



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12689.720028/2021-97</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3001-004.049 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ELITE AVIATION TAXI AEREO LTDA E OUTROS.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Importação - II**

Data do fato gerador: 26/06/2018

IMPORTAÇÃO. MULTA POR CESSÃO DE NOME. ÔNUS DA PROVA.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei no 11.488/2007, cessão de nome para realização de operações de comércio exterior de terceiro, demanda que sejam carreados aos autos elementos suficientes à sua comprovação.

NÃO OCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Em sede de interposição fraudulenta de terceiros, a pena de perdimento e a multa por cessão de nome não são sanções que se excluem, não se podendo falar em bis in idem.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marco Unaian Neves de Miranda** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Luiz Carlos de Barros de Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Fabiana Francisco de Miranda (substituto[a] integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian

Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Leandro Wilhelm Wolff.

## RELATÓRIO

Por economia processual reproduz-se o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal 09 em sessão realizada em 08 de dezembro de 2022.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para a exigência de R\$ 947.323,84 de multa por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, aplicada em face da pessoa jurídica ELITE AVIATION TAXI AEREO LTDA, CNPJ 11.074.327/0001-24 (doravante citada como ELITE AVIATION), com a atribuição de solidariedade passiva às pessoas físicas BERNARDO TOSTO, CPF 684.541.202-72, e FRANK GEYER ABUBAKIR, CPF 891.689.415-87.

A descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se detalhados em relatório de fiscalização, às fls. 09/58, em que se pretende demonstrar que a ELITE AVIATION cedeu seu nome e qualidade de empresa prestadora de serviços de taxi-aéreo para abrigar formalmente a montagem de planejamento tributário abusivo na importação da aeronave GULFSTREAM, Modelo G-IV, Nº de Série 1094, ano de fabricação de 1989, em regime especial de admissão temporária para utilização econômica, tendo como beneficiário FRANK GEYER ABUBAKIR, que, conjuntamente com BERNARDO TOSTO, sócio-administrador da ELITE AVIATION, teria interesse comum e participação na montagem e execução da infração.

Cientificada em 24/02/2021 (fls. 1375/1377), ELITE AVIATION apresentou, tempestivamente, em 26/03/2021, impugnação (fls. 1489/1515), na qual, em síntese, alega que:

1. a autuação se sustenta em premissas equivocadas, que viciam a sua conclusão e tornam insubsistente a penalidade aplicada; além de pautada unicamente em indícios, que não se confirmam, não houve cessão irregular de nome para acobertar terceiros; a importação da aeronave tem respaldo jurídico, além de nítida motivação econômica; conforme se observa do processo de fiscalização, em nenhum momento as partes envolvidas tentaram se ocultar;
2. é empresa que há mais de década se dedica à aviação executiva internacional, jamais serviu de interposta pessoa para viabilizar a importação de bens por terceiros; o que de fato existe, mas foi ignorado pela fiscalização, é uma estrutura de negócio lícita, precedida por uma SCP entre a Impugnante e uma pessoa física, que atuou como sócio-investidor, ambos com a intenção de explorar a aeronave

importada em serviços de táxi-aéreo; tudo em conformidade com as normas tributárias e regras aeronáuticas aplicáveis;

3. em meados de 2018, a partir do investimento feito por um terceiro, o Sr. Frank Geyer Abubakir, da qual resultou a constituição de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) entre ambos, a Impugnante novamente conseguiu arrendar uma nova aeronave, a fatídica Gulfstream G-IV, matrícula PR-KEA; o objetivo da SCP foi justamente a exploração comercial da referida aeronave na prestação de serviços de táxi-aéreo (transporte aéreo de passageiros), nacional e internacionalmente; a aeronave foi arrendada no exterior e trazida ao Brasil para utilização temporária, durante a vigência do contrato;

4. em junho de 2018, previamente à chegada da aeronave ao Brasil, solicitou a autorização da ANAC para sua utilização em operações de táxi-aéreo (Doc. 02); não obstante o pedido tenha sido feito em meados de 2018, a autorização pela ANAC somente foi concedida em fevereiro de 2020 (Doc. 03); durante esse prazo, sem autorização para operar com o táxi-aéreo, a aeronave foi utilizada pela Impugnante em voos não comerciais, transportando a própria tripulação ou os sócios da SCP; e foi em torno disso que toda a acusação fiscal foi construída;

5. de acordo com a Fiscalização, a Impugnante teria declinado ou renunciado à autorização para o táxi-aéreo em detrimento da utilização particular da aeronave, o que implicaria desvio de finalidade do regime especial de admissão temporária; no entanto, a verdade é que a Fiscalização se equivocou ao interpretar os fatos e a própria legislação regulamentar da ANAC;

6. o que de fato ocorreu foi que, enquanto não autorizada pela ANAC para utilizar a aeronave nas operações de táxi-aéreo, a Impugnante utilizou a aeronave em voos privados; e isso é autorizado pela Agência de Aviação Civil, na forma da legislação regulamentar própria;

7. o que a Fiscalização não levou em consideração é que uma coisa não prejudica a outra; a utilização da aeronave em voos privados não prejudicou o pedido de liberação para o táxi-aéreo; o pedido de autorização para utilização da aeronave no táxi-aéreo prosseguiu em paralelo, sem qualquer tipo de prejuízo ou interferência;

8. a Fiscalização errou ao concluir que, por conta própria e de maneira deliberada, a Impugnante solicitou a alteração no registro da aeronave para deixar de possuir autorização para utilizar a aeronave no táxi-aéreo;

9. conforme demonstram os documentos que ora se apresenta, levou quase 2 (dois) anos para que a ANAC finalmente autorizasse a Impugnante a utilizar a aeronave em operações de táxi-aéreo; a autorização para o táxi-aéreo não foi concedida em 2018, ao contrário do que entendeu a Fiscalização; a aeronave foi registrada na ANAC em 2018, mas o mero registro na categoria TPX não autorizava a Impugnante a utilizá-la na prestação de serviços de táxi-aéreo; em que pese o interesse da Impugnante - e do seu sócio na SCP - em utilizar a

aeronave para realização de voos fretados, impedimentos de cunho técnico, em especial o relacionado à necessidade ou não de a aeronave PR-KEA poder voar sem um gravador de dados de voo (FDR – “flight data recorder” – comumente conhecida como “caixa preta”), inviabilizaram o prosseguimento do pedido de autorização para realização de voos comerciais com a aeronave;

11. a outra verdade é que, nesse ínterim, enquanto aguardava autorização da ANAC para as operações de táxi-aéreo, a Impugnante efetivamente utilizou a aeronave em operações não comerciais, mas sem que isso tenha implicado qualquer tipo de irregularidade;

12. também não é verdadeira a acusação fiscal de que “a Elite Aviation se beneficiou indevidamente da redução de pagamentos de tributos, a partir da montagem e persecução de um planejamento tributário abusivo”; para efeitos tributários, a única redução da qual a Impugnante poderia ter se beneficiado seria a redução do IPI, já que a legislação reduz de 10% para 5% a alíquota desse imposto nas situações em que as aeronaves são utilizadas na exploração de serviços de táxi-aéreo; conforme demonstrado pela própria Impugnante no bojo do processo nº 10120.004005/0618-13, instaurado em decorrência do regime especial de admissão temporária, entre os anos de 2018 e 2019, enquanto a aeronave não foi utilizada nas operações de táxi-aéreo, o IPI foi recolhido mediante a aplicação da alíquota de 10%, e não sob a alíquota reduzida de 5% (Doc. 04);

13. outro ponto de insubsistência da acusação fiscal é o inconformismo em relação à utilização da aeronave pelo sócio investidor da SCP, o Sr. Frank Abubakir, enquanto a Impugnante não estava autorizada a utilizá-la em operações de táxi-aéreo; ainda que a Fiscalização utilize essa constatação para levantar supostos indícios de irregularidade na importação, jamais se negou que, enquanto impedida de utilizar a aeronave na prestação de serviços a terceiros, a Impugnante e o seu sócio na SCP utilizaram a aeronave em voos particulares; até mesmo porque esse tipo de utilização, além de estabelecida no contrato de SCP, é permitida pela própria legislação da ANAC e, por si, não representa qualquer irregularidade ou ilegalidade sob a ótica tributária; ainda que a utilização particular da aeronave durante quase 2 anos possa ter levantado suspeita de irregularidade, a Impugnante tem meios de provar que não agiu deliberadamente para atrasar o processo de autorização para o táxi-aéreo na ANAC, tampouco que tenha cedido o seu nome para acobertar terceiros; além de conectados, esses fatos fulminam por completo a exigência fiscal;

14. ao contrário do que concluiu a fiscalização, o deferimento do registro da aeronave na categoria TPX não é suficiente para autorização da sua utilização nas operações de táxi-aéreo; e aqui reside o principal equívoco cometido pela fiscalização; para que a Impugnante fosse autorizada a utilizar a referida aeronave no transporte não-regular de passageiros (táxi-aéreo), era necessário que, além do registro da aeronave na categoria TPX, suas Especificações Operativas (EO)

fossem alteradas, adicionando a aeronave específica; como se tratava de uma aeronave de modelo diferente daquelas anteriormente registradas nas Especificações Operativas da Impugnante, era esperado que a autorização para o transporte comercial de passageiros levaria algum tempo até ser concedida, inclusive por conta das especificidades da própria aeronave; até que o processo seja concluído e os operadores sejam autorizados a utilizar as aeronaves no táxi-aéreo, é uma praxe de mercado, orientada e autorizada pela própria ANAC, que as aeronaves sejam utilizadas em operações de caráter não comercial, na forma prevista no item 91.501(b) do RBHA 91;

15. antes mesmo de nacionalizar a aeronave, consultou a ANAC sobre a viabilidade de emitir – durante a utilização não comercial da aeronave, até que a autorização para o transporte de passageiros em táxi-aéreo fosse concedida – cartas de autorização que permitissem a utilização de diferentes tipos de navegação para a aeronave, chamadas LOAs; a consulta foi feita por e-mail à Gerência de Operações da Aviação Geral (GOAG) da ANAC (Doc. 05), obtendo resposta positiva, com a única ressalva de que, quando da solicitação das autorizações para essas operações (não comerciais), o operador interessado acrescentasse ao pedido as seguintes observações: “aeronave em processo de inclusão nas especificações operativas. Esta LOA destinar-se-á apenas à realização de operações privadas”; tal orientação da ANAC confirma tratar-se de procedimento usual no setor aéreo; nesse contexto, pode-se afirmar que estava autorizada a utilizar a aeronave em operação não comerciais;

16. não desistiu do pedido de autorização para utilização da aeronave no táxi-aéreo (alteração das EO); a utilização não comercial da aeronave foi feita em paralelo, enquanto pendente de aprovação o pedido de alteração das EO;

17. enquanto a utilização comercial não era autorizada pela ANAC, em paralelo, solicitou a emissão de cartas de autorização para operar com os modos de navegação RVSM e PBN (Doc. 06), que foram inicialmente indeferidas, sob a consideração de que somente são concedidas para aeronaves registradas na categoria TPP; para permitir a utilização não comercial da aeronave enquanto a operação de táxi-aéreo não era autorizada pela ANAC, necessitou alterar, em caráter temporário, a categoria de registro de TPX para a modalidade TPP (Doc. 07);

18. no entanto, em momento algum pediu a suspensão do processo para inclusão da aeronave em suas EO, tampouco solicitou a remoção da aeronave das suas EO; ao contrário do que afirmou a Fiscalização, a remoção da aeronave de suas EO sequer seria possível, dado que, naquela data, o pedido de inclusão sequer havia sido deferido;

19. no dia 24/09/2018 a ANAC deferiu e emitiu a LOA PBN solicitada pela Impugnante (Doc. 06), ao passo que no dia 25/09/2018 foi deferida e emitida a LOA RVSM (Doc. 06); com a emissão das cartas de autorização, a Impugnante permaneceu autorizada a utilizar a aeronave em operações não comerciais,

acrescentando a possibilidade de voar utilizando os métodos de navegação RVSM e PBN;

20. apesar de terem sido emitidas as LOAs, a Impugnante permanecia desautorizada a prestar serviços de táxi-aéreo; a aeronave de fato estava registrada na ANAC, e é bem verdade que esse registro foi alterado a pedido da Impugnante para viabilizar a emissão das LOAs, mas não é correto afirmar que a Impugnante renunciou ao direito de operar com o táxi-aéreo; essa autorização ainda não existia;

21. conforme consta dos processos administrativos, a ANAC condicionou a liberação da aeronave para uso comercial à instalação de um gravador digital de voo, uma “caixa preta”, na forma da Seção 135.152a do RBAC (Doc. 08); inclusive, sem essa “caixa preta”, a aeronave não poderia permanecer sequer registrada como TPX;

22. de acordo com a posição inicial da ANAC, haveria a necessidade de atendimento dos requisitos estabelecidos no RBAC 135, dentre os quais consta, atualmente, a obrigatoriedade de instalação de equipamento de gravação de dados de voo (“Flight Data Recorder”, ou FDR, na sigla em inglês) em aeronaves com configuração para transporte de 10 a 19 passageiros; o FDR é um equipamento moderno, desenvolvido posteriormente à data de fabricação da aeronave (1989) pela Gulfstream, o que acabou atrasando a habilitação da aeronave para realização de voos fretados;

23. após reiteradas intervenções junto à Agência, todas no sentido de demonstrar a incompatibilidade técnica da solicitação (Doc. 09), a inexigibilidade da instalação do gravador de voo foi reconhecida pela ANAC apenas em 12/11/2019, conforme consta do Ofício nº 3923/2019 (Doc. 10); referido ofício comunicou que a ANAC enfim reconheceu a inexigibilidade do equipamento, que até então impedia o prosseguimento do pedido de liberação para o táxi-aéreo, alertando, no entanto, a sobre a necessidade de readequar novamente a categoria da aeronave para TPX para prosseguir com a autorização;

24. em razão da sinalização positiva de deferimento do pedido de alteração das EO da Impugnante, somado à exigência da ANAC de alteração da categoria da aeronave novamente para TPX para prosseguir com o necessário, a empresa imediatamente solicitou a mudança, formalizando, em 02/12/2019, o processo nº 00058.045582/2019-14 (Doc. 11), que foi regularmente provido, alterando-se a categoria de TPP para TPX;

25. com a confirmação do retorno à categoria TPX, após trâmites finais as EO da Impugnante foram alteradas, com o registro pela ANAC em 14/02/2020 (Doc. 03), autorizando-se, enfim, as operações de táxi-aéreo com a aeronave em questão;

26. a cronologia dos atos revela, portanto, que as alterações no registro da aeronave perante a ANAC são plenamente justificáveis. As adequações no registro da aeronave junto à ANAC se fizeram necessárias para permitir que, durante o

trâmite do pedido de autorização para o táxi-aéreo, que ao final levou quase 2 (dois) anos, a Impugnante pudesse, em caráter temporário, utilizar a aeronave em voos não comerciais; não houve qualquer intenção dolosa na alteração dos registros da aeronave, tampouco qualquer tipo de manipulação nos processos por iniciativa da Impugnante;

27. não se pode admitir, portanto, qualquer tipo de acusação no sentido de que as alterações nos registros da aeronave na ANAC tenham sido feitas com fins fraudulentos, muito menos manipuladas dolosamente para efeitos de otimização tributária;

28. o objetivo nunca foi utilizar a aeronave apenas em voos particulares, em benefício dos sócios da Impugnante ou do sócio da SCP, tampouco concordou ceder seu nome a terceiros a fim de viabilizar a importação temporária para suprimir a arrecadação de tributos, mesmo porque o valor dos tributos aduaneiros, quando comparados aos custos totais de operação e aos prejuízos sofridos com a retenção da aeronave, com o seu perdimento e aplicação da multa aduaneira, representam uma pequena proporção;

29. não procede a alegação fiscal de que a Impugnante participou de planejamento tributário abusivo, com vistas a gerar qualquer tipo de economia tributária em favor de um terceiro, que teria utilizado o seu nome para acobertar o que deveria ter sido uma importação direta;

30. a verdade dos fatos, veementemente ignorada pela Fiscalização, esvazia a acusação de que tenha havido ocultação de terceiro para indevido aproveitamento do regime de admissão temporária, o que invalida o motivo determinante da autuação, reclamando o seu cancelamento;

31. em síntese dos processos administrativos instaurados perante a ANAC:

31.1 embora tenha passado por dificuldades financeiras que a obrigaram a solicitar à ANAC a suspensão temporária do seu COA, em 31 de outubro de 2017, requereu a revogação dessa suspensão, iniciando os procedimentos necessários para a retomada das suas atividades comerciais de prestação de serviços de táxi-aéreo; dentre os procedimentos necessários, estava a necessidade de inclusão de uma aeronave nas Especificações Operativas - EO da Impugnante para uso em fretamento de voos;

31.2 ou seja, antes mesmo de ter arrendado a aeronave, a Impugnante já estava tomando as medidas necessárias para estar apta a realizar voos fretados, sendo manifesta a sua intenção de utilizar a aeronave para prestação de serviços de táxi-aéreo; para cumprir esse desiderato, firmou contrato de arrendamento da aeronave com a empresa TVPX Aircraft Solutions Inc., em 17 de maio de 2018 (Doc. 12); em 14 de junho de 2018, apresentou à ANAC requerimento para inclusão da aeronave em suas Especificações Operativas - EO (processo nº 00058.021273/2018-60 - Doc. 02);

31.4 em 26 de junho de 2018 houve o registro da Declaração de Importação da Aeronave (DI 18/1151349-4), sendo concluído o desembaraço aduaneiro em 10 de julho de 2018; naquela ocasião, ciente de que ainda não estava apta e autorizada a utilizar a aeronave na prestação de serviços de táxi-aéreo, procedeu ao recolhimento do IPI proporcional à alíquota de 10% (dez por cento), que é a alíquota aplicável à importação das aeronaves de uso privado; empresas aptas a voar como táxi-aéreo possuem o direito ao pagamento do IPI à alíquota de 5% (cinco por cento);

31.5 em 13 de julho de 2018 foi dada entrada no requerimento da Vistoria Técnica Inicial (VTI), necessária para viabilizar o registro da Aeronave perante o RAB, em conformidade com a regulamentação em vigor (processo sob o nº 00065.037136/2018-58 - Doc. 13);

31.6 a VTI, registrada como processo nº 00065.039794/2018-84, foi realizada em 27 de julho de 2018, tendo a aeronave sido aprovada na referida conforme laudo emitido pela ANAC (Doc. 14), no qual foi mencionado que não havia FDR instalado na aeronave, mas a interpretação do inspetor foi no sentido de que a ausência do equipamento não apresentaria óbice, por conta da configuração da aeronave, que teria capacidade máxima de 9 passageiros;

31.7 não obstante a aprovação na vistoria, a aeronave foi selecionada em processo de amostragem pela ANAC para realização de uma Vistoria Técnica Especial (VTE) (Ofício 2463/2018/RJ/GTAR/GAEM/GGAC/SAR-ANAC, datado de 15 de agosto de 2018 - Doc. 15; processo da VTE distribuído sob o nº 00058.033395/2018-07 - Doc. 16); o Laudo da VTE concluiu, levando em consideração a configuração original da aeronave, que ela somente poderia ser utilizada na realização de voos de táxi-aéreo após a instalação do FDR, do que a Impugnante foi cientificada por meio do Ofício 2978/2018/RJ/GTAR/GAEM/GGAC/SAR-ANAC, datado do dia 11/10/2018 (Doc. 08);

31.8 importante destacar, no entanto, que qualquer modificação feita na aeronave deve ser antecipadamente projetada, desenvolvida e testada (pelo fabricante ou terceiros devidamente habilitados para tanto) e, posteriormente, aprovada pela ANAC, por meio de processo específico para essa finalidade; no que se refere à instalação do FDR, não havia boletim de serviço disponibilizado pelo fabricante (Gulfstream), nem certificado suplementar de tipo (CST) autorizando a realização de tal modificação, impossibilitando a modificação da aeronave para atender as exigências estabelecidas na regulamentação pertinente; nesse sentido é o entendimento da Nota Técnica nº 15/2019 (Doc. 17);

31.9 paralelamente ao processo de VTE, no dia 16 de agosto de 2018, realizou o protocolo de requerimento perante a ANAC para registro da aeronave no Registro Aeronáutico Brasileiro ("RAB") na categoria TPX, por meio do processo nº 00065.043301/2018-19, concluído em 22/08/2018 com a emissão de Certificado

de Registro (“CM”) e de Certificado de Aeronavegabilidade (“CA”) para Aeronave (Doc. 18);

31.10 cabe repisar, no entanto, que apesar de concluído o registro perante o RAB, para que uma aeronave possa realizar voos na categoria TPX, é necessário que a referida Aeronave esteja devidamente incluída na Especificações Operativas - EO da empresa de táxi-aéreo – pedido que já havia sido apresentado em 14/06/2018, conforme processo nº 00058.021273/2018-60 (Doc. 02);

31.11 enquanto discutia com a ANAC a necessidade ou não de instalação do FDR, a Impugnante utilizou a aeronave em voos privados, na forma autorizada pela própria legislação da ANAC;

31.12 para otimizar os voos privados, paralelamente à discussão sobre dispensa do FDR a Impugnante apresentou, em 28 de agosto de 2018, requerimento de emissão de LOA RVSM, que foi negada por meio do Parecer 950 (Doc. 19), sob a justificativa de que a aeronave estava registrada na categoria TPX;

31.13 tecnicamente, a ANAC argumentou que a aeronave é operada por um ente regido pelo RBAC 135, não sendo cabível a emissão de LOA, já que a IS 91.005rev A, em seu item 5.2.4.(e) estabelece que a emissão da autorização para condução de operações RVSM para operadores regidos pelos RBAC 135 e 121 se dá através das Especificações Operativas (EO) da empresa, não cabendo, portanto, a emissão de LOA; foi apresentado pedido de reconsideração em 31/08/2018 (Doc. 06), porém seus esforços restaram infrutíferos;

31.14 em razão disso, a Impugnante necessitou solicitar a conversão da categoria da aeronave para TPP, a fim de viabilizar a utilização da aeronave para operações de voo privado, realizadas sob a égide da RBAC 91; o requerimento de conversão foi feito em 05/09/2018 e distribuído sob o nº 00065.047109/2018-93 (Doc. 07);

31.15 a partir dessa readequação, que era necessária para emissão das LOAs, foram apresentados à ANAC novos pedidos de emissão das cartas de autorização de navegação; o requerimento de LOA RVSM foi distribuído sob o nº 00058.034172/2018-59 (Doc. 06) e o requerimento de LOA PNB foi distribuído sob o nº 00058.034283/2018-65. Houve a concessão de ambos os LOAs (RVSM e PNB) pela ANAC em 25/09/2018 (Doc. 06);

31.16 após a conclusão da VTE e emissão do respectivo laudo de vistoria (Docs. 13 e 14), em 13/02/2019 a Impugnante apresentou Requerimento de Isenção de Requisitos de Aeronavegabilidade, distribuído no SEI sob o nº 00066.003732/2019-13 (Doc. 09), sendo concedida pela autoridade aeronáutica a isenção do requisito de aeronavegabilidade estabelecido no item 135.152a do RBAC 135 apenas no final daquele ano, em 12/11/2019 (Doc. 10);

31.17 somente após a concessão da isenção de requisito foi possível incluir a aeronave nas EO da Impugnante, com a emissão de parecer nº 3849939 pela GTAR, favorável à inclusão em 18/12/2019 (Doc. 20); a revisão nº 11 da EO para

inclusão da aeronave foi emitida em 14/02/2020 nos autos do processo 00067.500541/2017-15 (Doc. 01);

31.18 uma vez incluída a aeronave na EO, para atender nova exigência da ANAC a Impugnante apresentou, em 26/11/2019, requerimento de alteração de categoria de registro da aeronave de TPP para TPX (processo nº 00058.045582/2019-14) (Doc. 11), sendo finalmente concedida a alteração pelo RAB em 22/01/2020 (Doc. 11);

31.19 finalmente, em 21/02/2020, foi publicada revogação da suspensão do COA no Diário Oficial, mediante a edição da Portaria n. 451, de 14 de fevereiro de 2020 (Doc. 01); o artigo 1º registra que o Gerente de Operações da Aviação Geral da ANAC resolveu “revogar a suspensão cautelar do Certificado de Operador Aéreo (COA) n. 2010-03-2CNE-01-00 emitido em favor da sociedade empresária ELITE AVIATION TAXI LTDA”; nesses termos, novamente a Impugnante estava totalmente apta e autorizada a realizar voos fretados com a aeronave em questão;

31.20 diante de todo o exposto, forçoso concluir que, até que a Impugnante fosse finalmente autorizada pela ANAC para utilizar a aeronave nas operações de táxi-aéreo, foi necessário percorrer e superar um tortuoso processo;

32. face à conclusão fiscal de desvio de finalidade do regime aduaneiro de importação, pautada na acusação de que a aeronave poderia ter sido utilizada no táxi-aéreo desde o momento em que foi concedido o registro na categoria TPX, ainda em 2018, solicitou a opinião de um especialista aeronáutico, que emitiu parecer técnico sobre os procedimentos necessários para obtenção de autorização de utilização de aeronave em operações de táxi-aéreo no Brasil, em que faz uma avaliação criteriosa sobre os obstáculos enfrentados até que, passados quase 2 anos, finalmente fosse concedida a autorização para utilização da aeronave PR-KEA nos serviços de táxi-aéreo, confirmando, a partir dos documentos avaliados, que a ANAC fez uma exigência relacionada ao equipamento FDR, colocando em discussão características técnicas da aeronave, que somente após muita insistência e diversas interações com diversas repartições na ANAC, a atuada conseguiu afastar a exigência de instalação do FDR, o que a permitiu concluir o processo de inclusão da aeronave em suas Especificações Operativas (EO), esclarecendo que, ao contrário da compreensão firmada pela fiscalização, o registro da aeronave na categoria TPX não era suficiente a autorizar a sua utilização no táxi-aéreo, que o registro TPX é apenas uma das condições para utilização da aeronave no táxi-aéreo, mas que é imprescindível que as EO do operador fossem alteradas pela ANAC, anotando, por fim, que a utilização não comercial da aeronave, em voos privados, além de autorizada pela ANAC, é recomendável (a ociosidade da pode danificar a aeronave) e, por vezes, necessária (deslocamentos diversos, inclusive para centros de manutenção);

33. o Sr. Abubakir, sócio da Impugnante na SCP, comprovou ser sócio da empresa SPRINGCOM INVESTMENTS S.A., estabelecida no exterior; comprovou, ainda, que no ano-calendário de 2017 fez um aporte de capital na referida empresa estrangeira, no exato valor que posteriormente foi utilizado pela empresa para a aquisição da aeronave no exterior;

34. o objetivo principal da aquisição da aeronave foi a possibilidade de utilizá-la comercialmente, em conjunto com uma empresa especializada na prestação de serviços de táxi-aéreo, tal como é o caso da Impugnante, com ampla e reconhecida experiência no mercado de aviação executiva; é nesse contexto que a SCP foi constituída;

35. o contrato de constituição da SCP estabelecia que o Sr. Abubakir financiaria a operação até que a aeronave passasse a operar regularmente; a Impugnante, por sua vez, como empresa de táxi-aéreo, anunciaria e executaria os serviços de transporte de passageiros, responsabilizando-se pela operação da aeronave; os lucros seriam repartidos;

36. em decorrência dos entraves regulatórios enfrentados junto à ANAC, a utilização da aeronave no táxi-aéreo somente foi autorizada em fevereiro de 2020, conforme já demonstrado; nesse ínterim, para que a aeronave não ficasse ociosa, o que poderia danificá-la e aumentar os custos de manutenção, ela foi utilizada em voos não comerciais, apenas pelos sócios da SCP, como autorizado pela legislação aeronáutica;

37. a compreensão desses fatos demonstra que não houve desvio na intenção de utilização da aeronave, mas é igualmente importante esclarecer que, contrariando as premissas estabelecidas pela fiscalização, não houve irregularidade na utilização da aeronave pelos sócios da SCP;

38. de acordo com as regras de aviação nacional, é possível ao operador da aeronave efetuar voos para seu transporte pessoal ou transporte de convidados; a autorização está prevista no Regulamento Brasileiro da Aviação Civil - RBAC nº 91, que estabelece os requisitos gerais de operação para aeronaves civis;

39. como a utilização da aeronave para uso próprio é uma possibilidade autorizada pela ANAC, o contrato de constituição da SCP estabeleceu as condições para utilização da aeronave por qualquer dos sócios, dentre as quais a obrigação de reembolsar as despesas correspondentes; como foi o Sr. Abubakir quem utilizou a aeronave na maioria das viagens entre os anos de 2018 e 2019, coube a ele, além de financiar a própria operação, reembolsar as despesas das suas respectivas viagens; no entanto, daí a dizer que a Impugnante figurou apenas como uma pessoa interposta nessa operação, não faz o menor sentido;

40. primeiro porque é inafastável a conclusão de que não houve desvio de finalidade na importação da aeronave; conforme as provas trazidas aos autos, entre julho de 2018 e fevereiro de 2020 a ELITE AVIATION não tinha autorização da ANAC para utilizar a aeronave no táxi-aéreo; a empresa jamais abriu mão da

autorização de executar o táxi-aéreo; essa premissa, adotada pela fiscalização para fundamentar a autuação, está completamente equivocada; a realidade dos fatos mostra justamente o contrário: a ELITE AVIATION batalhou por quase 2 anos para conseguir essa autorização;

41. segundo porque, em razão de tudo o que foi esclarecido e comprovado na fase de fiscalização, é inconcebível concluir que a Impugnante possar ter emprestado o seu nome a um terceiro (no caso, ao Sr. Abubakir, seu sócio na SCP constituída para exploração econômica da aeronave), e muito menos que a intenção tenha sido ocultá-lo, gerando algum tipo de benefício tributário;

42. a conclusão tomada pela Fiscalização é sofismática, na medida em que tenta apresentar uma estrutura de acusação lógica, mas que se apoia em premissas equivocadas - seja por desconhecimento da legislação aeronáutica, seja por deliberado animus punitivo ou arrecadatário; ora, não há qualquer sentido em imaginar que a Impugnante foi meticulosa o bastante para engendrar um sofisticado planejamento tributário para elidir os tributos de importação, mas, ao mesmo tempo, demasiadamente imprudente no processo de registro da aeronave junto à ANAC;

43. a Impugnante, assim como seu sócio na SCP, sempre teve a intenção de utilizar a aeronave no serviço de táxi-aéreo; esse sempre foi o objetivo;

44. tanto é que, tão logo a aeronave foi liberada pela ANAC para as operações de táxi-aéreo, a Impugnante foi contratada para realização de voos comerciais; e auferiu importante receita a partir disso; a própria Fiscalização reconheceu esse fato; não fosse a pandemia do coronavírus, que foi decretada pela OMS em março de 2020, e que trouxe consigo diversos tipos de restrição de circulação de passageiros, certamente a Impugnante poderia ter efetuado diversos outros voos como táxi-aéreo;

45. a importação da aeronave teve, portanto, nítida finalidade econômica; não só para a Impugnante, que sobrevive e depende desse tipo de exploração, mas também para o sócio investidor da SCP; como investidor, o que se almejava, naturalmente, eram lucros pelo investimento; e se não lucros, pelo menos a amortização do investimento; do contrário, caso a aeronave fosse para sua exclusiva utilização, não faria sentido estabelecer uma sociedade com um terceiro, e sim importar a aeronave diretamente, contratar um piloto e deixá-lo em tempo integral à sua disposição; se isso é economicamente viável ou não, não diz respeito à Impugnante, e sim ao investidor;

46. o ponto é que, na essência, a Impugnante não se prestou ao papel de pessoa interposta para atender os desígnios de alguém com quem não tinha sequer relação; a Impugnante não serviu como mera intermediária para que o sócio investidor da SCP pudesse nacionalizar a aeronave para seu uso próprio; não foi essa a finalidade do arrendamento e da subsequente importação; o sócio investidor da SCP efetivamente poderia utilizar a aeronave em voos pessoais (além de permitido pela ANAC, essa previsão consta do contrato de SCP), mas o

real objetivo da importação era a sua utilização econômica; em qualquer outro formato o negócio não faria sentido para a Impugnante; não a ponto de comprometer-se nesse nível, contratando um arrendamento em seu nome, efetuando a importação em seu nome, realizando os registros da aeronave na ANAC em seu nome;

47. o que existe, de fato, é uma sociedade entre a ELITE AVIATION e o Sr. Abubakir para exploração conjunta da aeronave; exploração em serviços de táxi-aéreo, os quais somente foram autorizados pela ANAC em fevereiro/2020, ainda que o pedido tenha sido efetuado antes mesmo da chegada da aeronave ao Brasil, em junho/2018;

48. nesse intervalo, enquanto a ANAC apresentava objeções técnicas à autorização do táxi-aéreo, exigindo a instalação de um componente aeronáutico que posteriormente foi dispensado (“caixa preta”), a aeronave efetivamente foi utilizada sem fins comerciais, em voos privados, pela Impugnante e pelo Sr. Abubakir, na condição de sócios no arrendamento da aeronave, mas isso não revela qualquer ilegalidade, tampouco qualquer tipo de desvio de finalidade;

49. todos esses fatos, se avaliados em conjunto e levando em consideração as normas regulamentares da aviação civil, esvaziam não apenas a acusação de desvio de finalidade, mas também de qualquer tipo de fraude que tivesse por fim causar danos ao erário; além disso, tudo foi feito às claras;

50. em meio a tantas acusações, todas pautadas em supostos indícios, a Fiscalização nem ao menos verificou que, em virtude da restrição à utilização da aeronave para o táxi-aéreo, a Impugnante não se aproveitou da redução de 10% para 5% do IPI entre os anos de 2018 e 2019, benefício que é assegurado pela própria legislação; a redução somente passou a ser aproveitada em 2020, quando, enfim, a Impugnante foi autorizada e efetivamente começou a utilizar a aeronave no táxi-aéreo;

51. isso demonstra a boa-fé da Impugnante e invalida a alegação de “planejamento tributário abusivo”, evidenciando que a sua real intenção nunca foi de se beneficiar, muito menos permitir que terceiros se ocultassem ou se beneficiassem indevidamente do regime de admissão temporária com a finalidade de pagar menos tributos, mas sim a de empreender no mercado de aviação particular, tendo efetivamente se submetido às regras de tributação aplicáveis;

52. a multa do art. 33 da Lei 11.488/07 é aplicada à pessoa jurídica que ceder seu nome com o intuito de ocultar o real adquirente das mercadorias importadas; o objetivo da multa é punir o importador ostensivo pela cessão de seu nome, enquanto a pena de perdimento do art. 23, do Decreto-lei 1.455/76, visa punir o importador oculto;

53. inobstante isso, a Impugnante teve aplicada contra si tanto a pena de perdimento (Processo nº 10580.721738/2021-17) quanto a multa por cessão de nome, evidenciando verdadeiro bis in idem;

54. neste sentido, se a pena de perdimento é aplicada ao verdadeiro importador da mercadoria, e a pena foi aplicada à Impugnante, inexistem razões que fundamentem a aplicação da multa impugnada por cessão de nome a terceiros, visto que, de fato, o real importador da mercadoria é a Impugnante;

55. veja-se que a própria Fiscalização imputa à Impugnante a condição de real importadora da aeronave, ao considerar que foi beneficiada com a redução de tributos;

56. ademais, é necessário observar que a penalidade prevista na Lei nº 11.488/07 somente pode ser aplicada quando há comprovação de ocultação de terceiros - o que, repita-se, não há nos autos;

57. conforme dito diversas vezes, a Impugnante importou a aeronave - com objetivo de explorá-la economicamente - com os recursos do seu sócio na SCP, fato que nunca foi ocultado à Fiscalização;

58. o inconformismo da fiscalização em relação à utilização particular da aeronave no período em que a Impugnante estava impedida de prestar serviços de táxi-aéreo em nada comprova a acusação de simulação ou de importação fraudulenta;

59. o que se observa, portanto, é que a Fiscalização não se desincumbiu do ônus de comprovar a ocorrência de cessão de nome para acobertar terceiros, o que implica a improcedência do lançamento da multa;

60. importante ressaltar ainda que, no âmbito dos processos administrativos, deve-se sempre buscar a verdade material dos fatos, que funciona como verdadeiro norteador do processo administrativo, de modo que a autoridade administrativa competente deve sempre sopesar os documentos de posse e a realidade aplicável ao caso, podendo - e devendo - buscar todos os elementos que possam influenciar seu convencimento antes da lavratura de um auto de infração.

Por constar do relatório fiscal a atribuição de responsabilidade solidária a BERNARDO TOSTO e FRANK GEYER ABUBAKIR, mas não haver nos autos prova da ciência correspondente, o processo retornou à repartição preparadora, para a devida instrução (fl. 2500).

Conforme despacho de fl. 2757, FRANK GEYER ABUBAKIR foi cientificado em 27/12/2021 (fls. 2513/2151), tendo apresentado impugnação em 17/01/2022 (fls. 2523/2533); em relação a BERNARDO TOSTO, as tentativas de ciência postal não lograram êxito (fls. 2509/2512), mas foi apresentada impugnação em 07/07/2022 (fls. 2549/2574).

Em sua impugnação, FRANK GEYER ABUBAKIR alega, em resumo, que:

1. a multa aduaneira prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007 é exclusiva da pessoa jurídica que supostamente cedeu o seu nome para o acobertamento dos reais

beneficiários da operação de comércio exterior, por se tratar de infração própria, não podendo ser estendida tal responsabilidade a pessoas físicas ou às pessoas supostamente acobertadas;

2. as disposições do Código Tributário Nacional são inaplicáveis às sanções administrativas de caráter aduaneiro, tornando ilegal a imputação de responsabilidade ao Impugnante;

3. refuta as acusações de que teria sido um dos “partícipes e mentores de um planejamento tributário abusivo mediante a utilização de engrenagem jurídica complexa com o fito de ludibriar os controles aduaneiros e se beneficiarem inapropriadamente de regime fiscal mais benéfico, suprimindo a arrecadação de tributos de forma ardilosa mediante negócio jurídico simulado e mediante interposição de pessoas”

4. a conclusão de desvirtuamento do regime especial de admissão temporária decorre de errônea compreensão dos fatos;

5. a verdade é que é sócio da empresa Springcom Investments S.A, regularmente constituída no Panamá e que adquiriu junto à empresa CADE Acquisition LLC, localizada nos EUA, uma aeronave Gulfstream, Modelo G-IV, Nº de Série 1094 com ano de fabricação de 1989 (prefixo PRKEA). A fim de que a aeronave pudesse ser matriculada na Federal Aviation Administration – FAA (EUA)<sup>2</sup>, a Springcom transferiu a titularidade da aeronave à TVPX Aircraft Solutions Inc. (EUA), mediante a instituição de trust, como admitido pela legislação americana (vide fls. 683 e seguintes); o objetivo principal da aquisição da aeronave foi a possibilidade de utilizá-la comercialmente, em conjunto com uma empresa especializada na prestação de serviços de táxi aéreo, para auferir lucros; com isso em mente, firmou contrato de sociedade em conta de participação (SCP) com a empresa Elite Aviation, cujo sócio Bernardo Tosto possui ampla e reconhecida experiência no mercado de aviação executiva, para que a aeronave pudesse ser integrada à frota da companhia por um período de tempo considerado razoável para avaliar a demanda pelo serviço de táxi aéreo no mercado brasileiro; conforme acordado, financiaria a operação até que a aeronave passasse a operar regularmente, enquanto a ELITE anunciaria e executaria os serviços de táxi aéreo; os lucros seriam repartidos, conforme consta do contrato de SCP; porém, logo após a importação da aeronave (julho/2018) e a formalização de pedido junto à ANAC para utilizá-la como táxi aéreo (TPX), a ELITE foi informada pela ANAC (agosto/2018) de que não poderia utilizar a aeronave comercialmente porque não possuía FDR (Flight Data Recorder), popularmente conhecido como “caixa preta”; por essa razão, de ordem regulatória, em setembro/2018, a ELITE requereu à ANAC autorização para utilizá-la em voos privados (TPP), enquanto tentava, em paralelo, reverter a decisão do órgão regulador, o que veio a ocorrer no final 2019; por isso, e também para que a aeronave não ficasse ociosa (o que poderia danificá-la e aumentar os custos de manutenção), ela foi utilizada nesse ínterim em voos não comerciais pelos sócios da SCP, como autorizado pela legislação;

portanto, a aeronave só não foi utilizada como táxi aéreo entre setembro/2018 e janeiro/2019 porque a ANAC não autorizou; prova disso é que, após a ANAC ter revisto sua posição inicial, por iniciativa da ELITE, e emitido a licença competente (em fevereiro/2020), a aeronave foi fretada a terceiros e gerou receitas expressivas (cerca de 3 milhões de reais), como é incontroverso (fls. 28-29); se a autoridade lançadora tivesse aprofundado suas investigações, na busca da verdade material, certamente teria obtido as respostas de que necessitava e perceberia que tudo o que foi declarado pela ELITE e pelo Impugnante no curso do procedimento de fiscalização corresponde exatamente aos fatos: a mudança da categoria da aeronave (TPX/TPP) se deu em razão de restrição imposta pela ANAC à utilização como táxi aéreo, que perdurou até dezembro/19; no entanto, premida pelo tempo, diante do término do prazo máximo de retenção da aeronave, a Fiscalização optou por finalizar o procedimento fiscal fiando-se em conjecturas e presunções que, com o devido acatamento, não fazem nenhum sentido lógico;

6. a conclusão a que chegou a Fiscalização fundamenta-se em premissas contraditórias e contrárias aos fatos, por atribuir ao Impugnante conduta dolosa que nem sequer foi demonstrada pelo Fisco, muito menos comprovada:

6.1 primeiro, porque a aeronave foi inicialmente adquirida por empresa estrangeira da qual é sócio o Impugnante; assim, se ele quisesse apenas utilizá-la em voos pessoais, bastaria contratar um piloto e deixá-la à sua disposição. Não haveria necessidade de importá-la, ainda mais por terceiro;

6.2 segundo, porque a ELITE não teria qualquer benefício em ceder o seu nome para que o Impugnante pudesse importar a aeronave; a atividade-fim da empresa é a realização de voos comerciais; e a obtenção de receitas com a aeronave depende da sua efetiva utilização como táxi-aéreo; assim, não havia motivo para a ELITE importar uma aeronave para uso pessoal do Impugnante, nem para firmar com ele um contrato de SCP justamente para repartição de lucros pela exploração comercial da aeronave;

6.3 terceiro, porque, no curso do procedimento fiscal, foram fornecidos todos os documentos e esclarecimentos pertinentes, incluindo o contrato de SCP no qual consta a possibilidade de uso da aeronave pelos sócios, a evidenciar que todos os fatos foram levados ao conhecimento das autoridades, o que é incompatível com a acusação de que se estaria diante de uma estrutura concebida para ocultar a utilização do bem pelos sócios da SCP;

6.4 quarto, porque se, ad argumentandum, estivesse correta a afirmação de que o Impugnante teria participado de “uma engrenagem jurídica complexa” para “ludibriar os controles aduaneiros” e elidir os tributos de importação, mediante “negócio jurídico simulado”, como afirmado no Relatório Fiscal, não seria razoável crer que, logo após a importação, os envolvidos iriam colocar tudo a perder, ao solicitar a alteração do registro da aeronave junto à ANAC para modalidade que

não permite a exploração econômica do bem, que é requisito do regime de admissão temporária;

6.5 quinto, porque, como visto, a aeronave foi efetivamente alugada a terceiros, após a ANAC ter autorizado a sua utilização em voos comerciais;

7. há ilegitimidade passiva, uma vez que a infração prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007 é própria e específica da pessoa jurídica importadora, razão pela qual a multa prevista no dispositivo somente dela pode ser exigida; se o pressuposto da multa é a cessão do nome (por pessoa jurídica) para acobertar terceiros, é evidente que apenas a pessoa jurídica acobertadora (que cede, pois, o seu nome) pode incorrer na conduta infracional descrita na hipótese normativa; esse é o entendimento da própria Receita Federal, veiculado por meio da Solução de Consulta Interna Cosit nº 9, de 2014, que tem efeito vinculante; também é o entendimento da jurisprudência do Carf;

8. os arts. 124 e 125 do CTN aplicam-se unicamente a créditos decorrentes de relações jurídico-tributárias, não se prestando à imputação de penalidades aduaneiras a terceiros, como a multa pela alegada cessão de nome para acobertamento dos reais beneficiários da operação de comércio exterior; há inúmeros julgados do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que os débitos que não advêm do inadimplemento de tributos não se submetem ao regime tributário previsto nas disposições do CTN, aplicáveis apenas a dívidas tributárias, orientação também encontrada na jurisprudência do Carf;

9. apenas se aplicaria eventual solidariedade se esta estivesse fundamentada na legislação de regência, a Lei nº 11.488, de 2007;

10. assim, houve erro de direito na indicação do sujeito passivo;

11. pelo exposto, requer a exclusão do polo passivo do auto de infração.

De sua parte, BERNARDO TOSTO apresenta impugnação com base em argumentos similares aos de FRANK GEYER ABUBAKIR, na qual acrescenta, em síntese, as seguintes razões:

1. como não foi formalmente intimado da lavratura do auto de infração, comparece espontaneamente para todos os fins de direito, inclusive para o regular exercício de seu direito de defesa;

2. o fisco não indicou conduta sua relacionada à suposta cessão de nome da ELITE AVIATION para abrigar formalmente a montagem do planejamento tributário abusivo e, muito menos, que contribuísse para suposto desvio de finalidade do regime especial;

3. para a contextualização dos fatos:

3.1 narra a constituição e operação da ELITE AVIATION;

3.2 descreve que o objeto da SCP com FRANK GEYER ABUBAKIR foi o de explorar comercialmente a aeronave em tela, na prestação de serviços de táxi-aéreo,

sendo que o Sr. ABUBAKI financiaria a operação até a correspondente regularização;

3.3 relata os empecilhos que ocorreram junto à ANAC para a utilização comercial da aeronave, que salienta ser ordem técnica/regulatória, até que conseguisse afastar a exigência de instalação de FDR, o que veio a ocorrer no início de 2020;

3.4 esclarece que, entre 2018 e 2020, a aeronave foi utilizada em vôos não comerciais, para que não ficasse ociosa, o que poderia causar danos e aumentar os custos de manutenção, ressaltando que o uso não comercial decorreu da não autorização pela ANAC e não por vontade da ELITE AVIATION; tão logo autorizada, foi fretada e gerou receitas expressivas, como reconhecido pela fiscalização; pondera que a compreensão desses fatos é essencial para responder à pergunta do relatório fiscal acerca da razão pela qual foi alterada a categoria da aeronave em prazo tão curto após o registro de importação: a mudança de categoria da aeronave deu-se em razão da restrição imposta pela ANAC à utilização como táxi-aéreo;

3.5 pondera que a ELITE AVIATION não teria benefício algum em ceder seu nome para que um terceiro importasse a aeronave; a atividade-fim da empresa é a realização de vôos comerciais e a obtenção de receitas com a aeronave depende de sua efetiva utilização como táxi-aéreo; também não haveria razão para importar uma aeronave para uso pessoal do Sr. ABUBAKIR, nem firmar com ele um contrato de JCP para repartição de lucros pela exploração comercial da aeronave; caso o Sr. ABUBAKIR pretendesse utilizar a aeronave em vôos pessoais, bastaria contratar um piloto e deixá-lo à sua disposição;

3.6 por tais motivos, as conclusões fiscais são fundamentadas em premissas contraditórias e contrárias aos fatos, atribuindo conduta dolosa que não foi demonstrada;

4. quanto à responsabilidade solidária:

4.1 embora a fiscalização busque a responsabilização solidária pelo simples fato de ser sócio-administrador da empresa, a multa aplicada tem caráter personalíssimo;

4.2 para situações em que mais de uma empresa cede seu nome, o art. 100 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, estabelece que a cada uma deve ser imposta a pena relativa à infração que houve cometido; no caso, sendo a multa imposta à ELITE AVIATION, é ela a única responsável e real interessada na discussão desta obrigação tributária;

5. no que se refere à inaplicabilidade dos arts. 124 e 125 do CTN, o erro de direito implica nulidade, tendo em vista que a motivação é elemento essencial de validade, assim como o correto enquadramento legal (art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999); cita jurisprudência a respeito;

6. caso aplicável o CTN e o tipo infracional comportasse pretensa solidariedade, o “interesse comum” do art. 124 só se configuraria se duas ou mais pessoas praticassem conjuntamente o fato ou negócio que deflagra a obrigação tributária; o que gera solidariedade é o interesse jurídico e não o econômico; para que houvesse solidariedade, o impugnante teria de praticar a operação de comércio exterior, o que não é o caso, uma vez que o único importador foi a ELITE AVIATION; ademais, o fisco não menciona conduta alguma que o vinculasse ao cerne da autuação, consistente na cessão de nome visando acobertar os reais beneficiários da operação; as menções ao seu nome são de que teria interesse no planejamento tributário abusivo e de que haveria solidariedade por ser sócio-administrador da ELITE AVIATION; deve ser aplicada a jurisprudência do Carf, que invalida as autuações quando não há individualização das condutas relacionadas à infração; de outra parte, a transferência de responsabilidade a terceiros, com base no art. 128 do CTN, dependeria da vinculação destes com o fato gerador da respectiva obrigação.

Em seu acórdão de 08/12/2022, a 4ª Turma da DRJ 09 não deu provimento às impugnações apresentadas, mantendo o lançamento e os sujeitos passivos indicados.

Elite Aviation Taxi Aereo tomou ciência do acórdão da DRJ em 08/02/2023. E solicitou juntada de recurso voluntário em 09/03/2023, em que repisou os argumentos trazidos na impugnação, acrescentando que foi instaurado inquérito policial, e o Ministério Público Federal promoveu o seu arquivamento considerando que as provas coligidas nos autos não eram suficientes para imputação da prática do crime de descaminho.

Frank Geyer Abubakir tomou ciência do acórdão da DRJ em 10/01/2023. E solicitou juntada de recurso voluntário em 01/02/2023, em que repisou os argumentos trazidos na impugnação, acrescentando que a DRJ inovou na autuação mediante a inserção do fundamento legal do art. 95 do DL 37/66.

Bernardo Tosto tomou ciência do acórdão da DRJ em 10/01/2023. Conforme documentação acostada aos autos, foi protocolado via correios e solicitada juntada de seu recurso voluntário em 09/02/2023, em que repisou os argumentos trazidos na impugnação, acrescentando que foi instaurado inquérito policial, e o Ministério Público Federal promoveu o seu arquivamento considerando que as provas coligidas nos autos não eram suficientes para imputação da prática do crime de descaminho.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Marco Unaian Neves de Miranda – relator.

Os recursos apresentados são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.

**Em relação ao recurso apresentado pela empresa Elite Aviation, que alegou a ocorrência de bis in idem**, vez que foi penalizada também com a infração referente ao perdimento. A Solução de Consulta Interna COSIT nº 9/2014, ao tratar da qualificação dos sujeitos passivos, diante da hipótese de interposição fraudulenta de terceiros na importação trouxe que tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação, e, de forma indireta, afastou o entendimento de que seria o caso de bis in idem. **Nesse ponto não assiste razão ao recorrente.** Referida Solução de Consulta restou assim ementada:

Qualificação dos sujeitos passivos na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiros. Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação, exceto em relação à multa por cessão do nome, que é específica da interposta pessoa. Eventual erro na qualificação dos sujeitos passivos solidários não implica a nulidade do lançamento, salvo se ficar demonstrada a ocorrência de prejuízo para as partes.

**Em relação aos recursos apresentados pelas pessoas físicas, Sr. Bernardo Tosto e Sr. Frank Geyer Abubakir, tem-se que ambos arguíram sobre a impossibilidade de aplicação da infração em referência, multa por cessão de nome, a pessoas físicas.** Como bem dispôs a Delegacia de Julgamento, há que se atentar para o fato de que a imputação de responsabilidade solidária não advém da consideração de que as pessoas físicas praticaram o núcleo da infração, consistente em ceder o nome para ocultar terceiro na operação de comércio exterior, mas de que supostamente teriam participado ativamente do planejamento e execução do ato infracional, e assim, deveriam responder solidariamente pela penalidade correspondente. **Entendo que não assiste razão aos recorrentes.**

No recurso apresentado pelo Sr. Abubakir, alegou-se que a DRJ teria inovado na autuação mediante a inserção do fundamento legal do art. 95 do DL 37/66. De fato, a DRJ, para fins argumentativos, entendeu que no caso concreto também poderia ter sido aplicado o Art. 95 do Decreto-Lei 37, mas não afastou a aplicação do Art. 124 do CTN, manteve-o. Entendo que não houve inovação na acusação, **não assistindo razão ao recorrente.**

Seguindo na análise. Os recursos voluntários alegam que a autuação se sustenta em premissas equivocadas, que não houve cessão de nome na importação da aeronave PR-KEA, e que o objetivo era a utilização da aeronave comercialmente.

Da leitura do relatório fiscal, depreende-se que a acusação fiscal se sustenta fortemente no fato de que em 05/09/2018 a empresa ELITE AVIATION solicitara a mudança de categoria TPX para TPP, o que inviabilizaria a utilização da aeronave comercialmente como táxi-aéreo. Segundo a fiscalização, a Elite Aviation não operou a aeronave PR-KEA na modalidade de Táxi Aéreo porque assim não o quis por expresso requerimento protocolado à ANAC; tal mudança fora operada por vontade exclusiva da empresa ELITE AVIAÇÃO de não prestar o serviço de táxi aéreo; não havendo que se falar em morosidade da ANAC.

Tem-se das provas acostadas aos autos, que a análise da fiscalização se deteve aos processos SEI: 00065.047109-2018-93; 00065.043301/2018-19. Fatos relevantes foram também registrados nos processos SEI 00067.500541/2017-15, 00058.021273/2018-60 e 00058.033395/2018-07.

No processo SEI 00067.500541/2017-15, folhas 1516 a 1672, restaram registrados em síntese:

27/03/2017 – Solicitação de suspensão do Certificado de Operador Aéreo da empresa ELITE AVIATION por seu presidente Bernardo Tosto;

31/04/2017 – Deferimento do pedido de suspensão do COA;

**31/10/2017 – Solicitação de revogação da suspensão do COA bem como solicitação de audiência para início de trabalho e inclusão de aeronave na EO.**

**13/11/2017 – Reunião com a ANAC para tratamento do processo de revogação da suspensão do COA, em que foi discutida a alteração de aeronave e EO.**

01/04/2019 – Despacho: novo pedido de parecer acerca de inclusão de aeronave PR\_KEA nas EO; pedido de parecer para seguir para fase 4.

10/04/2019 – Parecer favorável ao encerramento da fase 3 do processo de revogação da suspensão da COA.

05/08/2019 – Parecer desfavorável ao encerramento da fase 4 do processo de revogação da suspensão da COA, pois, conforme processo 00066.003732/2019-13, o pedido de isenção de requisito da aeronave PR-KEA foi negado.

06/01/2020 – despacho desarquivando processo em função de novo parecer favorável a inclusão da aeronave.

14/02/2020 – Revogação da suspensão do Certificado de Operador Aéreo da empresa ELITE AVIATION;

No processo SEI 00058.021273/2018-60, folhas 1673 a 1741, restaram registrados em síntese:

- 13/06/2018 – solicitação de alteração de Especificações Operativas para inclusão da aeronave PR-KEA;
  - 20/08/2018 – Parecer desfavorável da ANAC para inclusão da aeronave PR-KEA nas EO da empresa ELITE AVIATION;
  - 01/04/2019 – Nova solicitação de parecer pela ANAC para inclusão da aeronave PR-KEA nas EO da empresa ELITE AVIATION;
  - 10/04/2019 – Parecer favorável para inclusão na EO da aeronave PR-KEA;
  - 21/05/2019 – Nova solicitação de parecer ANAC - Conforme IS 119-004D, item 7.12.2 - Inclusão de aeronave de modelo diferente das constantes nas EO, encaminhando o processo em referência para que seja verificada a necessidade de condução da fase 4 para inclusão da aeronave fabricante Gulfstream, modelo GIV, matrícula PR-KEA nas EO da empresa.
  - 05/08/2019 – Parecer desfavorável para inclusão da aeronave nas Especificações Operativas da empresa. A aeronave não cumpre com a seção 135.152a do RBAC 135, e teve parecer de isenção, conforme o processo 00066.003732/2019-13, negado.
  - 27/08/2019 – Parecer desfavorável para inclusão da aeronave nas Especificações Operativas da empresa. A aeronave não cumpre com a seção 135.152a do RBAC 135, e teve parecer de isenção, conforme o processo 00066.003732/2019-13, negado pelo voto da diretoria, no documento SEI 3217280, principalmente no itens 2.15 e 2.16, que esclarecem que a empresa não apresentou uma agenda clara.
- 14/11/2019** - Conforme Ofício 3923 (3722828), foi informada a **NÃO APLICABILIDADE do parágrafo 135.152a do RBAC 135 para a aeronave de marcas PR-KEA, sendo assim, é necessário a mudança de categoria da aeronave para TPX.**

No processo SEI 00058.033395/2018-07, folhas 2031 a 2036, restaram registrados em síntese:

- 27/09/2018 – Memorando ANAC 44 – registra que a empresa alega que a instalação do FDR (caixa preta) não é aplicável a sua aeronave devido a quantidade de pax ser inferior a 10.
- 05/10/2018 – Despacho ANAC - No caso específico da aeronave PR-KEA, certificada segundo o RBAC 25, para efeitos de não aplicabilidade do requisito, o operador não pode ser utilizar da redução de assentos para ficar isento de

cumprir com os requisitos de gravador de dados de voo, pois essa isenção feriu os fundamentos de certificação da aeronave.

Dos processos SEI 00058.021273/2018-60, 00067.500541/2017-15 e 00058.033395/2018-07, depreende-se que desde 31/10/2017, meses antes da importação da aeronave PR-KEA, a empresa empreendeu esforços para reabilitar suas operações comerciais, mediante a suspensão da revogação do Certificado de Operações Aéreas, que só foi obtida em 14/02/2020. Durante esse período a empresa buscou incluir a aeronave PR-KEA em suas Especificações Operativas, o que permitiria a utilização como táxi aéreo. Percebe-se que desde agosto de 2018 a empresa buscou a inclusão da aeronave, que foi negada pois inicialmente a ANAC entendia que para operação da aeronave como táxi aéreo seria necessária a utilização do equipamento FDR, gravador de dados de voo, parágrafo 135.152a do RBAC 135. A ANAC reviu seu entendimento somente em 14/11/2019, quando considerou não aplicável o parágrafo 135.152a do RBAC 135 à aeronave PR-KEA, e a partir daí deu-se continuidade ao processo de suspensão da revogação do certificado de operação aérea da empresa, que somente se concluiu em 14/02/2020.

Disso, tem-se que não foi por vontade exclusiva da empresa ELITE AVIAÇÃO que não se prestou o serviço de táxi aéreo entre setembro de 2018 e fevereiro de 2020. Aparentemente, foi o entendimento inicial da ANAC, depois revisto pela agência, sobre a necessidade do equipamento FDR que impediu a empresa de utilizar a aeronave em suas operações comerciais. Tem-se que durante o período em que a aeronave permaneceu registrada na categoria TPP, a empresa ELITE AVIATION buscou adequação e reversão do entendimento da ANAC para que por fim pudesse retornar à categoria TPX e a aeronave pudesse ser incluída nas Especificações Operativas da empresa e utilizada comercialmente.

O próprio relatório fiscal traz à folha 11 que no Registro Aeronáutico Brasileiro – RAB – em 13/07/2019, constava que o status da aeronave PR-KEA era de “operação negada para táxi aéreo”. Ou seja, depreende-se que não foi a vontade da empresa em não utilizar aeronave como táxi aéreo, mas sim que lhe foi negada essa possibilidade.

Às folhas 28 e 29, restou confirmado pela fiscalização que após fevereiro de 2020 a empresa ELITE AVIATION prestou serviços de táxi aéreo, o que reforça a tese de que a prestação de serviço de táxi aéreo não foi realizada antes porque a empresa não dispunha de autorização da ANAC, que não a concedeu por inicialmente adotar uma interpretação restritiva da norma, que somente foi revista em novembro de 2019.

A respeito do suposto planejamento tributário abusivo, para fins de análise, transcrevemos trecho do relatório fiscal, folha 47, onde a fiscalização analisa a montagem da estrutura jurídica.

A pergunta crucial que se deve fazer nessa altura é: há ilegalidade flagrante na montagem da estrutura jurídica montada pela Springcom Investments na

intuição do Trust perante a legislação americana incidente sobre a FAA ? A princípio, não ! Mas a questão crucial não reside nesse ponto.

Em contraponto à questão da liberdade de autoorganização e de contratar, a grande questão que se apresenta é que a internalização da aeronave no Brasil sob o regime de admissão temporária para utilização econômica tinha um único pressuposto que necessitava ser adimplido para que esse processo fosse considerado válido: que, de fato, houvesse a prestação de serviços a terceiros e a utilização da aeronave fosse direcionada ao fim pretendido pelo benefício fiscal concedido pelo regime especial. Esse era o objetivo a ser perseguido !

Na contramão desse sentido, a Elite Aviation tão logo internalizou a aeronave mediante declaração de importação nº 18/1151349-4 cujo desembarço ocorreu em 09/07/2018, já no dia 05/09/2018 requer perante a ANAC a mudança de categoria para a do tipo TPP, o que a torna impossibilitada de prestar serviços de táxi aéreo com a aeronave PRKEA, ferindo frontalmente os postulados e pressupostos do regime especial concedido.

Nota-se que a fiscalização entende que não há ilegalidade flagrante na montagem da estrutura jurídica e determina como questão crucial para caracterização do suposto planejamento tributário abusivo a não utilização econômica da aeronave. Neste voto já se demonstrou que a aeronave não foi utilizada economicamente, conforme previa o regime de admissão temporária, porque estava impedida pela agência reguladora, e tão logo o impedimento foi afastado, quando a agência reviu sua posição inicial, a empresa passou a utilizar a aeronave economicamente. Isso também é indício de que houve propósito comercial no estabelecimento da Sociedade em Conta de Participação entre o Sr. Abubakir e a empresa ELITE AVIATION. Resta prejudicada a tese de planejamento tributário abusivo.

Cabe analisar também a acusação da fiscalização de que o contrato de arrendamento da aeronave firmado entre ELITE AVIATION e TVPX Aircraft era de ínfimos US\$ 15.000,00 dólares mensais e não representaria a vontade real das partes do contrato e nem seguiriam uma lógica de mercado. Realmente, o valor praticado não parece seguir a lógica mercado. Considerando a Sociedade em Conta de Participação, aparentemente existe vínculo entre exportador e importador, tanto os lucros auferidos pela empresa TVPX Aircraft quanto os lucros auferidos pela empresa Elite Aviation com a exploração da aeronave PR-KEA, ao fim, reverteriam-se em alguma medida em benefício do Sr. Abubakir. Esse fato, por si, não faz prova a respeito da infração imputada, cessão de nome da empresa Elite Aviation. E, conforme registrou o acórdão da DRJ, folha 2608, somente em 10 de novembro de 2020, a Instrução Normativa RFB 1600/2015 passou a exigir a declaração referente à existência ou inexistência de relação de coligação, interdependência ou qualquer outra espécie de vinculação com o exportador.

Do exposto, entendo que assiste razão aos recorrentes. Especialmente tendo a empresa ELITE AVIATION buscado a reversão da decisão da ANAC, e logrado êxito, e

posteriormente prestado serviços de táxi aéreo, conforme previsto no regime de admissão temporária, entendo que resta prejudicada a tese de que cedeu seu nome.

### **Conclusão**

Voto para conhecer dos recursos voluntários apresentados e, no mérito, em dar-lhes provimento, cancelando o auto de infração e excluindo do polo passivo Bernado Tosto e Frank Geyer Abubakir.

*Assinado Digitalmente*

**Marco Unaian Neves de Miranda**