



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12782.000050/2008-81
ACÓRDÃO	3201-012.376 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIVON INDÚSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 21/01/2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

AUTORIDADE COMPETENTE.

Emitido o MPF e aplicada a pena de perdimento por autoridade com competência para fazê-lo, não há que se falar em nulidade. É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Súmula CARF 27).

PROVAS EMPRESTADAS. PROCESSO CRIMINAL. LEGALIDADE.

Não há impedimento na utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a proibição por magistrado competente, de prova oriunda de investigação criminal ou instrução processual penal, desde que garantida a ampla defesa e o contraditório no processo administrativo.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE.

A ocultação do real adquirente das mercadorias, nas operações de comércio exterior, tipifica a figura da interposição fraudulenta. Provado

que o real adquirente não é a pessoa que figura como tal na Declaração de Importação, está caracterizada a interposição fraudulenta de terceiro, sendo, portanto, desnecessário demonstrar-se e, muito menos, provar-se, o dano objetivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Piarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário encaminhado por força de medida judicial, uma vez não concedido recurso conforme legislação à época. O processo foi distribuído a este julgador no dia 22/05/2025, por sorteio.

Aproveita-se trechos do despacho decisório que apreciou a impugnação (com as respectivas citações).

Do Auto de Infração

Consta da autuação a infração “interposição fraudulenta na importação” e fundamento legal, a relação de mercadorias e o relatório fiscal (fls. 03 a 110). O índice encontra-se a partir da fl. 10 e os anexos da autuação a partir da fl. 101. Segue a conclusão do trabalho fiscal:

CONCLUSÃO

Por todo exposto e, levando-se em consideração as provas apresentadas, bem como estando devidamente tipificadas as infrações e materializadas as situações descritas no **art. 23, inciso V, parágrafos 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 e no Art. 105, inciso VI do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966**, restou comprovado que a empresa **LIVON INDÚSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRONICOS LTDA, CNP,107.670.517/0002-18 - OCULTOU A REAL ADQUIRENTE - MUDE COMERCIO E SERVICOS LTDA — CNPJ 04.867.975/0001-72** - das mercadorias apreendidas em Zona Primária (Aeroporto Internacional de Salvador-BA), mercadorias estas descritas na **INVOICE Gliv007**, acostada neste presente auto de infração, 40 mediante **INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE**. Portanto, pelo presente, **PROPOMOS A PENA DE PERDIMENTO** às mercadorias objeto deste auto de infração.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 23, Inciso V, parágrafos 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei 10.637, de 30/12/2002.

Art. 618, inciso XXII do Decreto nº 4.543/02, com alterações do Decreto nº 4.765/03.

Art. 105, inciso VI do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

Art. 618, inciso VI, Decreto n.º 4.543/02, cujas matrizes legais são o art. 105, inciso VI, do Decreto-Lei n.º 37/66 e o art. 23, inciso IV, do Decreto-Lei n.º 1.455/76. -

Da Impugnação

2) NULIDADE DO AUTO DE INFRACAO - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE AUTUANTE.

Preliminarmente, deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração, tendo em vista a incompetência da Autoridade autuante.

Com efeito, o auto de infração ora impugnado foi lavrado no âmbito da **Delegacia da Receita Federal do Brasil em Itabuna/BA** (5a Região Fiscal), conforme noticiado no auto de infração. A mesma Autoridade foi responsável pela emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF nº 05.1.05.00-2008-00546-4), que antecedeu a lavratura do auto de infração.

No entanto, a Delegacia da Receita Federal em Itabuna não tem competência para aplicar pena de perdimento às mercadorias em questão. De fato, conforme relatado no Relatório Fiscal que instrui o auto de infração, as mercadorias foram apreendidas no Aeroporto Internacional de Salvador/BA.

De acordo com as informações que constam do próprio sítio da Receita Federal¹ 2, o Aeroporto Internacional de Salvador está sob jurisdição da **Alfândega do Aeroporto Internacional de Salvador**.

Sendo assim, a competência para aplicação da pena de perdimento foi outorgada, respectivamente, ao Inspetor-Chefe da Alfândega do Aeroporto Internacional de Salvador, nos termos do art. 238 do Regimento Interno da Receita Federal (Portaria MF nº 95/2007), que assim dispõe:

"Art. 238. Aos Delegados da Receita Federal do Brasil e Inspetores-Chefes da Receita Federal do Brasil incumbe, no âmbito da respectiva jurisdição, as atividades relacionadas com a gerência e a modernização da administração tributária e aduaneira e, especificamente:

IV — aplicar pena de perdimento de mercadorias e valores:" (destacamos) Verifica-se, portanto, que a Delegacia da Receita Federal em Itabuna não é competente para a aplicação da pena de perdimento a mercadorias apreendidas em recintos alfandegados que não se encontram sob sua jurisdição.

Importante destacar, de outro lado, que a DRF de Itabuna 3 não tem sequer jurisdição para fiscalização quer do estabelecimento matriz da ora Impugnante (situado em São Paulo/SP), quer de sua filial (situado em Ilhéus/BA).

Dessa forma, constatada a incompetência da DRF/Itabuna, deve ser reconhecida de plano a nulidade do auto de infração ora impugnado."

(...)

3) NULIDADE DO AUTO DE INFRACÃO E TERMO DE APREENSÃO E GUARDA FISCAL. MERCADORIAS APREENDIDAS POR ORDEM DA JUSTIÇA E VINCULADAS A PROCEDIMENTO CRIMINAL — IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE NOVA APREENSÃO E APLICAÇÃO DE PENA DE PERDIMENTO.

Ainda preliminarmente, deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração, apreensão e guarda fiscal ora impugnado, na medida em que as mercadorias em questão encontram-se sob guarda do Poder Judiciário, vinculadas a procedimento criminal, não estando sujeitas, portanto, à aplicação da pena de perdimento.

Com efeito, conforme consta do próprio Relatório Fiscal, as mercadorias em questão foram apreendidas **por ordem do Poder Judiciário**, no bojo da denominada Operação Persona, que investiga a suposta prática de atos ilícitos relacionados a operações de importação envolvendo diversas empresas.

A referida operação deu origem ao procedimento criminal nº 2005.61.81.009285-1, em trâmite perante a 4ª Vara Criminal da Subseção Judiciária de São Paulo. A ordem Judicial de retenção das mercadorias foi expedida pelo Juiz Alexandre Cassetari, que emitiu Mandado de Retenção dirigido à Autoridade Responsável da Receita Federal em Brasília/DF, determinando que "proceda a RETENÇÃO das mercadorias encontradas nos recintos alfandegados de zona primária e secundária, bem como em procedimento de despacho aduaneiro de importação, em regime especial de trânsito aduaneiro e em regime especial de entreposto aduaneiro, sem o desembaraço das mercadorias até nova decisão judicial, das seguintes empresas (doc. 02). Dentre as diversas empresas indicadas no Mandado

de Retenção encontra-se a ora Impugnante (Livon Indústria e Tecnologia de Eletrônicos Ltda.).

A Receita Federal do Brasil retransmitiu a ordem de retenção a todas as Inspetorias e Alfândegas da Receita Federal que, por sua vez, comunicaram as empresas que administram portos secos e recintos alfandegados, cientificando-as que "de acordo COM determinação do Inspetor-Chefe da Alfândega do Porto de Salvador e de ordem do Secretário da Receita Federal do Brasil, a fim de fazer cumprir o MANDADO JUDICIAL DE RETENÇÃO, em face da Representação Criminal nº 2005.61.81.009285-1, exarado pelo Exmo. Sr. Dr. Alexandre Cassetari. Juiz Federal da Quarta Vara Criminal Federal da 1º Subseção Judiciária de São Paulo, DETERMINAMOS que sejam imediatamente retidas todas as mercadorias encontradas em seu recinto alfandegado, independentemente de haver sido iniciado ou não o despacho aduaneiro de importação, ou já desembaraçadas, bem como em regime de trânsito aduaneiro de importação e em regime especial de entreposto aduaneiro, das empresas a seguir listadas (dentre as elas a ora Impugnante)" (docs. 02).

Desse modo, em cumprimento à referida ordem judicial, todas as mercadorias em nome da ora Impugnante que se encontravam aguardando despacho aduaneiro foram retidas, permanecendo vinculadas ao procedimento criminal nº 2005.61.81.009285-1, circunstância que, aliás, constou expressamente do Relatório Fiscal:

(...)

Ocorre, entretanto, que não houve qualquer decisão do Juízo da 1ª Vara Criminal de São Paulo autorizando a Receita Federal a dar às mercadorias retidas a destinação que lhes pretende imputar o termo de apreensão e aplicação de pena de perdimento ora impugnado. Conclui-se, assim, que o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal **viola frontalmente a ordem judicial que determinou a retenção das mercadorias** bem como a sua vinculação ao procedimento criminal em curso perante a Justiça Criminal de São Paulo.

Destaque-se que as coisas apreendidas no curso da ação penal ficam sob a ordem direta do Juízo Criminal e somente podem ser liberadas — para qualquer finalidade que seja — mediante decisão expressa do Juiz responsável. Exatamente nesse sentido dispõe o artigo 118 do Código de Processo Penal (Decreto-lei nº 3.689/41). no Capítulo V. denominado "Da Restituição das Coisas Apreendidas":

(...)

Importante destacar que a questão já foi objeto de análise pelo Juízo Criminal no bojo do referido procedimento criminal, em incidente de restituição de coisas apreendidas instaurado pela própria Impugnante, Livon Indústria e Tecnologia de Eletrônicos Ltda. (incidente nº 2007.61.81.014941-9), que levou ao conhecimento do Juiz a iminência de decretação de pena de perdimento das mercadorias

vinculadas ao processo criminal. A decisão judicial não deixa margem a dúvidas quanto à ilegitimidade do procedimento adotado pela Administração Fiscal:

"No que tange à informação trazida aos autos pela Requerente de possível pena de perdimento dos bens a ser decretada pela Receita Federal, cabe frisar que as coisas apreendidas por determinação judicial devem ficar à disposição do Juízo, enquanto interessarem ao processo, mesmo porque as medidas assecuratórias previstas na legislação processual pátria não importam em 'perda de domínio, que só ocorrerá após o trânsito em julgado de eventual decreto condenatório' (TRF 4ª Região, 8ª Turma, ,ACR nº 200471000318009/RS, Rel. Des. Federal Elcio Pinheiro de Castro. DJU 23.02.2005). Nesta linha de raciocínio, referidos **bens não estão sujeitos à mencionada medida administrativa** devendo a parte comunicar qualquer constrição procedida em desrespeito a decisão emanada deste Juízo." (Doc. 03 - destacamos).

A decretação de pena de perdimento pela Autoridade Administrativa, portanto, somente poderia ocorrer após a prolação de decisão judicial liberatória das mercadorias apreendidas no âmbito do processo criminal, pois, enquanto isso, elas são de interesse do Juízo Criminal. Nesse sentido é a decisão abaixo transcrita, que deixa clara a **precedência do Juízo Criminal para decidir sobre a destinação das mercadorias apreendidas no interesse de processo criminal: (...).**

Cita ementa de decisão do TRF 1ª Região 1998.01.00055669-7 de 11/11/2005.

4) NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO BASEADO EXCLUSIVAMENTE EM PROVAS OBTIDAS NO ÂMBITO DE PROCEDIMENTO CRIMINAL AINDA EM CURSO. OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

4.1 IMPOSSIBILIDADE DE LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO BASEADO EXCLUSIVAMENTE EM PROVAS EMPRESTADAS DO PROCEDIMENTO CRIMINAL.

De acordo com o próprio Relatório Fiscal, todos os elementos nos quais se basearam os Srs. Fiscais autuantes foram obtidos **exclusivamente** no âmbito da investigação em curso nos autos do procedimento criminal nº2005.61.009285-1. Verifique-se, nesse sentido, o seguinte trecho do Relatório Fiscal:

(...)

Uma simples leitura do Relatório que instrui o Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal demonstra que os únicos elementos colacionados pela Administração Fiscal foram extraídos do referido procedimento criminal. Com efeito, a autuação baseia-se em transcrições (i) de conversas telefônicas cuja quebra de sigilo foi decretada no procedimento criminal (como demonstram, exemplificativamente, as pp. 24 e 60 do Relatório Fiscal); (ii) de depoimentos prestados perante a Polícia Federal (cf. pp. 8/9) e (iii) de comunicações telemáticas (cf. pp. 42/43 e 51/59), **que, todavia, não se refere especificamente à impugnante, mas sim a outras empresas.**

A Constituição Federal assegura o devido processo legal, em processo administrativo ou judicial (art. 5º, LIV), o que significa, numa acepção formal, que todos os atos formadores do procedimento devem ser praticados de acordo com a lei específica. Um dos pilares do devido processo legal é possibilidade de realização de provas para a comprovação do direito alegado.

Cada tipo de procedimento, judicial ou administrativo, comporta provas específicas, como documental, testemunhal, pericial, entre outras. O ônus da prova também varia conforme o procedimento considerado.

No caso do procedimento administrativo tendente à apuração de supostos ilícitos fiscais, **é vedado A Administração Fiscal basear-se exclusivamente em elementos de prova colhidos no âmbito do procedimento criminal**, como ocorre no caso sob análise. Destaque-se, nesse sentido, a decisão do Superior Tribunal de Justiça:

"Crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90). Lançamento definitivo do crédito (condição objetiva de punibilidade). Esfera administrativa (Lei nº 9.430/96). Falsidade ideológica (competência da Justiça estadual). Princípio da consunção absorção (não-aplicação).

(...)

4. **É necessário, antes, que o procedimento seja unicamente administrativo-fiscal, evitando-se, com isso, que expedientes próprios da investigação criminal sejam indevidamente usados para a definição de créditos tributários. Em boa verdade, esse não é o propósito de tais expedientes, porquanto dispõe a administração de expedientes seus para a constituição desses créditos.** Depois é que virá a ação penal, contanto que se apresentem condutas ilícitas em tese, por exemplo, a omissão, a fraude, a falsificação. - (11C nº 60.324/ES, Rel. Min. Nilson Naves, DJ 23/04/2007 — destacamos).

A lógica de tal vedação é que a Administração Fiscal não pode deixar de realizar as verificações cabíveis, mediante os procedimentos que lhe são próprios, para fundamentar sua conclusão a respeito da ocorrência ou não do ilícito fiscal. A utilização de prova emprestada do processo criminal, portanto, não pode substituir os procedimentos de fiscalização que são próprios da administração fiscal, sob pena de violação ao princípio constitucional do devido processo legal.

Ressalte-se, ainda, que a utilização de dados obtidos mediante interceptação telefônica e telemática (quebra de sigilo dos envolvidos) deve observar o disposto na Lei nº 9.296/96, que regulamenta o art. 50, XII, parte final, da Constituição Federal', que limita a sua utilização ao âmbito do procedimento penal:

(...)

É certo que a análise desse Juízo Criminal **é somente prelibelatória** no sentido de abstratamente ser possível o deferimento de entrega das provas sigilosas para utilização em outros, fins públicos, uma vez que não é competente para aferição de legalidade de procedimentos administrativos fiscais. **Essa aferição é**

julgamento delibatório, no sentido de ser cabível ou não a utilização dessas provas em cada caso concreto, especificamente falando, caberá a própria autoridade administrativa e, posteriormente, ao eventual Juízo Civil em ações anulatórias." (doc. 04 — destacamos).

Digno de nota, ainda, o fato de que a requisição da Receita Federal para utilização das provas obtidas mediante quebra de sigilo telefônico e telemático havia sido indeferida diversas vezes pelo Juiz criminal antes da prolação da decisão acima descrita. Naquelas ocasiões, o Juiz Criminal havia deixado assentado que "apesar da autoridade policial poder utilizar-se do trabalho realizado pela Receita Federal para apuração técnica do inquérito policial, o inverso não é necessariamente verdadeiro, visto que as quebras de sigilo foram deferidas somente para instruir um processo criminal, e por serem documentos obtidos sigilosos, os mesmos não podem ser utilizados em processos administrativos fiscais" (decisão proferida pelo Juiz Alexandre Cassetari no processo criminal nº 2005.61.81.009285-1 — doc. 04).

Verifica-se, da leitura da decisão proferida anteriormente pelo Juiz no mesmo procedimento criminal, que a utilização de dados sigilosos pela Receita Federal não é livre, não sendo permitida, por mera comodidade da Fiscalização, a substituição dos procedimentos de verificação próprios do procedimento administrativo fiscal.

É nulo, portanto, o procedimento fiscal baseado exclusivamente em provas obtidas no âmbito de processo criminal, como ocorre no caso em análise, por configurar violação ao princípio constitucional do devido processo legal.

(...)

4.2 VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO.

A par da nulidade da autuação fundamentada exclusivamente em provas produzidas no bojo de procedimento criminal, constata-se, ainda ser nulo o procedimento fiscal por violação aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Com efeito, todos os elementos probatórios que supostamente embasam o auto de infração foram extraídos de **procedimento criminal que se encontra em fase de instrução criminal**. Não são, por essa simples razão, elementos probatórios cuja veracidade já tenha sido apreciada pelo Poder Judiciário, após o regular desenvolvimento do contraditório.

No entanto, muito embora constituam elementos probatórios precários, ou seja, anteriores ao respectivo contraditório, uma vez que o procedimento criminal ainda está em sua fase de produção de provas, foram tomados pela Fiscalização como verdade absoluta, levando a crer que já teriam sido definitivamente apreciados pelo Poder Judiciário.

Algumas passagens do Relatório Fiscal deixam clara a intenção da Fiscalização de dar aos referidos elementos, cuja análise ainda se encontra sob apreciação do

Juízo Criminal, uma conotação de definitividade que não existe. De fato, afirma a Fiscalização que "comprova-se que a **LIVON INDUSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICOS LTDA. (CNPJ 07.670.517/0002-18) atuou sistematicamente como INTERPOSTA PESSOA, em esquema FRAUDULENTO (esquema que será detalhado mais adiante) através do qual OCULTAVA A REAL ADQUIRENTE**, a verdadeira responsável pelas operações de comercio exterior" (cf. p. 2 do Relatório — destaques no original).

Os exemplos se repetem no curso do Relatório Fiscal. De fato, nos dizeres da Fiscalização: empresa LIVON INDÚSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICOS LTDA — é apenas uma das várias EMPRESAS INTERPOSTAS empregadas no esquema de importações fraudulentas, comprovado, quando da deflagração da OPERAÇÃO PERSONA - (p. 4 do relatório — destaques no original).

Alega-se, ainda, que o esquema fraudulento envolvia uma logística de importação e de distribuição de produtos eletro-eletrônicos e de telecomunicações constituído a partir de uma sucessão de empresas. De fato, formavam uma organização sob comando único, conforme vínculo dos seus integrantes interagindo em uma série de operações comerciais simuladas, que permitiam o abastecimento do mercado nacional de produtos da marca CISCO com redução indevida de impostos" (cf. p. 4 do Relatório).

Ao final, os agentes fiscais afirmam: "restou comprovado que a empresa LIVON INDUSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICOS LTDA. (...) OCULTOU A REAL ADQUIRENTE: — MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA" (p. 87 do Relatório, destaques no original).

Constata-se, assim, que a Fiscalização pretende imputar aos elementos probatórios extraídos do processo penal um caráter de verdade absoluta que não lhes é próprio, na medida em que ainda não foram submetidos ao regular contraditório no âmbito do procedimento criminal.

Cite-se, para exemplificar a utilização prematura dos elementos de prova extraídos do processo criminal, o fato de que os depoimentos citados pela Fiscalização foram apenas aqueles prestados pelos acusados perante a Polícia Federal, ainda na fase do inquérito policial. Tais depoimentos, entretanto, sofreram significativa alteração quando foram renovados na esfera judicial, o que, todavia, foi omitido pela Fiscalização.

Nem se alegue, de outro lado, que a possibilidade de impugnação ao auto de infração seria suficiente para suprir a falta de regular contraditório a respeito dos elementos probatórios utilizados pela Fiscalização. Isso porque, tanto a produção de provas quanto o seu contraditório obedecem ritos próprios no processo criminal (envolvendo procedimento diversos, tais como oitiva de testemunhas e dos envolvidos, juntada de documentos, pedido de expedição de ofícios a autoridades diversas, realização de perícia etc.) **que não podem ser reproduzidos no procedimento fiscal administrativo**, em especial aquele tendente à aplicação

de pena de perdimento, sujeito à instância única de julgamento (arts. 690 e 691 do Regulamento Aduaneiro).

A utilização das provas emprestadas do procedimento criminal, sem a devida observância do princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, demonstra, por mais essa razão, a nulidade do auto de infração ora impugnado.

(...)

5) NULIDADE DA AUTUAÇÃO. AS ALEGAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO NÃO SE REFEREM ESPECIFICAMENTE AS OPERAÇÕES OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE PRESUNÇÃO.

A par das razões antes referidas, que demonstram a nulidade do auto de infração impugnado, verifica-se, ainda, que a exigência fiscal não teria condições de prosseguir, na medida em que todas as alegações da fiscalização são genéricas, não possuindo nenhuma pertinência com as operações em questão.

De fato, as alegações da Fiscalização referem-se exclusivamente a operações realizadas no passado, consistindo em acusações genéricas sobre o suposto "esquema de importações fraudulentas" (cf. p. 4 do Relatório). Não há, em todo Relatório Fiscal, qualquer prova cabal no sentido de que as importações das mercadorias às quais a Fiscalização pretende aplicar a pena de perdimento em relação com aquelas que foram supostamente analisadas para embasar as conclusões adotadas pela Fiscalização. Ademais, a maioria absoluta das provas emprestadas do procedimento criminal não se referem à Impugnante, mas sim às outras empresas.

Verifica-se, diante disso, que a Fiscalização, sem demonstrar a mínima preocupação de apontar provas específicas relacionadas às operações em tela, optou por **presumir** que as operações viriam a ser realizadas da mesma forma que aquelas e, sob tal presunção, concluiu pela aplicação da pena de perdimento.

Aliás, tratando-se de hipótese em que se faz necessária a demonstração de falta de origem dos recursos utilizados nas operações de importação (art. 27 da Lei nº 10.637/2002), **era de rigor a comprovação, pela Fiscalização, de que teria havido antecipação de recursos especificamente para a realização das operações que são objeto do auto de infração (sendo que uma DI nem chegou a ser registrada)**. Não basta, portanto, a mera alegação genérica da Fiscalização, desprovida de provas concretas, no sentido de que as "a empresa LIVON INDÚSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICOS LTDA. - é apenas uma das várias EMPRESAS INTERPOSTAS empregadas no esquema de importações fraudulentas" (p. 4 do Relatório Fiscal).

Com efeito, o Direito Tributário opera com grau máximo de certeza, sendo necessária a prova, caso a caso, da ocorrência do fato constitutivo do direito do Fisco, como determina o art. 142 do CTN. A exigência de tributo ou de penalidade depende da subsunção perfeita entre o ato/omissão perpetrado pelo contribuinte e o fato imponível previsto na lei. Não se pode presumir a ocorrência de

determinado fato simplesmente porque em outra ocasião ele se verificou, utilizando-se da chamada "prova emprestada".

A prova emprestada é falha justamente por se equiparar a um mero indício, já que nem sempre o que ocorreu em um procedimento (uma importação, por exemplo), terá ocorrido em outro. É o que também ocorre no Direito Penal, igualmente caracterizado pelo princípio da tipicidade, onde a apuração dos ilícitos igualmente depende de prévia e conclusiva prova relacionada unicamente ao ato infracional imputado ao acusado. Assim é que o Conselho de Contribuintes tem reiteradamente rejeitado a utilização de prova emprestada em matéria de importação de mercadorias/classificação fiscal, como demonstram, exemplificativamente, as decisões abaixo ementadas:

(...)

Cita recursos 117.210 e 119.901.

6) NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO FOI INSTAURADO, CONTRA A IMPUGNANTE, PROCEDIMENTO FISCAL PREVISTO NA IN 228/02 PARA APURAÇÃO DE EVENTUAL INTERPOSIÇÃO NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS.

A apuração de eventual interposição fraudulenta na importação de mercadorias deve ser feita em conformidade com procedimento administrativo específico tendente à verificação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, nos termos do art. 27 da Lei nº 10.637/2002. Tal procedimento encontra-se disciplinado na Instrução Normativa nº 228/02.

No caso em análise, até a presente data **nem sequer foi instaurado, contra a ora Impugnante, o procedimento especial previsto IN nº 228/2002, do que resulta a nulidade do auto de infração ora contestado.**

De fato, conforme exposto nos tópicos "4.1" e "4.2" e "5" da presente impugnação, a fiscalização partiu de fundamentos inadequados para autuar a Impugnante por suposta interposição fraudulenta na importação (meras presunções baseadas exclusivamente em provas emprestadas de processo criminal em fase de instrução), deixando, ainda, de apurar se efetivamente houve a prática de infração dessa natureza, o que somente seria possível mediante a análise da origem dos recursos utilizados nas operações referentes às mercadorias apreendidas no caso concreto.

Ocorre que, para a aplicação da pena de perdimento por interposição fraudulenta, a fiscalização deve utilizar os procedimentos que lhes são próprios, apreciando elementos de prova específicos e adequados para essa finalidade. Ademais, não se pode imputar aos contribuintes a prática de infrações dessa espécie antes de concluídas as devidas apurações dos fatos pertinentes e **enquanto não sobreviver decisão irrecorrível no procedimento fiscal próprio**, tudo em respeito ao princípio constitucional do devido processo legal, previsto no art. 50, LIV, I, V, da CF-88.

In casu, **o procedimento fiscal específico e adequado para essa finalidade nem sequer foi instaurado, de modo que não há (nem poderia haver) qualquer manifestação conclusiva do Fisco no sentido da existência de indícios no sentido de eventual interposição fraudulenta em importações.** Isso demonstra que a fiscalização inverteu, de modo indevido a ordem procedimental, autuando a Impugnante antes mesmo de iniciar o procedimento adequado para tanto (previsto na IN 228/02), o que não se pode admitir, conforme já decidiu o Col. STJ em caso similar de aplicação de pena de perdimento por abandono:

"PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO MANDADO DE SEGURANÇA - LIBERAÇÃO DE MERCADORIAS APREENDIDAS NA ALFÂNDEGA - PENA DE PERDIMENTO - COMPROVAÇÃO DO ANIMO DE ABANDONAR - NECESSIDADE.

1. Para que se decrete a pena de perdimento de bens prevista no art. 23 do Decreto-lei 1.455/76, não basta que transcorra os noventa (dias) sem que tenha havido desembaraço da mercadoria. **É necessário que seja instaurado o processo administrativo-fiscal (art. 27 do Decreto 1.455/76) para que se verifique a intenção do agente de abandonar a mercadoria.**

2. Recurso especial improvido.

(REsp 517.790/CE, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 12/09/05 - destacamos).

Nessas circunstâncias, tendo em vista que não foi nem mesmo iniciado o procedimento fiscal tendente a apurar a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior praticadas pela Impugnante, revela-se forçoso concluir que o auto de infração ora contestado padece de insanável nulidade, por ter sido prematura e indevidamente lavrado, ou seja, sem que tenha havido análise prévia e adequada das operações da contribuinte, na forma exigida pela IN nº 228/02, como seria de rigor.

"Art. 11. **Concluído o procedimento especial** aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

I - **ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das_ mercadorias;**

II - **interposição fraudulenta, nos termos do 4º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10."** (destaques acrescidos).

(...)

7) IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE RECURSOS PARA REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES EM TELA.

Além de todas as razões antes expostas, que demonstram a nulidade do auto de infração, constata-se ainda ser inviável o prosseguimento da exigência, na medida

em que não houve qualquer antecipação de recursos para a realização, pela Impugnante, das operações em tela, não se caracterizando a operação por conta e ordem de terceiros, conforme acusa a Fiscalização.

Ressalte-se, inicialmente, que o traço fundamental que distingue entre dois tipos de operação (por conta própria e por conta e ordem) está na titularidade dos recursos empregados na operação de comércio exterior, como se verifica do disposto na Lei nº 10.637/02 estabelece que "a operação de comércio exterior realizada **mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste**, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 (destacamos).

Além disso, houve alteração do Decreto-lei nº 1.455/76, com a introdução de novos casos de caracterização de dano ao Erário para fins de aplicação de pena de perdimento em operações de comércio exterior, quando se verifique a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, presumindo-se ocorrida esta última pela "não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados" (destacamos).

Por fim, alterou-se a Lei nº 9.430/96, para decretar inapta a inscrição cadastral da pessoa jurídica (CNPJ) quando não comprovada a regularidade dos recursos envolvidos em operações de comércio exterior. mediante "I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregado da remessa dos recursos para o País; II — identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos - , sem prejuízo do dever da pessoa jurídica identificar também os integrantes de seus quadros societário e gerencial- (destacamos).

Portanto, o legislador fez questão de deixar claro no ordenamento que a responsabilidade financeira do importador pela operação de comércio exterior é elemento decisivo para configurar uma operação por conta própria ou por conta e ordem de terceiro.

No caso da ora Impugnante, entretanto, **não houve nenhum adiantamento de recursos por parte de seus clientes** para fazer frente às operações (tais como pagamento de impostos, frete ou fechamento de câmbio), conforme demonstra a anexa cópia do Livro Razão da Conta Clientes (doc. 06). A cópia do Livro Razão demonstra, ainda, que a ora Impugnante possuía recursos próprios para a realização das operações, considerando os investimentos, saldos de caixa, contratos de mútuo ativo etc.

Em suma, **restando comprovado pela Impugnante que não ocorreu nenhum adiantamento de recursos para pagamento das operações em todo o período em discussão**, não pode prevalecer a acusação da Fiscalização de que as operações teriam sido realizadas por conta e ordem de terceiros, acarretando a improcedência da autuação impugnada.

Do Despacho Decisório

O despacho decisório da Inspetoria da RFB em Ilhéus/BA (fls. 657 em diante) aprecia ponto a ponto a impugnação e conclui:

Conclusão

4. Ante o exposto, no uso da competência prevista no art. 203, inciso VI, c/c os arts. 204, e 280, IV, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 125, de 04/03/2009, resolvo conhecer o recurso apresentado pela empresa Livon Indústria e Tecnologia de Eletrônicos Ltda., CNPJ: 05.927.775/0001-20, juntado às fls. 561 a 578, para, no mérito, negar-lhe provimento, e DECLARAR procedente o Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0510500/54601/08, de fls. 2 a 99, bem como APLICAR a pena de perdimento das mercadorias discriminadas às fls. 5 a 8 deste processo.

O contribuinte tomou ciência em 13/08/2009.

Recurso

A empresa apresentou recurso voluntário em 14/09/2009 (segunda-feira), às fls. 681 em diante.

No recurso, reforça os argumentos da impugnação. Destaca-se alguns trechos:

Como pode ser observado do relatório constante do auto de infração, tão somente pelo fato de serem os sócios da Recorrente, também sócios de outras pessoas jurídicas investigadas, foi a empresa inserida no rol de suspeitas. Contudo, inexistente qualquer prova capaz de justificar a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas, limitando-se o Recorrido a acusá-la de forma genérica.

Ora, não há que se confundir a pessoa jurídica com as pessoas físicas, seus sócios, tampouco com outras pessoas jurídicas. Pessoa física, para o Ordenamento Jurídico, é a pessoa natural, capaz de direitos e deveres na ordem civil.

Entende que a pena de perdimento é por demais gravosa para ser imposta apenas por suspeita e que o art. 112 do CTN implica na interpretação benigna em caso de dúvida.

Repisa o que segue: (1) a incompetência da autoridade autuante; (2) a existência de nulidade uma vez que as mercadorias se encontram sob guarda do Poder Judiciário no processo criminal; (3) o procedimento administrativo não pode se basear exclusivamente em elementos de prova emprestada do processo criminal; (4) que não pode ser dada conotação definitiva para elementos ainda em discussão no Juízo Criminal; (5) que foi aplicada indevidamente presunção que as importações foram promovidas da mesma forma que as de outras empresas do processo criminal; (6) a recorrente nunca foi intimada da instauração do procedimento da IN 228/2002; (7) que não houve qualquer antecipação de recursos para a realização das importações.

Posteriormente, é juntado aos autos Ofício judicial. Nos autos do MS nº 2009.33.01.001143-7 foi deferida liminar. Transcreve-se os trechos finais da Decisão:

Ressurge, sem margem à dúvida, que direito assiste impetrante, o *fumus boni juris* encontra-se no fato de que o ato impugnando foi fundamento em dispositivos que ferem os princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao periculum in mora, este se apresenta no fato de que, o prazo para eventual recurso se esgotaria em 30 dias.

Diante do exposto, presentes os pressupostos na forma da fundamentação retro, **DEFIRO A LIMINAR**, para determinar à autoridade impetrada que **receba, admita e dê prosseguimento ao feito** encaminhando o recurso Administrativo da impetrante relativo aos Autos de Infração nº 12782.000051/2008-26 e 12782.000050/2008-81 ao Conselho de Contribuintes correspondente, recurso este a ser interposto administrativamente pela impetrante, no prazo de 30 (trinta) contados da intimação da mesma da presente decisão, no caso de não ter sido ainda apresentada essa peça perante a autoridade impetrada.

Por fim, foram sorteados e distribuídos os processos 12782.000051/2008-26 e 12782.000050/2008-81 a este julgador administrativo em 22/05/2025.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro MARCELO ENK DE AGUIAR, Relator.

O processo foi encaminhado há muito ao Carf, por força de medida judicial, como já comentado no relatório. Tratando-se de interposição fraudulenta não havia previsão de recurso contra o despacho decisório que manteve o auto de infração, situação que ainda se manteve por algum tempo, consoante redação vigente à época do Decreto-Lei 1.455/1976 e Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro). Em 2023, foi criado o Cejul (Centro de Julgamento de Penalidades Aduaneiras da Receita Federal), instituindo equipes para o julgamento em duplo grau de penalidades aduaneiras, inclusive os casos de interposição fraudulenta (Portaria Normativa MF 1.005/2023). Após manifestação da impetrada, no MS 2009.33.01.001143-7, a determinação foi bem específica:

Diante do exposto, revejo a decisão de fls. 90/96 para determinar à autoridade impetrada que receba, admita e dê prosseguimento ao feito encaminhando o recurso Administrativo da impetrante relativo aos Autos de Infração nº 12782.000051/2008-26 e 12782.000050/2008-81 à Terceira Seção da CARF - Câmara Superior de Recursos Fiscais. Deverá ser comunicado nos autos o cumprimento da decisão no prazo de 5 dias

Passa-se a apreciação dos pontos contestados no recurso.

1. Nulidade: Incompetência da autoridade autuante

A interessada questiona a competência da autoridade, uma vez que as mercadorias foram apreendidas no Aeroporto Internacional de Salvador, que estaria sob a jurisdição da respectiva Alfândega. Tampouco existiria jurisdição sobre o estabelecimento filial (Ilhéus) ou matriz (São Paulo) da empresa.

Primeiro, o auto de infração foi lavrado por auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, que possui atribuição de fiscalização e, se caso, constituição de tributos de competência. A autorização em Mandato de Procedimento Fiscal (MPF) consta devidamente dos autos e foi assinada pelo Delegado da DRF em Itabuna. Como manifestado no despacho decisório, na época vigia a Portaria RFB 11.371/2007, sendo que o Delegado da DRF em Itabuna era autoridade competente para emissão de MPF (o que não acontecia com o Inspetor da Inspetoria em Ilhéus). As unidades em Ilhéus, inclusive a IRF, estavam vinculadas à DRF – Itabuna (BA) (Portaria MF 95/2007 – Regimento Interno da RFB).

O texto do despacho decisório esclarece quanto à pena de perdimento, cujas razões de decidir utilizo como se minhas fossem, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF (Portaria MF 1.634/2023):

Preliminarmente, informe-se que, sobre competência para a aplicação de pena de perdimento, a Portaria MF nº 95, de 30/04/2008, assim dispunha em seus arts. 160, 161 e 238:

Art. 160. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil - DRF, Alfândegas da Receita Federal do Brasil - ALF e Inspetorias da Receita Federal do Brasil - IRF de Classes "Especial A", "Especial B" e "Especial C", quanto aos tributos e contribuições administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, no que couber, desenvolver as atividades de arrecadação, controle e recuperação do crédito tributário, de atendimento e interação com o cidadão, de comunicação social, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização, modernização e, especificamente:

(...)

VI - processar lançamentos de ofício, imposição de multas, pena de perdimento de mercadorias e valores e outras penas aplicáveis às infrações à legislação tributária e aduaneira, e as correspondentes representações fiscais;

(...)

Art. 238. Aos Delegados da Receita Federal do Brasil e Inspetores-Chefes da Receita Federal do Brasil incumbe, no âmbito da respectiva jurisdição, as atividades relacionadas com a gerência e a modernização da administração tributária e aduaneira e, especificamente:

(...)

IV - aplicar pena de perdimento de mercadorias e valores;

(...)

Diante do exposto, verifica-se que:

- compete ao Delegado da DRF-Itabuna, com base na Portaria RFB nº 11.371, de 2007, emitir o MPF-F; e

- compete ao Inspetor-Chefe da IRF-Ilhéus aplicar a pena de perdimento de mercadorias, com base no art. art. 238 c/c os arts. 160 e 161 do Regimento Interno da RFB.

Não há reparos. Efetivamente a penalidade foi aplicada por autoridade competente, lembrando ainda a vinculação com processo criminal, no caso.

2. Processo Criminal: Possibilidade de apreensão e perdimento, alegação de provas baseadas exclusivamente no processo criminal, cerceamento de defesa, prova emprestada.

A contribuinte fazia parte do rol de empresas listadas para retenção de mercadorias nos recintos alfandegados (zona primária e secundária) emitida nos autos do procedimento criminal nº 2005.61.81.009285-1. A empresa aduz que não havia nenhuma determinação judicial permitindo imputar termo de apreensão. Era claro que as mercadorias estariam sob a guarda judicial e o Judiciário deixou expresso nos autos a impossibilidade de medidas administrativas. A decretação de pena de perdimento só poderia ocorrer após liberação judicial.

A seu turno, destaca a fiscalização que não há decisão judicial específica que impede o andamento do presente processo ou a aplicação da pena de perdimento. Veja-se que consta dos autos (fl. 656 – referência de páginas, aqui, será sempre do processo digitalizado) Ofício da Quarta Vara Federal de São Paulo – 1ª Subseção Judiciária indicando:

Pelo presente, em atenção ao ofício nº 004/2009/EEF/1/OP, informo a Vossa Senhoria que **poderá ser decretada a pena administrativa de perdimento**, seguindo os trâmites normais, das mercadorias irregulares, para as quais foram lavradas os competentes autos de infração.

Ressalto, contudo, que **não poderá ser procedido ao desfazimento dos objetos em questão**, o qual depende de autorização previa deste Juízo, uma vez que tais bens configuram, a princípio, a materialidade dos crimes que estão sendo apurados.

Consta dos autos ainda decisão judicial, de lavra do mesmo Juiz citado pela empresa, Alexandre Cassetari, no processo criminal, que indica:

A legal obtenção da prova para apuração de crimes, mesmo no caso de interceptações telefônicas, não inviabiliza a posterior utilização dessas provas para outros fins judiciais ou administrativos.

O que precisa ficar devidamente comprovado é que a interceptação foi originalmente solicitada e deferida visando efetivamente sua utilização em apurações de crimes e isso, inegavelmente, é o caso dos autos. As interceptações telefônicas e telemáticas, bem como as demais quebras de sigilo de dados, foram regularmente deferidas para apuração de crimes de quadrilha, falsidade documental, descaminho e crimes tributários.

Com isso, perfeitamente cabível, em um segundo plano, que esses elementos possam ser utilizados como provas em outros procedimentos, mesmo que administrativos (prova emprestada).

É certo que a análise desse Juízo Criminal é somente prelibatória no sentido de abstratamente ser possível o deferimento de entrega das provas sigilosas para utilização em outros fins públicos, uma vez que não é competente para aferição de legalidade de procedimentos administrativos fiscais. Essa aferição e julgamento deliberatório, no sentido de ser cabível ou não a utilização dessas provas em cada caso concreto, especificamente falando, caberá à própria autoridade administrativa e, posteriormente, ao eventual Juízo Cível em ações anulatórias.

Assim, como estamos diante de pedidos de utilização de provas emprestadas em relação a fatos direta ou indiretamente relacionados com os fatos apurados nesse procedimento criminal, com objetivos fiscais administrativos, entendo cabível a autorização de uso desses dados sigilosos.

Ao contrário do pedido feito pela Receita Federal no início do procedimento, esse novo pedido é próprio e delimitado, não genérico. Indica mandado de procedimento fiscal específico com o fim específico de apuração fiscal em relação às pessoas indicadas. Obviamente, a autoridade administrativa só poderá utilizar os dados sigilosos das pessoas indicadas para o fim específico de apuração administrativa referente às próprias pessoas ou às pessoas jurídicas que integrem como diretoras ou sócias, bem como para o fim específico da solicitação feita a este Juízo, devendo ser mantido o sigilo dos dados em relação a terceiros.

É vedado, ou era vedado, então, dar destinação às mercadorias, que ainda se encontravam disponíveis, porém, em outra esfera.

Com relação à eventual sigilo, ele foi apenas transferido. Observe-se como se resolveu a questão em torno até mesmo do sigilo financeiro, o que serve como ilustração. No caso, a divergência girava em torno do art. 6º da Lei Complementar 105/2001, que previa a solicitação de informações sob condições (processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso). A matéria foi decidida pela Corte Constitucional no bojo do RE nº 601.314 (tema de repercussão geral nº 225), no qual se definiu que:

“Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei

Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; ...”.

Também o STF já permitiu o compartilhamento de provas entre Ministério Público, Polícia Federal e Órgão de Fiscalização (RE 1.055.941).

Em não havendo impedimento, poderia, e deveria, se assim se entendesse em função da ocultação do real adquirente e falsidade de informações, o que se analisará mais adiante, ser adotada a medida administrativa.

Muitas das informações utilizadas são informações de controle da própria receita federal, como as declarações de importações e valores respectivos, mesmo que aproveitadas no processo criminal. Foram muitos os elementos que resultaram no entendimento da fiscalização sobre a operação e caracterização de falsidade.

O esquema constatado, em linhas gerais, foi assim descrito pela fiscalização em seu relatório (fl. 16 desses autos):

O esquema fraudulento envolvia uma logística de importação e distribuição de produtos eletro-eletrônicos e de telecomunicações da empresa norte-americana CISCO SYSTEMS USA, e foi constituído a partir de uma sucessão de empresas exportadoras, importadoras, distribuidoras, empresas de assessoria comercial e de despacho aduaneiro, todas aparentemente distintas umas das outras. De fato, formavam uma organização sob comando único, conforme vínculos dos seus integrantes, interagindo em uma série de operações comerciais simuladas, que permitiam o abastecimento do mercado nacional de produtos da marca CISCO com redução indevida de impostos.

O conjunto destas empresas importou, em valores declarados, mais de U\$D 370.000.000,00 (trezentos e setenta milhões de dólares) nos últimos anos, dos quais a empresa LIVON INDUSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRONICOS LTDA, ao menos do ponto de vista formal, nacionalizou mercadorias cujo valor equivale somente a R\$ 2.511,616,18. Esse pequeno valor em relação ao montante, deve-se ao fato de a empresa LIVON ter sido utilizada somente nos últimos meses antes da deflagração da operação "PERSONA" (16/10/2007). As fraudes tinham como objetivo a ocultação da real adquirente e beneficiária das operações de comércio exterior, a empresa MUDE LTDA, com a prática de diversos ilícitos fiscais, como: sonegação de tributos estaduais e federais, notadamente ICMS e IPI; falsidade ideológica e documental; ocultação mediante fraude e simulação, entre outros.

A empresa MUDE COMÉRCIO E SERVIÇO LTDA utilizou uma estrutura de importação fraudulenta baseada na criação e na utilização de empresas interpostas entre os extremos da cadeia logística (fabricante/real exportador e real importador/adquirente). Apesar de ser mais oneroso, optou-se por criar o chamado "duplo grau de blindagem", ou seja, além da utilização do importador e

exportador interpostos, também foram utilizados distribuidores interpostos no Brasil e nos Estados Unidos.

Estas empresas, que movimentaram milhões de reais, normalmente tinham seus quadros societários compostos por empresas offshore (sediadas em paraísos fiscais) e/ou pessoas desprovidas de recursos econômicos — laranjas — como pedreiros, ambulantes, operadores de telemarketing, auxiliares de escritório, ferramenteiros etc., conforme será exposto mais adiante no presente auto.

O modelo de interposição utilizado permitiu ao real adquirente (MUDE LTDA) atuarem no comércio exterior à margem dos controles exercidos pela Receita Federal do Brasil — RFB. **Todas as nacionalizações foram declaradas ao Fisco como importações realizadas por conta própria, quando na realidade são operações por conta e ordem de terceiros. O real adquirente, MUDE LTDA, permanecia oculto aos olhos do Fisco.**

Foi caracterizado um esquema fraudulento que ocultava o real adquirente, assim como as reais condições do negócio. Dessa forma, se justificou a medida. Aspectos questionados sobre o mérito em específico ao caso desse processo serão vistos adiante. Porém, **a decisão sobre o perdimento foi devidamente motivada no processo administrativo.**

De fato, as provas colhidas no âmbito da Justiça Criminal Federal devem ser entendidas como mais um elemento de convencimento sem qualquer grau de definitividade ou vinculação. Tal constatação não altera o convencimento a partir de todos os elementos disponíveis.

Apreensão (em processo penal) e retenção (em procedimento administrativo aduaneiro) são medidas cautelares (de cognição não exauriente, portanto) que tem como objetivo assegurar os meios de prova ou garantir o ressarcimento do Juízo ou da Administração. Por serem apreensão e retenção medidas cautelares assecuratórias (quer indenizatória, quer probatória) os instrumentos e produtos do crime devem ser restituídos quando não mais interessarem ao Juízo ou devolvidos (se reclamados) ao proprietário em caso de não demonstração de responsabilidade do acusado

O contribuinte teve seu direito de defesa plenamente garantido. Por óbvio, nem caberia entrar no mérito do processo criminal, cuja determinação deverá ser cumprida e onde certamente foi garantida a defesa. No processo administrativo, a seu passo, foram todos os atos devidamente motivados e fundamentados. A defesa foi garantida. Como já decidido pelo Carf (Súmula Vinculante 162): “O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento”. E, se havia mácula no processo administrativo, como alegado pela empresa, foi superada com a garantia de 2º grau, determinada judicialmente, resultando na apreciação do recurso administrativo por essa turma da 3ª Seção do Carf.

Em reforço, veja-se os seguintes julgados do Carf:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

(...)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA. REQUISITOS. ADMISSIBILIDADE.

Conceitua-se prova emprestada como aquela prova produzida no âmbito de outra relação jurídica processual, sendo apresentada para formar a convicção do julgador quanto à veracidade do fato que se pretende provar. Tal forma de prova é tradicionalmente aceita âmbito do processo administrativo. Contudo, para resguardar os direitos fundamentais dos contribuintes, somente é admitida a prova emprestada se cumpridos dois requisitos de admissibilidade cumulativamente, quais sejam: i) que a prova tenha sido originalmente produzida sob o crivo do contraditório; e ii) que o sujeito passivo da obrigação tributária, cujos interesses são postos em análise pela prova emprestada no processo administrativo, tenha participado do referido contraditório original, ou seja, seja do parte no processo do qual a prova foi transladada. Não obstante, sua utilização deve ser realizada de forma imparcial e com vistas a apurar os fatos comuns entre o processo de origem e o de destino, não devendo a fiscalização se utilizar de passagens selecionadas ou tirar os fatos do contexto em que estavam inicialmente inseridos sob pena de macular sua validade.

(Processo: 10380.900011/2014-21; acórdão: 3401-007459; sessão: 07/03/2020; 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007

SÚMULA CARF 27.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

SÚMULA CARF 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

APREENSÃO. RETENÇÃO. PERDIMENTO. DIFERENÇAS.

Apreensão (em processo penal) e retenção (em procedimento administrativo aduaneiro) são medidas cautelares (de cognição não exauriente, portanto) que tem como objetivo assegurar os meios de prova ou garantir o ressarcimento do Juízo ou da Administração que diferem do perdimento; hipótese de transferência de propriedade dos particulares para a União. Assim, é absolutamente possível o decreto administrativo de perdimento, ainda que pendente procedimento criminal; sendo exatamente esta a mensagem do art. 29 § 1º do Decreto-Lei 1.455/76.

PROVAS. PROCESSO-CRIME. PROCESSO ADMINISTRATIVO. LIVRE APRECIÇÃO.

Por mais que o argumento do Juízo Criminal goze de autoridade absoluta caso declare a nulidade da prova, quando não declara (como no presente caso), é apenas mais um (embora relevantíssimo) argumento, podendo o julgador administrativo dar a força probante que entende cabível, como determina ou artigo 371 da Lex Adjetiva Cível.

PROVAS. SIGILO CONSTITUCIONAL. COMPARTILHAMENTO. PRECEDENTE VINCULANTE.

O Egrégio Sodalício permitiu o compartilhamento de provas entre Ministério Público, Polícia Federal e Órgão de Fiscalização (RE 1.055.941) e a obtenção de dados bancários e fiscais pelo Órgão de Fiscalização independentemente de autorização judicial (HC 422.473), ambos sem autorização judicial e ambos em sede de Repercussão Geral.

(Processo: 12782.000052/2008-71; acórdão: 3401-010569; sessão: 16/12/2021; 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

O segundo acórdão acima se refere a processo de sujeito passivo diferente e independente do presente, mas também de auto de infração decorrente da chamada “operação persona”.

Como visto, há autorização pelo Juízo Criminal para utilização das provas. Essa aferição e julgamento deliberatório no sentido de ser cabível ou não a utilização dessas provas em cada caso concreto, especificamente falando, caberá à própria autoridade administrativa. Assim, não se deu conotação definitiva para os elementos do processo criminal, apenas foram usados os extensos indícios. O que o contribuinte entende por procedimento genérico, em realidade, decorre da extensão do esquema analisado, que envolvia inúmeras pessoas, físicas e jurídicas, nos Estados Unidos e no Brasil.

O relatório fiscal é extenso e bem embasado. Independente da discussão de seu mérito, não há como argumentar por simples reprodução do processo criminal. No caso, justificou o procedimento em relação a fatura comercial identificada como “Gliv007” (a numeração “Invoice Gliv007 será melhor comentada adiante). O uso de dados e exemplos de operacionalização do sistema a partir de outra fatura é descritivo e ilustrativo, como expresso no relatório fiscal.

Desse modo, não se caracteriza nulidade ou cerceamento de defesa.

3. Caso concreto da empresa *Livon*: Presunção, prova, alegação de confusão pessoa física e pessoa jurídica.

No recurso, a Livon Indústria e Tecnologia de Eletrônicos LTDA (ora em diante referida como Livon) aduz que:

Ressalte-se que consta nos autos da ação penal nº 2007.61.81.014732-0, ofício nº 106/08, expedido em 08/09/2008 pela Polícia Federal, em que a mesma admite

que as mercadorias da Livon Ind. e Tecnologia de Eletrônicos Ltda não foram importadas por esquema fraudulento (em anexo).

(...)

Como pode ser observado do relatório constante do auto de infração, tão somente pelo fato de serem os sócios da Recorrente, também sócios de outras pessoas jurídicas investigadas, foi a empresa inserida no rol de suspeitas.

Contudo, inexistente qualquer prova capaz de justificar a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas, limitando-se o Recorrido a acusá-la de forma genérica.

Ora, não há que se confundir a pessoa jurídica com as pessoas físicas, seus sócios, tampouco com outras pessoas jurídicas. Pessoa física, para o Ordenamento Jurídico, é a pessoa natural, capaz de direitos e deveres na ordem civil.

(...)

Assim, nítida a confusão do Recorrido, que tenta aplicar suspeitas e presunções relativas a outras pessoas físicas e jurídicas à Recorrente. Contudo, em relação à mesma, não trouxe qualquer prova concreta.

Não se localizou o anexo citado e a empresa, até onde consta dos autos, não foi excluída do polo passivo da ação, a despeito do pedido.

Pois bem, a interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior, prevista no artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976 é definida como a participação de terceiro agente em operação de comércio exterior com o objetivo de ocultar o real vendedor, comprador ou o sujeito responsável pela operação, praticada mediante fraude ou simulação. Veja-se o texto legal:

Decreto 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

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

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Decreto 4.543/2002 (atualmente no Decreto 6.759/2009)

Art. 604. As infrações estão sujeitas às seguintes penalidades, aplicáveis separada ou cumulativamente (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 96; Decreto-lei no 1.455, de 1976, arts. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59, e 24; e Lei no 9.069, de 1995, art. 65, § 3º): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

I - perdimento do veículo;

II - perdimento da mercadoria;

III - perdimento de moeda; e

IV - multa.

(...)

Art. 618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23 e § 1º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

(...)

XXII - 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;

(...)

§ 5º Para os efeitos do inciso XXII, presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados (Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23, § 2º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59). (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

Como visto no título anterior desse voto, a fiscalização entendeu caracterizado esquema fraudulento de importações de produtos originários da CISCO SYSTEMS USA que envolvia várias empresas e, por meio de falsidade, se ocultava o real adquirente e beneficiário das operações de comércio exterior, a empresa MUDE LTDA. A empresa Livon teria participação mais recente no esquema de importação constatado. Porém, indica o relatório:

A WHAT'S UP é uma das empresas criadas pelo esquema para atuar na logística e assessoria de comércio exterior, funcionando na verdade como setor de importação da MUDE LTDA. Nesse sentido, cumpre à WHAT'S UP, sob a direção de REINALDO DE PAIVA GRILLO, supervisionar e controlar todos os procedimentos de compra, importação e entrega de produtos para a MUDE LTDA, como será demonstrado a seguir.

O sistema de controle das operações de importações efetivadas pela MUDE LTDA/What's Up continha identificação que acompanhava a carga/mercadoria

importada desde sua origem no exterior, tendo por base a importadora interposta utilizada pelo esquema de importações fraudulentas. Assim, se determinado lote de mercadorias encomendadas pela MUDE LTDA à CISCO SYSTEMS INC. (E.U.A), por definição e interesse da MUDE LTDA, seria internalizado utilizando determinada importadora, a identificação utilizada em todos os controles seguia a seguinte regra: "BRASXXXX", "ABCXXX", "GLIVXXX", "PTECXXX" e outras. O prefixo "BRAS" identificava a Brastec, "ABC" a empresa ABC, "PTEC" a empresa Prime, **"GLIV" a empresa Livon** e a sequência XXXX se referia ao conjunto de 3 ou 4 números que identificavam o respectivo lote de controle. Todas as faturas emitidas, desde a origem no exterior (MUDE USA e os exportadores GSD e outros), bem assim todas as notas fiscais emitidas pelas importadoras e distribuidoras no Brasil sempre traziam a referida identificação padronizada. As atividades desempenhadas pela What's Up, e a exata dimensão de sua atuação como braço operacional da MUDE LTDA no controle das operações de comércio exterior pode ser comprovada, entre outras provas já trazidas, por meio de arquivo magnético apreendido judicialmente nas dependências da What's Up, consistente no Item 13 do AUTO DE APREENSÃO lavrado em 16/10/2007 pelo Delegado de Polícia Federal mat. 15.891 (DOC. ANEXO - 14).

(gn).

No presente processo, trata-se da Invoice Gliv007. Seguem alguns detalhes, exemplificativos, da importação e do material apreendido:

A empresa LIVON INDÚSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICOS LTDA CNPJ 07.670.517/0002-18, situada na Rua B-S/N- BAIRRO IGUAPE_ILHEUS-BAHIA, deu entrada no território nacional pela (Alfândega -Aeroporto de Salvador — BAHIA) mercadorias estrangeiras, as quais estavam acobertadas pelo Conhecimento de Carga 55710129, datado de 13/10/2007, emitido pelo Agente de Carga SOUTH AMERICA OVERSEAS (situado na 1574 NW 82Nd Avenue. MIAMI. FL33126 — E.U.A), e pela Fatura Comercial de número "Gliv007", datada de 12/10/2007, com valor total das mercadorias no local de embarque (VMLE) USD 284.511,21, Incotern "EX WORKS". Cabe ressaltar que, tanto no Conhecimento de Carga como na Fatura Comercial, constam como EXPORTADOR e IMPORTADOR das mercadorias estrangeiras as empresas GSD TECHNOLOGIES LLC (situada na 12200 NW 25th Street Suite 105 — Miami, FL 33182 — E.U.A) e LIVON IND. E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICO LTDA., respectivamente.

(...)

2. COMMERCIAL INVOICE, onde consta como exportadora a empresa GSD TECHNOLOGIES, LLC (E.U.A), que se segue: Gliv007. Nesta INVOICE consta como importadora das mercadorias ali listadas a empresa LIVON IND. E TECNOLOGIA DE ELET. LTDA(BRASIL). Esta INVOICE é datada de 12 de outubro de 2007. LOCALIZAÇÃO: MÍDIA APREENDIDA NO ALVO SP 54, "PLANILHA WHATS UP/ITEM 13/PARTIQA01/PUBLIC/WHATS UP 2007/INVOICES/GSD-LIVON/15-10-07/GLIV007CI.XLS".

Planilha que, por ora, fica anexada 'a respectiva INVOICE citada no item 2 acima. Esta planilha descreve, dentre vários itens, o embarque (Gliv007), o exportador (GSD TECHNOLOGIES), o importador (LIVON), o destino das mercadorias (SALVADOR -BAHIA), o FABRICANTE das mercadorias (CISCO), o número do pedido comb. (PURCHASES ORDERS mencionadas no item 01), o código da mercadoria, quantidade, custo unitário, custo total, e, principalmente, as colunas com os dizeres "Data Recibido Mude->GSD" e "Alíquota GSD>Livon". Pode-se observar que estas colunas fazem alusão ao repasse das mercadorias originárias da CISCO SYSTEM entre as empresas NUDE USA LLC (E.U.A), GSD (E.U.A) e LIVON(BRASIL), com os valores, já inclusas as respectivas comissões, chegando-se aos valores que constam na INVOICE final (importação). Analisando as demais colunas da planilha, encontramos várias com os valores zerados ou simplesmente sem valores, como por exemplo "Tecnosul" e "MUDE". Em uma análise geral da planilha, pode-se afirmar que as mercadorias seriam repassadas pela empresa LIVON IND. E TECNOLOGIA DE ELET. LIDA, após a nacionalização, & distribuidora TECNOSUL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ELETROELETRÔNICO E INFORMÁTICA LTDA e da TECNOSUL para a MUDE (Real Adquirente das mercadorias). Os valores zerados e em branco deve-se provavelmente ao fato de estarem as mercadorias retidas no Estado da Bahia (Aeroporto de Salvador), pois, quando da execução da OPERAÇÃO PERSONA, não houve tempo para a execução do despacho aduaneiro para internação das mercadorias no Brasil pelos interessados. Esclarecemos ainda que a planilha, em análise, possui células ocultas. Ao invés da numeração das linhas iniciar em 1, inicia-se em 23. A indexação da coluna, em vez de iniciar por "A", inicia por "B". Ao reexibir as linhas e colunas ocultas na planilha, todo o esquema de importação fraudulenta é revelado. A planilha é prova material de que as empresas pertencem & mesma estrutura de importação e as operações são simuladas. LOCALIZAÇÃO: MiDIA APREENDIDA NO ALVO SP 54, "PLANILHA WHATS UP/ITEM 13/PARTIÇÃO1/PUBLIC/WHATS UP 2007/EMBARQUES/GSDLIVON/ 15-10-07/GLIV007.XLS".

Em importação anterior é demonstrada por meio da documentação apreendida o caminho percorrido (Gliv002):

Consta ainda na planilha supra: Fabricante Cisco, pedido de compra 25840TC0-T; saída das mercadorias da CISCO para MUDE USA (sendo que esta teria um percentual de ganho de 2% (dois por cento)); saídas das mercadorias da MUDE USA para exportador GSD, consta ainda, que esta exportadora GSD teria um percentual de ganho irrisório de 0,15%; saída do exportador GSD para a importadora de "fachada" LIVON; saída da LIVON para a distribuidora de "fachada" Tecnosul e, finalmente, da Tecnosul para a real adquirente de mercadorias estrangeiras MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

(...)

Ato contínuo, a exportadora GSD "emitiu" COMMERCIAL INVOICE nº "Gliv002", datada de 14/09/07, refaturando as 04(quatro)unidades do produto "WS-F6700-

DFC3B", produto este que se tratava de módulo - circuito impresso com componentes elétricos e eletrônicos montados, para a importadora "interposta" LIVON IND. E TECNOLOGIA DE ELET. LTDA. CNPJ-07.670.517/0002-18.

A empresa LIVON, por sua vez, nacionalizou as mercadorias através da Declaração de Importação no 07/1258563-4, registrada na data de 17/09/2007, desembaraçada em 19/09/2007, refaturando-as através da nota fiscal saída nº 00063, datada de 20/09/07, para a distribuidora "interposta" TECNOSUL. Chama atenção o fato da DI (declaração de importação) supra ter sido desembaraçada em 19/09/2007, e, na data de 18/09/2007, isto é, um dia antes da nacionalização da mercadoria, a importadora LIVON já havia emitido as notas fiscais de entrada de números 057 e 058, referentes as mercadorias declaradas na DI em comento.

Dando seqüência ao destino das mercadorias, a distribuidora TECNOSUL, através da nota fiscal no 004555, emitida em 21/09/2007, refaturou as 04(quatro) unidades das mercadorias para a real adquirente MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, a qual permanecia oculta aos olhos da fiscalização aduaneira.

(...)

Fica desta forma materialmente comprovado, através dos documentos demonstrados anteriormente, que em nenhum momento as mercadorias sequer transitaram pelo estabelecimento da importadora "interposta" LIVON INDÚSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRÔNICOS LTDA, bem como na empresa distribuidora de "fachada" TECNOSUL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ELETROELETRÔNICO E INFORMÁTICA LTDA.

O esquema constatado já operava por meio de outras empresas, antes da própria Livon ter início. Veja-se:

LIVON INDÚSTRIA E TECNOLOGIA DE ELETRONICOS LTDA, CNPJ-07.670.517/0001-37- (MATRIZ) — ENDEREÇO: Rua Itacema 128 andar 5 — Bairro Itaim Bibi — São Paulo". Empresa constituída em 24/10/2005 CNAE 2621-3-00- objeto social — Fabricação de Equipamentos de Informática, unidade de jurisdição 081.5500 — SAO PAULO.

Sócio Administrador: CID GUARDIA FILHO- CPF 037.619.008-64 — DATA DE INGRESSO: 24/10/2005- PARTICIPAÇÃO 47%.

Sócio: ERNANI BERTINO MACIEL-CPF239.033.847-04 — DATA DE INGRESSO: 24/10/2005- PARTICIPAÇÃO 47%.

Sócio: JOSÉ CARLOS MENDES PIRES- CPF 080.250.458-20- D A DE INGRESSO: 08/12/2006- PARTICIPAÇÃO 6%.

(...)

Compõem este grupo as seguintes empresas dentre outras:

a) Importadoras — PRIME, BRASTEC, ABC e LIVON;

b) Distribuidoras — TECNOSUL e NACIONAL;

As principais características das empresas pertencentes a este grupo são: a) terem seus quadros societários constituídos por interpostas pessoas, em geral pessoas sem capacidade econômica financeira ou empresas offshore sediadas em paraíso fiscais; b) número reduzido de funcionários; c) operação em imóveis alugados; d) ausência de estoque de mercadorias, e) reduzidos investimentos em ativo imobilizado.

(...)

O grupo K/E é comandado por CID GUARDIA FILHO, conhecido como KIKO, e ERNANI BERTINO MACIEL, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil-AFRFB aposentado. Pelo material obtido em interceptação judicial devidamente autorizada, é possível constatar o controle, de fato, das empresas importadoras e distribuidoras do esquema por ambos.

(...)

A fim de materializar ainda mais o controle da empresa PRIME pelos seus verdadeiros donos, foram encontradas na empresa LIVON, empresa esta dos Senhores Cid Guardia Filho, Ernani Bertino Maciel e José Carlos Mendes Pires, folhas de cheques em branco das empresas PRIME TECNOLOGIA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA e BRASTEC TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA. Estão sendo anexadas ao presente auto, apenas para exemplo, cópia de folha cheque no 000180, empresa BRASTEC, e folha cheque nº 000281, empresa Prime. DOC . ANEXO — 12.

Há depoimentos (como o de sócio da Brastec, Walter Salles) referidos no relatório fiscal que confirmam o comando do grupo por “Kiko” e a interligação entre as empresas, o que não caberia reproduzir aqui.

Dessa forma, entende-se que não procede a alegação de que a empresa Livon foi incluída como participante do esquema objeto da fiscalização apenas pela presença dos seus sócios. Embora no caso da Livon, de fato, houvesse algumas diferenças, uma vez que as próprias pessoas que participavam do dito comando do grupo eram sócias de direito e a empresa fosse usada para importações de modo menos frequente, como uma empresa, nos termos do relatório, “estratégica criada pelo grupo Kiko/Ernani, podendo ser usada em momentos oportunos”, também operava de modo a ocultar o real importador.

Os elementos trazidos aos autos, em parte apenas citados aqui, oferecem condições para a apreciação da matéria, de modo que não há dúvidas acerca da matéria fática que justifiquem a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional.

A presente turma já analisou caso envolvendo a mesma situação, do esquema de interposição fraudulenta nas importações patrocinado por MUDE e CISCO BRASIL, embora em processo de lançamento de tributos (II, IPI, Pis Importação e de Cofins Importação). Sobre a interposição fraudulenta, a turma entendeu por caracterizada, restando a ementa assim redigida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2007

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE.

A ocultação do real adquirente das mercadorias, nas operações de comércio exterior, tipifica a figura da interposição fraudulenta.

(...)

(Processo: 12782.000012/2010-43; acórdão: 3201-011.578; sessão: 18/03/2024; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do Carf)

Em função dos elementos trazidos aos autos, a linha aqui adotada é a mesma, em relação a empresa Livon e as importações em litígio.

4. Condições e Requisitos: IN 228/2002 e antecipação de recursos.

Alega a interessada que em momento algum foi intimada da instauração do procedimento previsto na IN SRF 228/2002.

Veja-se a referida IN:

Art. 1º **As empresas que revelarem indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira evidenciada ficarão sujeitas a procedimento especial de fiscalização, nos termos desta Instrução Normativa.**

§ 1º **O procedimento especial a que se refere o caput visa a identificar e coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas em operações de comércio exterior, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração à legislação em vigor.**

§ 2º **No caso de importação realizada por conta e ordem de terceiro, conforme disciplinado na legislação específica, o controle de que trata o caput será realizado considerando as operações e a capacidade econômica e financeira do terceiro, adquirente da mercadoria.**

Art. 2º A seleção de empresas sujeitas à aplicação do procedimento previsto no art. 1º decorrerá do cruzamento de informações de natureza contábil-fiscal e de comércio exterior extraídas das bases de dados da Secretaria da Receita Federal (SRF).

Parágrafo único. **Ficará igualmente sujeita a seleção, a empresa cuja avaliação da capacidade econômica e financeira esteja prejudicada em razão de omissão relativa à entrega de declarações fiscais a que for obrigada.**

...

Art. 4º **O procedimento especial será iniciado mediante intimação à empresa para, no prazo de 20 dias:**

I - comprovar o seu efetivo funcionamento e a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias, mediante o comparecimento de sócio com poder de gerência ou diretor, acompanhado da pessoa responsável pelas transações internacionais e comerciais; e II - comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos necessários à prática das operações.

(gn).

O prazo de noventa dias, da IN acima transcrita, diz respeito apenas ao procedimento especial nela detalhado, com restrições impostas para o despacho aduaneiro, para o desembaraço aduaneiro bem como para a entrega de mercadorias importadas nesse interregno, mas ele não tem o condão de modificar o prazo fixado nas normas inerentes ao MPF para os procedimentos ordinários de fiscalização de tributos e contribuições federais. Tampouco poderá alterar a medida de perdimento adotada de acordo com o art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976 e demais textos legais mencionados no tópico anterior e no auto de infração. Ainda mais, não afeta os casos de constatação de falsidade e, por óbvio, o constatado em processo criminal que tramita em outra esfera.

O art. 80 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, em seu inciso I, outorga à Receita Federal do Brasil a prerrogativa de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro.

A lei e a legislação aduaneira vigentes admitem a atuação dos importadores em três diferentes modalidades de operações, a saber: 1. Importação Direta; 2. Importação por Conta e Ordem de Terceiros; e 3. Importação para Revenda a Encomendante Predeterminado.

Antes da IN SRF 228, restou publicada a Instrução Normativa SRF nº 225, de 18/10/2002, que veio a regulamentar as importações "por conta e ordem de terceiros", com o seguinte teor:

Art. 4º Sujeitar-se-á à aplicação de pena de perdimento a mercadoria importada na hipótese de:

I - inserção de informação que não traduza a realidade da operação, seja no contrato de prestação de serviços apresentado para efeito de habilitação, seja nos documentos de instrução da DI de que trata o art. 3º (art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966);

II - ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros (art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002).

Parágrafo único. A aplicação da pena de que trata este artigo não elide a formalização da competente representação para fins penais, relativamente aos

responsáveis, nos termos da legislação específica (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 e Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Cabe comentar o porquê de a Lei (o inciso V do art. 23 do DL 1455/1976) haver incluído a interposição fraudulenta de terceiros como infração do rol das que causam danos ao Erário. É que o dano ao Erário não necessariamente é de ordem material (tributos que deixaram de ser recolhidos, por exemplo), pois abrange, como no caso da interposição, **qualquer dificuldade ou burla (ou ocultação) causada à Fiscalização Aduaneira**. Veja-se, a esse respeito, jurisprudência do STJ:

“Se o perdimento não prescinde da demonstração do dano para sua aplicação, não é menos verdade que, por vezes, **o dano está caracterizado pela dificuldade imposta pela conduta do importador à fiscalização aduaneira**, cuja incumbência é, por norma constitucional, da Receita Federal.” REsp nº 954.526. Min. Teori Albino Savascki, julgado em 28/08/12 (grifos ora acrescidos).

A ocultação de qualquer partícipe de uma operação de importação configura a infração aduaneira, independentemente de prova quanto à fraude no âmbito comercial, civil ou criminal. A infração aduaneira denominada “interposição fraudulenta” é de mera conduta, o que significa que **basta a prova, por quaisquer meios, de que houve a ocultação, para que reste configurada a infração em tela, pois justamente a ocultação é que configura a fraude, na esfera do Direito Tributário-aduaneiro**. Assim, provando-se que o real adquirente não é a pessoa que figura como tal na Declaração de Importação, por exemplo, está caracterizada a interposição fraudulenta de terceiro, sendo, portanto, desnecessário demonstrar-se e, muito menos, provar-se o dano objetivo.

Por fim, alega a empresa não ter sido provada qualquer antecipação de recursos para a realização das importações.

Entende-se que o trabalho fiscal não é invalidado por este motivo. Restou comprovado quem era o demandante de fato e quem, ao fim e ao cabo, suporta financeiramente as importações. Não necessariamente precisaria recursos antecipados. Tampouco é situação do regime especial da IN, como visto acima. A origem dos recursos se refere à razão, o motivo legítimo do legal recebimento que se refere àquelas importações. No caso, havia destino e preço certo, advindo do real encomendante. A autuada, Livon, pode possuir capacidade econômica e, no caso, não foi cogitado que seria uma empresa simplesmente “inexistente de fato”.

Tendo em vista os elementos dos autos, considera-se correta a conclusão do despacho decisório (fls. 674-675):

Ademais, o subitem 9.2 do Relatório Fiscal (fls. 88 a 93), intitulado “DOCUMENTAÇÃO REFERENTE A CASO QUE DEMONSTRA TODA A CADEIA INTERPOSTA (DESDE A CISCO SYSTEMS INC. ATÉ A EMPRESA MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA)”, contempla informações detalhadas, amparadas em documentos fiscais, de transporte e comerciais, sobre determinada operação de comércio exterior simulada, envolvendo as empresas interpostas (exportadora;

importadora Livon Indústria e Tecnologia de Eletrônicos Ltda.; prestadora de serviços de logística de transporte, inclusive despacho aduaneiro, tanto de estrangeiras quanto nacionais; e distribuidoras estrangeira e nacional), cujo intuito foi o de ocultar o real adquirente das mercadorias (Mude Comércio e Serviços Ltda.). Ainda sobre a simulação de operações comerciais, no país e no estrangeiro, o relatório fiscal, em seu item 1 (fls. 15 a 23), é bastante esclarecedor sobre o funcionamento do esquema fraudulento e as empresas envolvidas.

(...)

Portanto, no caso vertente, não há que se falar em presunções, suposições ou inferências, pois os fatos acerca das operações comerciais realizadas, que foram comprovados pela fiscalização, explicitam tratar-se de operações comerciais fraudulentas e simuladas.

Seguem ementas esclarecedoras de decisões do Carf

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 14/01/2004 a 09/12/2004

NULIDADE POR VÍCIO DO MPF. AUSÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento das atividades de fiscalização. Eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação não contaminam o lançamento.

HIERARQUIA ENTRE MEIOS DE PROVA. AUSÊNCIA.

A análise das provas, nos termos do direito processual pátrio, segue o método do livre convencimento motivado, não estabelecendo hierarquia entre os meios de prova, admitindo, por conseguinte, que o julgador forme sua convicção a partir da soma de indícios, principalmente quando, por meio de tais indícios, conclui-se que o fato probando é alvo de simulação. Outrossim, diante de robusto quadro indiciário, capaz de afastar dúvidas acerca da matéria fática, não há espaço para aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 14/01/2004 a 09/12/2004

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, DO REAL VENDEDOR, COMPRADOR OU DE RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário perpetrado.

(...)

(Processo: 12466.000863/2009-35; acórdão: 3102-01.239; sessão: 11/11/2011; 2ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007

(...)

ANTECIPAÇÃO DE RECURSOS. PRESUNÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. CONCEITO.

A antecipação de pagamentos é uma hipótese de presunção juris tantum de interposição fraudulenta. A rigor, interposição fraudulenta é a ocultação do mandante da operação (conta) e/ou daquele que deu suporte financeiro à mesma (ordem).

(Processo: 12782.000052/2008-71; acórdão: 3401-010.569; sessão: 16/12/2021; 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 09/02/2006 a 17/03/2006

(...)

Mandado de Procedimento Fiscal. Operações de comércio exterior. Origem dos recursos. Combate à interposição fraudulenta de pessoas. Procedimento especial.

O prazo de noventa dias previsto na IN SRF 228, de 2002, diz respeito apenas ao procedimento especial nela detalhado, com restrições impostas para o despacho aduaneiro, para o desembaraço aduaneiro bem como para a entrega de mercadorias importadas nesse interregno, mas ele não tem o condão de modificar o prazo fixado nas normas inerentes ao Mandado de Procedimento Fiscal para os procedimentos ordinários de fiscalização de tributos e contribuições federais.

(...)

(Processo: 12466.003686/2006-04; acórdão: 3102-00.320; sessão: 03/12/2009; 1ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL VENDEDOR ESTRANGEIRO.

Configura interposição fraudulenta de terceiros na importação a substituição, mediante simulação, do verdadeiro vendedor das mercadorias por aqueles nos documentos de instrução do despacho aduaneiro de importação e na própria declaração de importação.

IMPORTAÇÃO. SIMULAÇÃO DE COMPRA E VENDA. CESSÃO DE NOME. FALSIDADE IDEOLÓGICA.

Caracteriza simulação de compra e venda de mercadorias, na importação, a operação em que a pessoa que cedeu o seu nome para figurar como vendedora na declaração de importação prestara, na verdade, apenas serviços típicos de agente de compra e venda, incorrendo em falsidade ideológica o documento que lhe serviu de instrumento.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. USO DE DOCUMENTO FALSO. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. BASE DE CÁLCULO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento das mercadorias, ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, a ocultação do real vendedor das mercadorias, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, bem como a falsificação, material ou ideológica, de qualquer documento necessário ao desembaraço aduaneiro.

(...)

(Processo: 11131.001349/2010-70; acórdão: 3302-005.749; sessão: 28/08/2018; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Assim, as alegações trazidas em recurso não servem para modificar a penalidade aplicada.

5. Conclusão.

Comprovado a interposição fraudulenta nas importações, correto o perdimento das mercadorias aplicado no presente processo.

Voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR