PEREIRA VIEIRA, SANDRO SILVA SALES e FERNANDO JOSE VALEZI LUIS FERREIRA, pilotos da aeronave N 5 RF, que eles são brasileiros residentes e contratados pelo Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL para pilotar a aeronave N 955 SL.

O fato dos pilotos também serem brasileiros residentes, não receberem rendimentos da NEWBURY ENTERPRISE e serem pilotos particulares do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, novamente comprova a real intenção de utilização da aeronave no Brasil.

- O beneficiário do seguro da aeronave N 955 SL, o real interessado oculto, é o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Também na apólice do seguro (fls. 512 a 536) comprova-se que o real dono da aeronave, usuário, beneficiário e custeador da aeronave é o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Chama a atenção o campo da apólice "Utilização", onde foi informado que o transporte é de pessoa física não remunerado.

Novamente comprova-se que a utilização da aeronave não se daria pela empresa estrangeira NEWBURY e sim pelo brasileiro residente e beneficiário de seguro o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. A Mapfre informou em resposta à intimação que o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL é o responsável pelo pagamento do seguro.

- Da forma que foram apresentados os TEATs, GDECs e AVANACs e diante de todos os fatos expostos e comprovados no presente procedimento, concluiu-se que houve omissão da informação do verdadeiro responsável, pois o proprietário da aeronave é o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, brasileiro residente no País, consubstanciando simulação de negócio jurídico. Ocorreu ocultação junto às autoridades brasileiras, quando do ingresso da aeronave, relativa ao real interessado, o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Não ocorre, como informado nos documentos apresentados, o transporte de diretores ou representantes da empresa estrangeira NEWBURY ENTERPRISE LTD que é declarada

como operadora da aeronave, mas de pessoa física de nacionalidade brasileira que efetivamente faz uso da aeronave, para fins particulares. Deste modo, estes documentos são eivados de falsidade ideológica ao apresentar informação inverídica ao Fisco.

- A Fiscalização informou que tendo incidido nas hipóteses previstas no art. 105, incisos VI, VII e XI do Decreto-Lei nº 37/66; no art. 23, inciso V e § 1º do Decreto-lei no 1.455/76; regulamentados pelo art. 689, incisos VI, VII, XI e XXII do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro – RA), todas tipificadas como Dano ao Erário, a aeronave N 5 RF, estaria sujeita a pena de perdimento. Porém, antes que fosse apreendida, a aeronave foi vendida, impossibilitando, assim, a aplicação da pena de perdimento. Assim, aplicou-se o disposto no § 3 do art 23 do Decreto-Lei 1455/76, disciplinado pelo § 1º do art 689 do Regulamento Aduaneiro, e a pena de perdimento da aeronave foi convertida em multa equivalente ao valor da mercadoria.

*A interessada **NEWBURY ENTERPRISE LTD** e o interessado **JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL** apresentaram impugnação única de folhas nº 683 a 716, alegando que:*

- o despacho do Juízo da 3ª Vara determinou a busca e apreensão da aeronave que não foi executado uma vez que a mencionada aeronave, cumprindo o prazo concedido pela fiscalização aduaneira no TEAT nº 0910600/0089/2012 que autorizava sua permanência em território brasileiro de 26/05/2012 a 07/06/2012, saiu regularmente no dia 07/06/2012. E foi vendida em 26/12/2012.

- há nulidade pois o auto de infração não contém a descrição dos fatos que constituem a conduta infracional ou a indicação dos dispositivos legais infringidos. A infração que teria dado ensejo à aplicação da pena de perdimento e o seu enquadramento legal não são citados no auto de infração.

- há nulidade do auto de infração pois foi lavrado contra pessoa diversa do proprietário da aeronave. É o Wells Fargo Bank, que sequer foi intimado, o proprietário da aeronave cujo beneficiário e operador é a pessoa jurídica estrangeira NEWBURY ENTERPRISE LTD. A estrutura de trust para registro de aeronaves com prefixo norte-americano por cidadãos estrangeiros aos Estados Unidos é extremamente comum. Esta estrutura é escolhida por motivos alheios à questão tributária brasileira. O registro norte-americano oferece condições comerciais e de segurança bem mais favoráveis à operação e revenda das aeronaves.

- as aeronaves somente podem sofrer manutenção em oficinas homologadas pelas agências reguladoras dos países onde são registrados. Os Estados Unidos tem a maior quantidade de centros de serviços homologados ao redor do mundo. O Brasil sequer possui oficinas de manutenção e reparo homologadas em todos os continentes. Alguns aparelhos básicos de navegação e

segurança também não foram homologados para utilização em aeronaves registradas no Brasil.

- foi desconsiderada a personalidade jurídica da NEWBURY e as alegações de que é inexistente são inconsistentes. Os negócios realizados (compra e venda da aeronave) e os contratos firmados com terceiros confirmam sua existência jurídica. A NEWBURY tem seus atos registrados em cartório e já foi titular de outra aeronave com matrícula brasileira.

- há situações específicas de pessoa física e jurídica que teriam se utilizado de estruturas com fins de economia de impostos.

- inexistente limite máximo de permanência de aeronave de prefixo estrangeiro em admissão temporária com suspensão total de tributos. Não existe restrição à renovação por múltiplos períodos e depende apenas da discricionariedade da própria autoridade aduaneira. O Brasil voluntariamente não adotou o "Anexo C" da Convenção de Istambul, que prevê o prazo máximo de 6 meses em cada período de doze meses para admissão temporária.

Incabível, portanto, impor limitação que não foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio.

- a autoridade fiscal argumenta que a utilização do regime de admissão temporária com suspensão total de pagamentos de tributos está condicionada a finalidades específicas que não estão previstas em lei. Em consequência das condicionantes adicionais que considera sem qualquer embasamento legal, cria novo tipo infracional não previsto em lei. O intuito da norma é apenas permitir que aeronaves estrangeiras adentrem no território nacional em voos não remunerados, sem qualquer vinculação aos passageiros a bordo e à finalidade do voo. A IN SRF no. 285/2003 jamais poderia restringir as hipóteses do Decreto no. 97.464/1989 que regulamentam o Tratado da Organização de Aviação Civil Internacional (OACI).

- o preenchimento de TEAT se deu de modo equivocado em muitas situações, mas se trata de simples erro e não de falsidade. O equívoco não deu direito a qualquer vantagem indevida. O erro de preenchimento poderia ensejar o estabelecimento de multa de 1% sobre o valor aduaneiro da aeronave (artigo 711 do Regulamento Aduaneiro), mas jamais o perdimento do bem. Também seria possível reduzir a multa em 50%, caso a empresa efetuasse o pagamento de seu valor em 30 dias, a contar da data de notificação do lançamento, conforme artigo 723 do Regulamento Aduaneiro.

- a argumentação da autoridade fiscal de que o ingresso de aeronave por grandes períodos a serviço de brasileiro residente no Brasil caracteriza importação definitiva não possui suporte fático e jurídico, mormente porque toda a conduta da NEWBURY e do autuado encontra-se de acordo com os dispositivos legais que regem a matéria.

- a mudança de postura dos agentes fiscais ofende os princípios da boa-fé e segurança jurídica. A decretação de perdimento da aeronave encontra óbice no artigo 100 do CTN, o qual determina que os atos administrativos e as práticas reiteradamente adotadas pela Administração Tributária são normas complementares e afastam a aplicação de penalidades. É inaceitável que o Estado por meio de órgãos próprios permita a entrada e a permanência da aeronave no país e que após um desses órgãos pretenda desfazer todos os atos anteriores e invadir indevidamente o patrimônio do autuado. Tal conduta é totalmente desproporcional, e viola o princípio da razoabilidade.

- não houve fraude, ocultação, artil ou artifício doloso. Os pedidos de sobrevoos e de TEATs foram instruídos com documentação contendo a identidade de todos os participantes e concedidos pela autoridade fiscal.

- os precedentes jurisprudenciais mencionados pela autoridade fiscal se referem às hipóteses diferentes do caso apurado nos autos, não há decisões jurisprudenciais desfavoráveis à conduta do autuado.

Requer que seja tornado insubsistente o auto de infração.

Sobreveio decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do Fato Gerador: 27/05/2012

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento. Caso a mercadoria tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida, esta infração é punida com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação.

LEGITIMIDADE PASSIVA NA INFRAÇÃO.

Respondem pela infração à legislação aduaneira, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO.

Tendo em vista a presunção de constitucionalidade das normas legais que foram legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, cabe à autoridade administrativa tão somente verificar se os fatos subsumem-se na norma de regência e aplicar a penalidade em face da existência de expressa determinação legal, dado que o lançamento não é atividade discricionária, mas, bem ao contrário, vinculada e obrigatória.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A recorrente sustenta a nulidade do auto de infração devido a existência de erros de fato e de direito na descrição da infração e na capitulação legal da infração e da penalidade.

Em que pese o alegado, verifica-se que o auto de infração foi formalizado com a devida descrição da infração praticada pela contribuinte, bem como com os dispositivos legais que teriam sido infringidos.

Constata-se ainda que os fatos que ensejaram na autuação encontram-se descritos em extenso arrazoado.

O lançamento fiscal, portanto, mostra-se adequado em sua forma, razão pela qual indefere-se o pedido de nulidade.

Ingressando-se na análise do mérito, esclarece-se que a autuação decorre de procedimento de investigação denominado Operação Pouso Forçado, por meio da qual foram constatadas irregularidades praticadas pela empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD e pelo Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, caracterizadas pela utilização indevida da aeronave estrangeira N 5 RF em território nacional, admitida ao amparo dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 97.464/89 e, portanto, sem o recolhimento dos tributos devidos

A Fiscalização concluiu que houve fraude e simulação para ocultar o real proprietário e iludir a fiscalização através da utilização de artifícios dolosos como a constituição de empresas “laranjas” no exterior, contratos de Trust e apresentação de documentação inidônea.

A aeronave desta forma, estaria sujeita a pena de perdimento devido aos documentos terem sido falsificados e por restar caracterizado o dano ao Erário.

A recorrente, por seu turno, concentra seus argumentos na premissa de regularidade do procedimento de admissão temporária da aeronave, com a consequente ilegalidade da aplicação da multa decorrente da conversão da pena de perdimento.

Pois bem, para a solução da lide mostra-se necessário antes o esclarecimento de alguns conceitos.

A primeira distinção a ser feita refere-se aos termos elisão e evasão fiscal. De forma sucinta, podemos conceituar elisão fiscal como sendo a economia lícita de tributos. Já por evasão fiscal entende-se a diminuição da carga tributária alcançada pela prática de sonegação, fraude ou simulação, vedadas pelo nosso ordenamento jurídico.

A autoridade fiscal afirma que a recorrente teria importado irregularmente bem submetido de forma simulada a regime de admissão temporária.

De Plácido e Silva conceitua simulação como *“o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui (...) No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros”* (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Ed. Forense, 1990).

Luciano Amaro complementa que *“a simulação seria reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que elas formalizam.”* (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 13ª Ed. Ed Saraiva, 2007, p. 231)

Simulação corresponde, portanto, a realização de atos ou negócios jurídicos através de forma prescrita ou não defesa em lei, mas de modo que a vontade formalmente declarada no instrumento oculte deliberadamente a vontade real dos sujeitos da relação jurídica. O ato existe apenas aparentemente; é um ato fictício, uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.

A autoridade fiscal, ao verificar que o sujeito passivo utilizou-se de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo como os fatos efetivamente ocorreram, em detrimento daquela verdade jurídica aparente.

Esta afirmação encontra-se em consonância com o atual estágio de evolução do pensamento jurídico. Já se encontra ultrapassada a fase da idolatria à Lei, e isto não apenas em relação aos ramos clássicos do Direito; o Direito Tributário também acompanhou esta passagem da jurisprudência dos conceitos para a jurisprudência dos valores.

Segundo a hermenêutica contemporânea, ao fatos jurídicos tributários não devem ser interpretados apenas sob a ótica das formas jurídicas permitidas, mas sim também sob a perspectiva de sua utilização concreta, à luz dos valores básicos de igualdade, da solidariedade e da justiça. Pondera-se a liberdade com a isonomia e a capacidade contributiva.

Marco Aurélio Greco, com lucidez, ressalta que esta transformação acompanha a mudança ocorrida em nossa realidade política, social e fática:

Por outro lado, a liberdade absoluta do contribuinte levou a uma infinidade de estruturas negociais e reestruturações societárias

que, com propriedade, foram consideradas meramente “de papel”. A prevalência da forma levou, da perspectiva da legalidade, à veiculação de praticamente quaisquer conteúdos desde que através de lei em sentido formal; e da perspectiva da liberdade de auto-organização ao surgimento de “montagens jurídicas” sem qualquer substância econômica, empresarial ou extra-tributária.

Enquanto o modelo formal de abordagem do fenômeno tributário era levado à sua quintessência e privilegiava a forma – e não apenas esta, pois chegava até mesmo à idolatria da linguagem em que esta se apresentava – a realidade política, social e fática mudava profundamente.

A Constituição de 1988 assumiu o perfil de uma Constituição da Sociedade Civil, diversamente da Carta de 1967 que possuía o feitiço de uma Constituição do Estado-aparato (GRECO, 2005). Esta mudança se espraia por todo seu texto a começar pelo artigo 1º que afirma categoricamente ser o Brasil um Estado Democrático de Direito e não apenas um Estado de Direito e seu art. 3º, I coloca a construção de uma sociedade livre, justa e solidária como objetivo fundamental da República. Isto implica colocar a variável social ao lado e no mesmo plano da individual e abre espaço para se reconhecer a solidariedade social como fundamento último da tributação (GRECO, 2005).

[...]

Por outro lado, a sociedade passou a ver nos direitos fundamentais e na eficácia jurídica das normas que os prevêm um canal relevante de reconhecimento e atendimento das demandas sociais.

Por fim, criou-se a consciência de que a criatividade deve ser prestigiada, mas é importante reagir contra a mera esperteza de quem quer levar vantagem como se o indivíduo vivesse isolado, tendo o mundo submetido à sua disposição ou predação. (Greco, Marco Aurélio, artigo “Crise do Formalismo do Direito Tributário”, publicado na Revista da PGFN nº 01)

Caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o Fisco encontra-se autorizado “a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes” (Amaro, Luciano, *ob. cit.*, p. 233/234).

Assim, quando verificado que o contribuinte, com o único objetivo de não recolher tributos, adota formas jurídicas anormais, insólitas ou inadequadas, as mesmas podem ser desconsideradas, exigindo-se os tributos que seriam devidos não fosse a forma jurídica anormal adotada.

Tal procedimento se encontra fundamentado no artigo 149, inciso VII do CTN, que permite à fiscalização tributária, com respeito à ampla defesa e ao contraditório, através de procedimentos administrativos, efetuar o lançamento de ofício requalificando os atos e negócios praticados, desde que comprove a existência do dolo, da fraude ou da simulação.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Uma questão a ser dirimida é a de se saber se houve, no procedimento fiscal, comprovação material da infração e, para tanto, algumas considerações acerca de direito probatório, ou mais especificamente sobre como se chega à comprovação material de um dado fato, são necessárias.

Na busca pela verdade material – princípio este informador do processo administrativo fiscal –, a comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só, ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização pré-estabelecida dos meios de prova, sendo perfeitamente regular o estabelecimento da convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem, desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo. É a consagração da chamada prova indiciária, de largo uso no direito.

A comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada; aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, coisa que, como facilmente se infere, dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

O uso de indícios não pode ser confundido com a utilização de presunções legais. Diferem a presunção e o indício pela circunstância de que àquele o direito atribui, isoladamente, o vigor de um verdadeiro conformador de uma outra situação de fato que a lei presume, por uma aferição probabilística que ocorra no mais das vezes. Já o indício não tem esta estatura legal, uma vez que a ele, isoladamente, pouca eficácia probatória é dada, ganhando ele relevo apenas quando, olhado conjuntamente com outros indícios, transfere a convicção de que apenas um resultado fático seria verossímil.

Faz-se necessário ainda lembrar que no direito administrativo tributário é permitido, em princípio, todo meio de prova, uma vez que não há limitação expressa, ressaltando que predominam a prova documental, a pericial e a indiciária. Pois é exatamente a associação da primeira com a última que se permite concluir a respeito da correção e validade do lançamento.

Desta forma, as provas indiretas – indícios e presunções simples – podem ser instrumentos coadjuvantes do convencimento da autoridade julgadora quando da apreciação do conjunto probatório do processo administrativo tributário. As presunções legais ou absolutas independem de prova, assim como a ficção jurídica. As presunções relativas admitem prova em contrário. As presunções simples devem reunir requisitos de absoluta lógica, coerência e certeza para lastrear a conclusão da prova da ocorrência do fato gerador de tributo.

Alberto Xavier, em “Do lançamento. Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Ed. Forense, 2ª ed., 1998, pág. 133, ao tratar das presunções e da verdade material, assim se pronuncia:

A questão está em saber se os métodos probatórios indiciários, aí aonde são autorizados a intervir, são, em si mesmo, compatíveis com o princípio da verdade material.

Nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, a Administração Fiscal deve também investigar livremente a verdade material. É certo que ela não dispõe agora de uma base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros; e por isso deverá ativamente recorrer a todos os elementos necessários à sua convicção.

Tais elementos serão, via de regra, constituídos por provas indiretas, isto é, por fatos indiciantes, dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras da experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados. A conclusão ou a prova não se obtém diretamente, mas indiretamente, através de um juízo de relação normal entre o indício e o tema da prova. Objeto de prova em qualquer caso são os fatos abrangidos na base de cálculo (principal ou substituta) prevista na lei: só que a verdade material se obtém de modo direto e nos quadros de um modo indireto, fazendo intervir ilações, presunções e juízos de probabilidade ou de normalidade. Tais juízos devem ser, contudo, suficientemente sólidos para criar no órgão de aplicação do direito a convicção da verdade.

Por fim, em se tratando especificamente da verificação da presença de simulação, os atos praticados pelos contribuintes precisam ser analisados em conjunto, não sendo suficiente a constatação da validade formal do ato visto de forma isolada dos demais. Analisa-se o filme e não apenas a foto.

Feitas estas considerações, pode-se voltar ao caso concreto que aqui se tem, analisando-se os fatos trazidos pelas partes.

A fiscalização, com o objetivo de comprovar que os procedimentos de admissão temporária foram realizados de forma simulada, carrou aos autos por um amplo conjunto probatório.

Inicialmente, busca a fiscalização demonstrar o não funcionamento de fato da NEWBURY ENTERPRISE, empresa que teria sido criada apenas para operar a aeronave, permitindo assim sua entrada irregular em território nacional e ocultando o verdadeiro interessado em toda a operação, o Sr José Paulo. Estes são os fatos devidamente comprovados:

- a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD, proprietária formal da aeronave, foi criada nas ilhas Cayman, país de tributação favorecida;
- a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD não possui sede nem telefone;
- a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD nunca contratou funcionários;
- a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD não apresentou qualquer prova do seu efetivo funcionamento, não possuindo escrituração contábil;

Processo nº 11829.720008/2013-00
Acórdão n.º 3201-002.197

S3-C2T1
Fl. 966

- anteriormente à compra da aeronave N 5 RF, o capital social da NEWBURY era irrisório, totalizando R\$ 290,66. Nas datas próximas à compra da aeronave o capital foi aumentado para R\$ 542.141,05;

- a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD possui como único proprietário o Sr José Paulo Ferraz do Amaral, brasileiro residente domiciliado no Brasil;

- a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD nunca remunerou seu proprietário;

- em diversos atos, a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD informa como endereço o endereço pessoal do Sr José Paulo;

- os pilotos e co-piloto da aeronave N 5 RF são brasileiros residentes, não percebendo rendimentos oriundos do exterior. Recebem seus rendimentos diretamente do Sr José Paulo Ferraz do Amaral, pessoa física, conforme demonstra os dados de suas DIRPF, abaixo colecionados:

Sr Fábio Pereira Vieira

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA PELO TITULAR						(Valores em Reais)
NOME DA FONTE PAGADORA	CNPJ/CPF	REND. RECEBIDOS DE PES. JURÍDICA	CONTR. PREVID. OFICIAL	IMPOSTO RETIDO NA FONTE	13º SALÁRIO	
JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL	038.857.128-49	173.910,00	4.871,63	37.882,69	11.500,28	
TOTAL		173.910,00	4.871,63	37.882,69	11.500,28	

Sr Sandro Silva

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS PELO TITULAR						(Valores em Reais)
CNPJ/CPF da principal fonte pagadora: 038.857.128-49						
NOME DA FONTE PAGADORA	CNPJ/CPF	REND. RECEBIDOS DE PES. JURÍDICA	CONTR. PREVID. OFICIAL	IMPOSTO RETIDO NA FONTE	13º SALÁRIO	
JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL	038.857.128-49	62.525,00	4.189,59	8.086,97	4.557,64	
TOTAL		62.525,00	4.189,59	8.086,97	4.557,64	

- o beneficiário do seguro da aeronave N 5 RF é o Sr José Paulo Ferraz do Amaral, pessoa física;

- a apólice de seguro apresenta por principal região de cobertura a região sudeste, e o perímetro de cobertura, o território brasileiro;

Processo nº 11829.720008/2013-00
Acórdão n.º 3201-002.197

S3-C2T1
Fl. 967



SEGURO AERONÁUTICO RETA

APÓLICE Nº(Ramo/Produto/Agência/Seqüência/Ren.) 35/352/1369000024735	ENDOSSO 0	Número da Proposta 21134005	VIGÊNCIA Início às 24 horas do dia 08/06/2011
RENOVA A APÓLICE Nº	Processo Susep Nº 15414004674/2004-21	Data da Proposta 08/06/2011	Término às 24 horas do dia 08/06/2012

ESPECIFICAÇÕES DA APÓLICE	
RISCO 1	
SEGURADO	
NOME	JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL
CPF	038.857.128-49
ENDEREÇO	AVENIDA PREFEITO MENDES DE MORAIS - 808 - APTO. 701
CIDADE	RIO DE JANEIRO
BAIRRO	SAO CONRADO
CEP	22610-095
ESTADO	RJ
DADOS DA AERONÁVE	
PREFIXO	N5RF
FABRICANTE	HAWKER BEECHCRAFT
MODELO	KING AIR B-350
Nº DE SÉRIE	FL-423
ANO DE FABRICAÇÃO	2004
Nº DE ASSENTOS PASSAGEIROS	9
Nº DE ASSENTOS TRIPULANTES	2
PMD	7000
UTILIZAÇÃO	3C - PF-TRANSP. NAO REMUNERADO-TPP
PRINCIPAL REGIAO DE OPERAÇÃO	2 - SUDESTE
PERÍMETRO DE COBERTURA	3 - TERRITORIO BRASILEIRO
TIPO DE SEGURO	1 - SEGURO NOVO

- o contrato de hangaragem entre a empresa NEWBURY ENTERPRISE e o hangar, foi celebrado em nome do proprietário, o Sr. José Paulo Ferraz do Amaral, pessoa física, responsável por todos os gastos e operação da aeronave.

Outro ponto destacado pela fiscalização refere-se ao uso da aeronave. A fiscalização sustenta que a sua utilização demonstraria um desvio de finalidade; ao invés de servir aos interesses negociais da empresa NEWBURY ENTERPRISE, era utilizada para fins particulares do Sr José Paulo Ferraz do Amaral.

Tal assertiva tem por base os seguintes fatos constatados:

- a aeronave apresenta base fixa em Jundiaí;
- o Sr José Paulo Ferraz do Amaral reside no Rio e tem negócios em São Paulo, local onde a aeronave permanece a maior parte do tempo,
- possui um aeródromo particular na Fazenda Novo Rumo, de propriedade do Sr José Paulo Ferraz do Amaral, para onde foram constatados 29 voos da aeronave N 5 RF;
- relatório de voos da aeronave emitido pela ANAC, referente ao período de Agosto de 2008 a Setembro de 2011, demonstrou que, em 1062 dias de operação, a aeronave permaneceu 971 dias, 91% do tempo operando em território nacional; abaixo, informa-se o total de dias que aeronave permaneceu em cada destino dentro do país:

1. Campo de Marte – São Paulo – SP – 247 dias
2. Santos Dumont – Rio de Janeiro – RJ – 162 dias
3. Jacarepaguá – Rio de Janeiro – RJ – 99 dias
4. Congonhas – São Paulo – SP – 92 dias

5. Angra dos Reis – RJ – 81 dias
6. Guarulhos – SP – 65 dias
7. Viracopos – Campinas – SP – 65 dias
8. Jundiaí – SP – 57 dias
9. Londrina – PR – 51 dias

- em que pese os documentos que embasam as entradas e saídas da aeronave do território nacional – TEAT e AVANAC – indicarem como motivação da entrada, a realização de viagem de diretor ou representante de sociedade ou firma, ou viagem de turismo ou negócio quando o proprietário da aeronave for pessoa física e nela viajar, em realidade a aeronave sempre transportou brasileiros residentes, para fins particulares;

- cita-se, como exemplo, viagens de turismo em feriados, com crianças a bordo;

- foram realizados diversos voos sem passageiros na aeronave, apenas presentes os pilotos Fabio Pereira e Sandro Silva. Neste voos, realizados para país vizinho, a Argentina, eram renovados os TEAT antes de vencer os 60 dias da autorização para permanência em território nacional;

- a tabela abaixo consolida as entradas e saídas do território nacional:

Entradas e Saídas do Território Nacional desde 2008 - N5RF						nº de dias fora do país (saída - chegada posterior)	nº de dias no Brasil (Entrada - Saída)
ENTRADA			SAÍDA				
Data	Unidade	Origem	Data	Unidade	Destino		
16/08/08	Manaus	TNCC - Curaçao - Antilhas Holandesas	13/10/08	RJ	SARI - Iguazu - Argentina	0	57
13/10/08	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	05/12/08	GRU	SABE - Buenos Aires - Argentina	3	52
08/12/08	GRU	SABE - Buenos Aires - Argentina	04/02/09	VCP	SARI - Iguazu - Argentina	0	56
04/02/09	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	27/03/09	GRU	SABE - Buenos Aires - Argentina	3	53
30/03/09	GRU	SABE - Buenos Aires - Argentina	17/04/09	Macapá	TBPB - Bridgetown - Barbados	7	17
24/04/09	Macapá	TBPB - Bridgetown - Barbados	25/05/09	RJ	SARI - Iguazu - Argentina	0	31
25/05/09	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	20/08/09	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	0	85
20/08/09	GRU	SARI - Iguazu - Argentina	16/10/09	VCP	SARI - Iguazu - Argentina	0	56
16/10/09	VCP	SARI - Iguazu - Argentina	20/11/09	Macapá	TVSC - Canouan - St. Vincent - Caribe	34	34
24/12/09	Manaus	TNCC - Curaçao - Antilhas Holandesas	18/02/10	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	0	54
18/02/10	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	18/02/10	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	1	0
19/02/10	RJ	SARI - Iguazu - Argentina	19/04/10	VCP	SARI - Iguazu - Argentina	0	60
19/04/10	RJ	SARI - Iguazu - Argentina	19/06/10	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	2	60
21/06/10	MS	SARI - Iguazu - Argentina	17/08/10	MS	SGPJ - Pedro Ruan Caballero - Paraguai	0	56
17/08/10	MS	SGPJ - Pedro Ruan Caballero - Paraguai	03/09/10	FOZ	SCIE - Concepcion - Chile	###	16
Entre 03 e 09/09/2010	??	??	04/11/10	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	0	#VALOR!
04/11/10	GRU	SARI - Iguazu - Argentina	27/12/10	Porto Alegre	SULS - Laguna Del Suace - URUGUAI	0	53
27/12/10	RJ	SULS - Laguna Del Suace - URUGUAI	28/12/10	Boa Vista	TNCC - Curaçao - Antilhas Holandesas	23	1

Entradas e Saídas

Entradas e Saídas do Território Nacional desde 2008 – N5RF						nº de dias fora do país (saída - chegada posterior)	nº de dias no Brasil (Entrada - Saída)
ENTRADA			SAÍDA				
Data	Unidade	Origem	Data	Unidade	Destino		
21/01/11	Manaus	TNCC - Curaçao - Antilhas Holandesas	05/03/11	GRU	SULS - Laguna Del Suace – URUGUAI	8	44
13/03/11	GRU	??	11/04/11	RJ	SUMU – Montevidéo – Uruguai	2	28
13/04/11	RS	SUMU – Montevidéo – Uruguai	11/06/11	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	2	58
13/06/11	GRU	SARI - Iguazu - Argentina	27/07/11	VCP	SARI - Iguazu - Argentina	0	44
27/07/11	Campo Grande/MS	SARI - Iguazu - Argentina	11/08/11	FOZ	SARI - Iguazu - Argentina	0	14
11/08/11	RJ	??	02/09/11	GRU	SAEZ - Buenos Aires - Argentina	3	21
05/09/11	GRU	SAEZ - Buenos Aires - Argentina	26/09/11	Galeão/RJ	SUMU – Montevidéo – Uruguai	3	21
29/09/11	RJ					0	

		% dias	
TOTAL DE DIAS	No Brasil	971	91%
	Fora do Brasil	91	9%

Em sendo estes os fatos trazidos aos autos, não resta dúvidas acerca da presença de simulação nas operações de admissão temporária formalizadas pela recorrente.

A empresa NEWBURY ENTERPRISE não funciona de fato, tratando-se apenas de empresa de fachada. Foi utilizada para gerir a aeronave e permitir sua entrada irregular no território nacional, por meio do instituto da admissão temporária e sem o recolhimento dos tributos devidos pela importação do bem. Este procedimento ainda propiciou a ocultação do verdadeiro interessado na operação, o Sr José Paulo Ferraz do Amaral.

Como consequência, mostra-se correta a afirmação da autoridade fiscal de que os TEAT e AVANAC apresentados para fins de despacho na modalidade Admissão Temporária ao amparo do Decreto nº 97.464/1989 eram ideologicamente falsos.

Estes documentos trazem como proprietário da aeronave a empresa NEWBURY ENTERPRISE, que se verificou tratar de empresa de fachada, e indicam motivos de entrada que não correspondem aos efetivos deslocamentos, o que os caracteriza como inidôneos.

As sucessivas admissões temporárias da aeronave, que acabou ficando no Brasil por 971 dos 1062 dias que esteve em efetiva operação, destoam da finalidade contemplada no Decreto nº 97.464/1989.

Ressalte-se, ainda, que os critérios para admissão temporária legalmente estabelecidos (artigos 75 e 76 do Decreto-lei nº 37/1966) não abarcam brasileiros residentes, mas somente estrangeiros e, excepcionalmente, brasileiros domiciliados ou residentes no exterior e que ingressem no País a título temporário:

Art. 75. Poderá ser concedida, na forma e condições do regulamento, suspensão dos tributos que incidam sobre a

importação de bens que devam permanecer no país durante prazo fixado.

§ 1º A aplicação do regime de admissão temporária ficará sujeita ao cumprimento das seguintes condições básicas:

I garantia de tributos e gravames devidos, mediante depósito ou termo de responsabilidade;

II utilização dos bens dentro do prazo da concessão e exclusivamente nos fins previstos;

III identificação dos bens.

§ 2º A admissão temporária de automóveis, motocicletas e outros veículos será concedida na forma deste artigo ou de atos internacionais subscritos pelo Governo brasileiro e, no caso de aeronave, na conformidade, ainda, de normas fixadas pelo Ministério da Aeronáutica.

§ 3º A disposição do parágrafo anterior somente se aplica aos bens de pessoa que entrar no país em caráter temporário.

[...]

Art. 76. O Departamento de Rendas Aduaneiras poderá disciplinar, com a adoção das cautelas que forem necessárias a entrada dos bens a que se refere o § 2o do artigo anterior, quando importados por brasileiro domiciliado ou residente no exterior, que entre no país em viagem temporária.” (grifo nosso)

Do exposto, resta claro inexistir permissivo legal para um brasileiro residente admitir temporariamente uma aeronave estrangeira para uso próprio, a lazer, no país. Se um brasileiro desejar ter uma aeronave para uso próprio no país, ele deve importá-la em definitivo (importação comum), ou admitir temporariamente para utilização econômica (no caso de ser um prestador de serviço de transporte aéreo). Em suma, as hipóteses do Decreto no 97.464/1989 não abarcam o transporte de brasileiros residentes no país.

Admitir que o Decreto nº 97.464/1989 se aplica a brasileiros que desejem trazer ao país aeronaves estrangeiras, sem pagamento de tributos, para utilizarem em seu lazer equivale, na prática, ao absurdo reconhecimento de que existe uma alternativa à importação definitiva de tais aeronaves, sem os inconvenientes da definitividade (pagamentos de tributos, sujeição a controles de autoridades aeroportuárias etc.). Não nos parece que tenha sido essa a solução buscada no Decreto nº 97.464/1989, ou em qualquer convenção internacional que trate da matéria, sempre focadas no “livre trânsito”.

Constata-se ainda que o procedimento adotado pelo Sr José Paulo Ferraz do Amaral configura evidente dano ao erário, haja vista que os responsáveis pela operação deixaram de recolher aos cofres públicos todos os tributos que incidiriam em uma operação de importação comum.

Os tributos não recolhidos encontram-se descritos abaixo, conforme exposto no relatório fiscal:

Valor da Aeronave: US\$ 2.750.000,00

Taxa do Dólar (27/05/2012): 2,0816

Valor Aduaneiro: R\$ 5.724.400,00

NCM: 8802.30.39

II: 0%

IPI: 10%

Tributos Federais sonegados: R\$ 572.440,00

ICMS: 4%

Tributos Estaduais sonegados: R\$ 251.873,00

Tais condutas sujeitam a aeronave em comento a pena de perdimento, tanto por ter se caracterizado o dano ao Erário previsto no artigo 23, inciso V e § 1º do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, quanto por ter sido falsificado documento, conforme artigo 105, incisos VI, VII e XI do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

Abaixo, transcreve-se os dispositivos citados:

Decreto-lei nº 1.455/1976

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

[...]

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

[...]

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

Decreto-lei nº 37/1966.

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

[...]

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

VII - nas condições do inciso anterior possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

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

Verifica-se ainda que ao longo da operação Pouso Forçado, antes que a aeronave fosse apreendida, ela foi vendida, impossibilitando, assim, a aplicação da pena de perdimento.

Assim sendo, enquadra-se a situação a hipótese prevista no parágrafo 3º do mesmo artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976, nos seguintes termos, que determina a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria:

Art. 23. [...]

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva em relação ao Sr. José Paulo Ferraz do Amaral, conforme cabalmente comprovado nos autos, o mesmo é o proprietário de fato da aeronave, sendo o verdadeiro responsável pela sua introdução no País.

Legítima, portanto, sua inclusão no pólo passivo principal da presente autuação.

Por fim, no tocante a possibilidade de ser aplicada pena de perdimento à aeronave estrangeira que, após concessão de admissão temporária, se encontrava continuamente no Brasil, reproduz-se acórdão proferido pela Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que, por unanimidade, em 22/09/2003 (Acórdão publicado no DJ em 22/11/1993), referendou a legalidade do procedimento administrativo:

TRIBUTARIO. PENA DE PERDIMENTO. APLICAÇÃO ADMINISTRATIVA. INEXISTENCIA DE INCOMPATIBILIDADE COM A NOVA CONSTITUIÇÃO. AERONAVE. AUTORIZAÇÃO DE SOBREVOO.

1. A pena de perdimento de bens, em procedimento administrativo (Dec. n. 91.030, de 1985, art. 514, inc. x; Dec.-lei n. 1.455, de 1976, art. 23, parágrafo único), não fere a nova ordem constitucional, exigindo-se, apenas, a obediência ao devido processo legal.

2. A autorização de sobrevoos não implica regularidade de importação (Dec. n. 97.464, de 20.01.89, art. 8).

3. Apelação provida. Remessa prejudicada.

(TRF 1ª Região. AMS 91.01.06262-0/DF, 3ª Turma, relator Juiz Lindoval Marques de Brito, j. 20/09/1993, DJ 22/11/1993)

A jurisprudência administrativa também caminha no mesmo sentido, como demonstra o recente acórdão proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento do CARF, cuja ementa transcreve-se abaixo:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 01/05/2012

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. AERONAVE. OCULTAÇÃO. RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. SIMULAÇÃO.

A admissão temporária é, dentro do gênero importação, uma das espécies de operação. No caso de ocultação de responsável pela operação (importação temporária de aeronave), mediante simulação, cabível a aplicação da pena de perdimento, e sua eventual substituição por multa nas hipóteses previstas no § 3o do art. 23 do Decreto-Lei no 1.455/1976.

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.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO.

A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei no 1.455/1976 (e em seu § 3o). A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei no 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DEVER DE DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

Quando há diversos sujeitos passivos na autuação, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação das penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos que concorreram, por exemplo, para a prática das infrações detectadas.

(Ac. 3401-003.092, relator Rosaldo Trevisan, sessão de 23/02/2016)

Processo nº 11829.720008/2013-00
Acórdão n.º **3201-002.197**

S3-C2T1
Fl. 974

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

CÓPIA