



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



**Processo nº** 15165.000020/2009-11  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.233 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2023  
**Recorrentes** MERCOTEX DO BRASIL LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 05/07/2004 a 20/09/2004

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE IMPOSTO PELA PORTARIA MF Nº 2 de 17 de janeiro de 2023. SÚMULA Nº 103 DO CARF. APLICABILIDADE

A Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023, dispõe que a decisão de primeira instância administrativa se encontra sujeita à confirmação pelo CARF quando exonerar o contribuinte do pagamento de valor superior a R\$ 15.000.000,00 (Quinze Milhões de Reais). Tal limite de alçada deve ser analisado na data do julgamento em segunda instância administrativa, nos termos da Súmula CARF nº 103. Recurso de Ofício não conhecido.

CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. OBSERVÂNCIA.

A fase litigiosa do processo administrativo fiscal se inicia com a impugnação do lançamento fiscal ou de despacho decisório da Administração tributária, a partir de quando devem ser observados os princípios processuais da ampla defesa e do contraditório, sob pena de nulidade. Uma vez respeitados tais princípios, não há que se falar em ofensa à ampla defesa do administrado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 05/07/2004 a 20/09/2004

ATOS PRATICADOS MEDIANTE FRAUDE. COMPROVAÇÃO. PROVAS OBTIDAS POR MEIOS ILÍCITOS. PRINCÍPIO DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA. PRINCÍPIO DA DESCOBERTA INEVITÁVEL. PRINCÍPIO DA FONTE INDEPENDENTE. MITIGAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Não serão consideradas ilícitas as provas derivadas de provas ilícitas, quando ficar demonstrado que elas poderiam ser obtidas por uma fonte independente, bastando, para tanto, que se desse andamento aos trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação fiscal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo os autos de infração sido lavrados em conformidade com as normas jurídicas aplicáveis, devidamente fundamentados e com observância dos fatos e

das provas levantadas durante a auditoria fiscal, afasta-se a alegação de ausência de motivação dos lançamentos.

**LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.**

A Administração tributária e os julgadores administrativos se vinculam às normas jurídicas válidas e vigentes, sob pena de responsabilização, não cabendo a eles afastá-las sob o fundamento de inconstitucionalidade, em conformidade com a súmula CARF nº 2.

**TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.**

Em caso de infração praticada mediante fraude, aplica-se a multa qualificada decorrente de insuficiência de recolhimento.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FATO GERADOR. INTERESSE COMUM. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.**

As pessoas que têm interesse comum no fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas pelos tributos devidos nas respectivas operações, inserindo-se no polo passivo da autuação.

**LANÇAMENTO. JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa Selic sobre o valor correspondente à multa de ofício (súmula CARF nº 108).

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Período de apuração: 05/07/2004 a 20/09/2004

**BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO.**

Uma vez apurado o valor aduaneiro, reconstitui-se a base de cálculo dos tributos incidentes na importação e se exigem as diferenças que deixaram de ser recolhidas por ocasião do despacho aduaneiro, acrescidas dos juros de mora e de multa.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 05/07/2004 a 20/09/2004

**COFINS-IMPORTAÇÃO. PIS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO.**

Uma vez apurado o valor aduaneiro, reconstitui-se a base de cálculo das contribuições incidentes na importação e se exigem as diferenças que deixaram de ser recolhidas por ocasião do despacho aduaneiro, acrescidas dos juros de mora e de multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, em razão do disposto na Portaria MF nº 2, de 17/01/2023, e, quanto ao Recurso Voluntário, pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito,

em lhe negar provimento, vencidos os conselheiros Márcio Robson Costa (Relator), Tatiana Josefovicz Belisário e Mateus Soares de Oliveira que reconheciam a nulidade. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hércio Lafetá Reis (Presidente). Julgamento iniciado em setembro de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Hércio Lafetá Reis – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Hércio Lafetá Reis (Presidente).

## Relatório

O presente processo encontra-se em fase de retorno de diligência, solicitada pela Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, por decisão unânime do colegiado, em sessão realizada em 19 de maio de 2016. Assim, utilizo-me do relatório produzido à época:

O feito foi assim relatado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de julgamento em Fortaleza (CE), conforme acórdão de fls. 506 e seguintes:

### Das autuações

Cuida o presente processo de lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração (às fls. 03-20), lavrados em face do importador, a empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA., a qual doravante será denominada apenas por MERCOTEX, e da empresa considerada a real adquirente (DE FATO) das mercadorias importadas, a VIA VENETO ROUPAS LTDA., a qual denominarei VIA VENETO, esta na condição de responsável solidária, por meio dos quais foram formalizadas as seguintes exigências concernentes ao Imposto de Importação, PIS/Pasep-importação e COFINS-importação, acrescidos de juros de mora e de multa de ofício no percentual de 150%; à Multa do Controle Administrativo, conforme disposto no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, face à diferença apurada entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado ou arbitrado, relativamente à DI nº 04/0939660-0; e à Multa Regulamentar do IPI, nos termos do art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 400/1968 c/c o art. 81, inciso V, da Lei nº 10.833, de 2003, em função de a autuada ter entregue a consumo produtos de procedência estrangeira importados fraudulentamente, relativamente às DI's nº 04/0939660-0 e 04/0644943-5, totalizando o montante de R\$ 1.657.391,45.

### Do Relatório de Auditoria Fiscal (às fls. 23-102)

#### Dos aspectos introdutórios

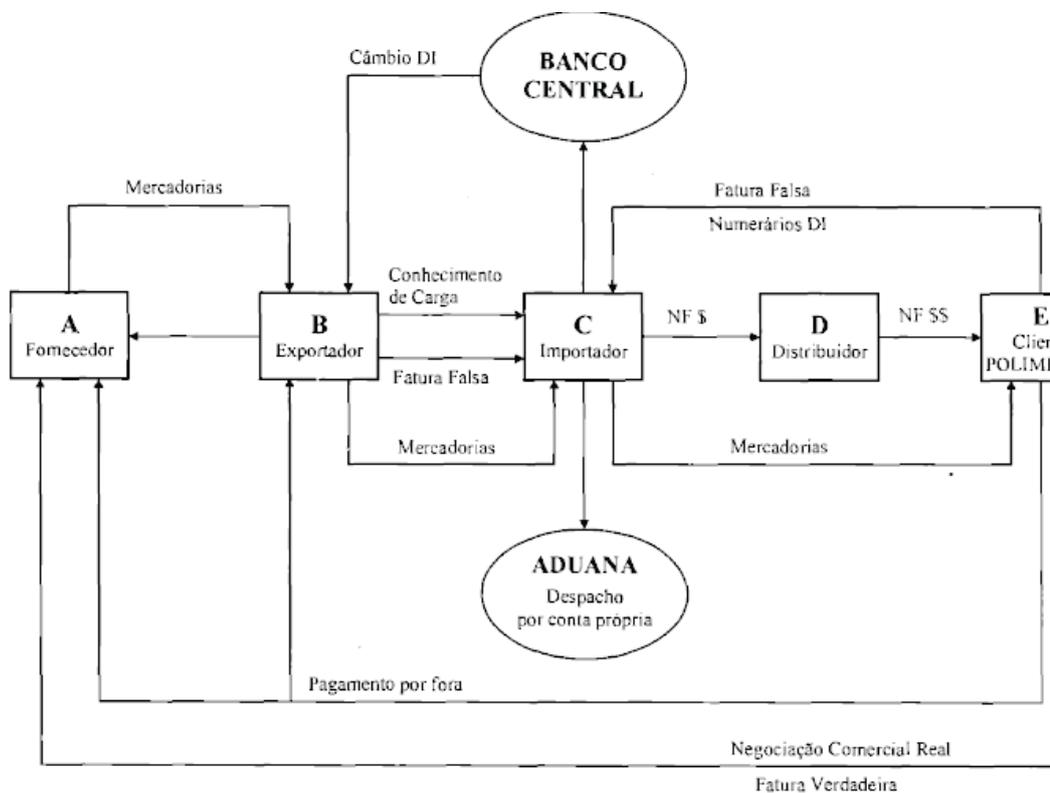
A autoridade fiscal relata, em síntese, que os elementos analisados por ocasião da fiscalização são decorrentes, em sua maior parte, de arquivos magnéticos apreendidos na sede da empresa OPUS TRADING AMERICA DO SUL LTDA, durante a chamada "OPERAÇÃO NARCISO", e que, por decisão judicial, foram disponibilizados, por

empréstimo de prova, para utilização pela Receita Federal, além de outros, obtidos em 16 de agosto de 2006, pela Polícia Federal, em cumprimento de diversos Mandados de Busca e Apreensão (MBA) emitidos pela Justiça Federal de Paranaguá - PR, motivados por investigação realizada pela Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal na organização controlada por MARCO ANTONIO MANSUR (Grupo MAM), dedicada à prática de diversas fraudes em operações de comércio exterior e outras. Os procedimentos de investigação conduzidos sob a denominação de OPERAÇÃO DILÚVIO iniciaram-se em 2005 e culminaram com a deflagração de uma grande operação ostensiva em mais de 100 (cem) endereços comerciais e residenciais em diversos Estados.

Foram analisados também os documentos apresentados pela empresa VIA VENETO em resposta a termo de intimação, relacionados às operações de importação em análise no relatório. As inúmeras irregularidades apresentadas passam, entre outras, pela ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, pela interposição fraudulenta de terceiros, pelo subfaturamento de preços nas importações e pela sonegação de vários tributos.

Consta que o Grupo MAM caracteriza-se como sendo uma organização empresarial que atuava em todas as etapas do fluxo operacional e logístico das importações realizadas por conta e ordem das empresas adquirentes das mercadorias estrangeiras. Para tanto, dispunha de várias empresas operando sob controle centralizado como se fossem departamentos de uma única empresa. Assim, havia as empresas constituídas no exterior para atuar como se fossem agentes de carga e exportadores, as empresas importadoras (denominadas *tradings*) e as empresas distribuidoras (adquirentes fictícios).

O quadro a seguir revela um modelo a partir do qual a visualização do papel de cada empresa envolvida é facilitada.



Aduz que os controladores desta organização (MARCO ANTONIO MANSUR, MARCO ANTÔNIO MANSUR FILHO, ANTÔNIO CARLOS BARBEITO MENDES e ALESSANDRA SALEWSKI) e seus gerentes operacionais, juntamente com cliente,

no caso a VIA VENETO, determinavam todos os procedimentos, desde a forma como as mercadorias deveriam ser embarcadas, como os documentos deveriam ser emitidos (quando não eram eles mesmos que os emitiam), como seria feita a declaração de importação, como seriam emitidas as Notas Fiscais de entrada e de saída por todas as empresas utilizadas no fluxo até que a mercadoria fosse colocada à disposição do seu cliente em seus depósitos.

Que assim, baseado nas investigações que deflagraram a Operação Dilúvio e nos documentos apreendidos foi possível conhecer e avaliar os esquemas engendrados envolvendo empresas exportadoras no exterior, empresas importadoras e comerciantes nacionais. Observa que o referido esquema permitia ocultar o real adquirente das mercadorias importadas (elemento E), transacionadas junto ao seu real fornecedor no exterior (elemento A).

Ou seja, a negociação ocorria de fato entre A e E, os quais definiam preços, condições de pagamento, tipos de mercadorias e quantidades.

Que a operação visível de comércio exterior - a declarada ao Fisco - se processava de forma simulada entre uma empresa exportadora de fachada (elemento B) e uma empresa importadora (elemento C), constituída em nome de interpostas pessoas ou não, ambas sob o controle do Grupo MAM. Esta operação não representava a verdadeira transação comercial.

Que toda a documentação aduaneira era instruída em nome do importador (C), que recebia em seu nome a mercadoria, adquiria a propriedade das mesmas e, posteriormente, em uma operação de compra e venda, a transferia para um ou mais distribuidores, ou seja, outras empresas interpostas (elemento D), também sob o controle do Grupo MAM. Que o cliente (elemento E) controlava, evidentemente, todas as fases dos processos de importação de seus produtos, ocultando-se através dos elementos B, C e D.

Ademais, informa que os documentos anexados ao presente processo comprovam que a VIA VENETO (elemento E), através de seus representantes legais, possuía o controle total sobre as importações de mercadorias estrangeiras que geralmente comercializava dentro do território nacional.

Que este controle era exercido desde as negociações com os reais exportadores até a chegada das mercadorias em seus estoques. Desse modo, a VIA VENETO controlava todas as fases dos processos de importação de seus produtos, desde a forma como as mercadorias deveriam ser embarcadas, como os documentos deveriam ser emitidos (quando não era ela mesma que os emitiam), como seria feita a Declaração de Importação, como seriam emitidas as Notas Fiscais de entrada e de saída por todas as empresas utilizadas no fluxo até a chegada da mercadoria em seus depósitos, ocultando-se como real importador e repassando os numerários para pagamento de tais importações, bem como dos tributos vinculados.

Outrossim, relata as principais vantagens obtidas desse esquema, quais sejam: (i) redução dos tributos incidentes na importação pela prática sistemática de subfaturamento dos preços; (ii) ocultação do real importador (VIA VENETO); (iii) quebra da cadeia do IPI, dentre outros.

Observa também que, de qualquer forma, a mercadoria importada era transportada diretamente para o cliente final (VIA VENETO) tão logo se efetuava o seu desembaraço aduaneiro. As vendas intermediárias eram simuladas com a emissão das necessárias Notas Fiscais de entrada e saída, apresentando, em geral, a mesma data ou a do dia seguinte ao desembaraço correspondente.

No tocante ao fluxo financeiro, relata ainda que as Declarações de Importação registradas em nome do importador (elemento C) serviam para formalizar a saída de

divisas do País, via Banco Central, tendo como destinatário o exportador (elemento B), sob a égide de pagamento das importações realizadas. Devido à ocorrência de subfaturamento, a parte restante do pagamento ao fornecedor (elemento A) era processada por outros meios, à margem do sistema legal (doleiros, contas CC5, contas no exterior), ou pela via legal, mas em operações não relacionadas com a importação em questão.

#### Das Empresas Importadoras

Relata que as empresas importadoras eram a parte visível do esquema fraudulento de interposição e, por isso, as mais suscetíveis de ter problemas com a fiscalização. Que era necessário criar ou cooptar várias empresas habilitadas no Siscomex para operar no comércio exterior, deixando-as prontas para serem usadas ou substituídas a qualquer momento.

Que em decorrência das investigações da Operação Dilúvio, conseguiu-se apontar, dentre essas, a empresa MERCOTEX, a qual, apesar de ter outros sócios, era, conforme apontam diversas interceptações de conversas via “e-mail”, totalmente controlada pelo grupo MAM.

#### Da Distribuidora de Fachada

Também como consequência das investigações da Operação Dilúvio, conseguiu-se apontar, como distribuidora de fachada, a empresa LANSARET DISTRIBUIDORA, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. a qual era, da mesma forma, conforme apontam diversas interceptações de conversas via “e-mail”, controlada pelo grupo MAM.

#### Da Real Adquirente das Mercadorias Importadas (VIA VENETO)

Segundo o Relatório, a verdadeira adquirente dos produtos, relativos às DI's que motivaram a autuação, seria a empresa VIA VENETO ROUPAS LTDA, CNPJ 47.100.110/000199, que foi constituída em 27/06/1975 e está estabelecida na Av. Pedroso de Moraes, 489 - Pinheiros — São Paulo/SP.

Esta pessoa jurídica foi intimada a apresentar documentos relacionados à aquisição de mercadorias oriundas da empresa LANSARET, tendo sido apresentadas as notas fiscais de compra das mercadorias vinculadas às DI's n.ºs 04/0644943-5 e 04/0939660-0, assim como os pagamentos relacionados.

Informou ainda que a pessoa responsável pela compra destas mercadorias foi o sócio CARLOS MANUEL DA SILVA ANTUNES. A empresa também identificou o endereço eletrônico "adriano@viaveneto.com.br", mencionado em diversas mensagens trocadas com integrantes do GRUPO MAM, que estão relacionadas no tópico 7 do Relatório de Auditoria Fiscal, como pertencente ao Sr. ADRIANO GARCIA DINIZ JUNIOR, funcionário da empresa VIA VENETO, na área contábil.

#### Dos Fatos Analisados

Conforme o tópico 7 do Relatório, a partir da análise dos documentos e arquivos magnéticos apreendidos, foi possível identificar algumas operações de importação realizadas pelo Grupo MAM cujo real adquirente das mercadorias era identificado como sendo a empresa VIA VENETO.

Em planilha apreendida na empresa OPUS TRADING, por ocasião da Operação NARCISO, foram encontrados dois processos que identificavam o cliente como sendo a empresa VIA VENETO, referindo-se às DI's n.ºs 04/0644943-5 e 04/0939660-0, sendo que as mercadorias importadas através destas DI foram efetivamente e integralmente

entregues à VIA VENETO, como resta comprovado através das notas fiscais emitidas pela LANSARET, apresentadas pela VIA VENETO em resposta à intimação.

Em relação à DI n.º 04/0644943-5, os elementos apreendidos permitem comprovar a interposição fraudulenta das empresas MERCOTEX e LANSARET, objetivando a ocultação da empresa VIA VENETO. A importação foi feita como sendo por conta e ordem da LANSARET.

Isso porque foram apreendidos arquivos contendo comunicações de pessoas da VIA VENETO com integrantes do grupo MAM, e destes entre si, as quais demonstrariam que a VIA VENETO mantinha contato direto com a exportadora no exterior e tinha pleno conhecimento dos detalhes da importação, sendo identificada, mesmo antes do registro da DI, como adquirente final das mercadorias importadas. Além disso, através de arquivos magnéticos apreendidos, contendo custos da operação, o preço da mercadoria nacionalizada seria, inclusive, inferior àquele decorrente de uma importação realizada diretamente pelo "cliente", sem intervenientes, o que contraria a lógica das relações comerciais.

Deste modo, o cliente VIA VENETO surgia ao fim da nacionalização das mercadorias, como se desconhecesse todo o trâmite de importação e as estivesse adquirindo no mercado interno. Entretanto, isso, segundo a fiscalização, não procede. Em primeiro lugar porque, como visto, havia uma negociação anterior, comprovada através da troca de mensagens eletrônicas, entre a VIA VENETO e as empresas do GRUPO MAM, determinando a forma como seria efetuada a importação, previamente ao registro da própria DI.

Em segundo lugar, era a própria VIA VENETO quem intermediava e negociava as mercadorias diretamente com o exportador, repassando instruções e orientações às empresas que se identificavam perante o fisco como "importadoras". Por último, assim que desembaraçadas, as mercadorias eram remetidas imediatamente e integralmente à VIA VENETO, seu real adquirente. Além disso, as marcas das mercadorias importadas estão registradas no INPI como pertencentes à própria VIA VENETO, significando que, no Brasil, somente ela possui o direito de negociá-las.

No que se refere à DI n.º 04/0939660-0, os dados obtidos levam à compreensão de que, além da ocultação da empresa VIA VENETO pelas empresas MERCOTEX e LANSARET, houve também subfaturamento. A operação de importação amparada pela DI n.º 04/0939660-0 foi, segundo a fiscalização, realizada nos mesmos moldes da DI 04/0644943-5, ou seja, tratava-se de operação de importação realizada (única e exclusivamente atendendo aos interesses da empresa VIA VENETO), sendo feita a simulação, perante a fiscalização, de que seria uma operação de importação realizada pela MERCOTEX por conta e ordem da LANSARET.

O subfaturamento, segundo a autuante, deveu-se ao fato de que os valores das mercadorias declarados na DI n.º 04/0939660-0 eram cerca de 40% menores que os reais valores das mesmas, conforme constatado a partir dos arquivos magnéticos e demais elementos apreendidos. Tal artifício permitiu que fosse efetuado o recolhimento a menor nos tributos federais incidentes na importação (II, PIS e COFINS).

#### Da valoração aduaneira

No tópico 7 do Relatório, a fiscalização tece comentários acerca dos métodos de valoração. Após isso, afirma que o valor informado na DI n.º 04/0939660-0 foi desconsiderado, tendo em vista os elementos localizados que comprovam que não era o real valor da transação. Quanto à DI 04/0644943-5, o valor declarado refletia o valor real da transação, confirmado pelos elementos apreendidos. Embora os valores declarados para a DI 04/0939660-0 tenham sido desconsiderados, por não representarem os preços efetivamente pagos ou a pagar pela importação, o método do valor de transação (1º Método de Valoração) pôde ser preservado para esta operação,

uma vez que os elementos essenciais para sua aplicação estão presentes, já que foram descobertos os valores reais.

Para compor o valor aduaneiro das operações registradas pelo importador, a fiscalização acrescentou aos preços efetivamente pagos, os custos relativos ao transporte internacional e demais acréscimos informados nas DI's.

#### Da sujeição passiva (Da Responsabilidade solidária)

A fiscalização aduz que, como restou demonstrado no Relatório, a pessoa jurídica importadora - MERCOTEX DO BRASIL LIDA.- componente do denominado GRUPO MAM, não participou das transações comerciais que originaram as importações das mercadorias. Participou, entretanto, de simulações de importações por conta e ordem da empresa LANSARET, distribuidora do grupo, sempre em acordo simulatório com o real adquirente das mercadorias, a empresa VIA VENETO. Assim, sua atividade dizia respeito ao despacho aduaneiro das mercadorias importadas, ou seja, é de se dizer que atuava por conta e ordem do real adquirente das mercadorias de procedência estrangeira. No caso, a autuante atribui a condição de contribuinte para a MERCOTEX, e de responsável solidária para a VIA VENETO.

Aponta como fundamentação os seguintes dispositivos: artigos 121, incisos I e II e 124, incisos I e II, ambos do CTN; artigos 31, inciso I, 32, parágrafo único, "c", do Decreto-lei n.º 37/1966; art. 5º, inciso I, § único, e 6º, inciso I, da Lei n.º 10.865/2004. Sobre as penalidades, aponta os artigos 94 e 95 do Decreto-lei n.º 37/1966; artigo 602 e 603, incisos I e V do Decreto n.º 4.543/2002. Dispõe a auditora que, no presente caso, houve coordenação entre o real adquirente das mercadorias estrangeiras e os importadores por conta e ordem, o que implica que respondam conjuntamente pelas infrações praticadas conforme o disposto no artigo 95, inciso V, do DL n.º 37/66.

#### Das infrações e penalidades

No item 10.1 do Relatório, a fiscalização afirma que o primeiro efeito decorrente dos procedimentos ilícitos praticados pelo importador e pelo real adquirente foi a **declaração inexata**, ou seja, a **falta de pagamento do Imposto de Importação, PIS e COFINS Importação**, relativamente à DI n.º 04/0939660-0.

Outra infração detectada, segundo a autuante aduz no tópico 10.2, **foi a ocultação**, a qual foi evidenciada pela ação do esquema referente ao Grupo MAM, que possibilitou a ocultação da real adquirente VIA VENETO pelas interpostas MERCOTEX e LANSARET. Com esta prática, fica perfeitamente tipificada, segundo a fiscalização, a infração, **configurada como dano ao erário**, prevista no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei no 10.637/2002.

Em relação às penalidades, a auditora faz referência ao art. 136 do CTN e ao art. 94 do Decreto-lei n.º 37/1966. E afirma que, tanto a **declaração inexata dos preços praticados (subfaturamento)** — vista para a DI 04/0939660-0 - como a **ocultação do real adquirente** — verificada nas duas DI's, só foram levadas a efeito pela **prática delituosa sistematizada de falsificar e utilizar documentos material ou, no mínimo, ideologicamente falsos e de prestar declarações falsas com vistas ao desembaraço das mercadorias**. No caso da declaração inexata dos preços praticados, as mercadorias importadas tiveram seus tributos pagos apenas em parte mediante artifício doloso.

Configuram-se, em ambos os casos, segundo a autuante, as infrações previstas nos art. 618, incisos VI, VII, XI e XII do RA/2002. A efetiva aplicação da pena de perdimento traria por consequência o afastamento destas mercadorias estrangeiras do campo de incidência tributária, conforme dispõe o inciso III do §4º do artigo 1º do Decreto-lei n.º 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003. No entanto, a não aplicação da pena de perdimento por absoluta impossibilidade, haja vista que as mercadorias importadas nestas condições não foram encontradas, tendo sido todas

entregues a consumo ou consumidas, não sendo mais possível, portanto, sua apreensão, não há que se falar de não incidência tributária.

Segundo a auditora, com base no Relatório, verifica-se que muitos foram os atos praticados pelo importador e pelo efetivo adquirente das mercadorias estrangeiras nas **operações de importação com vistas a subtrair o pagamento dos tributos incidentes**. Embora a intenção do agente não seja relevante para a caracterização da infração (art. 136 do CTN), o é para a graduação da penalidade a ser aplicada.

Estão presentes, segundo a fiscalização, nos atos praticados pelo importador, a sonegação e a fraude (arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964), uma vez que os elementos do fato gerador foram alterados, quer seja a minoração intencional dos preços declarados quer seja a ocultação do real adquirente, elementos essenciais da operação. O conluio também está caracterizado (art. 73 da Lei nº 4.502/1964), pois, segundo a autuante, como se verifica no decorrer do Relatório, há uma verdadeira organização constituída para produzir os efeitos desejados, envolvendo pessoas atuando como gerentes operacionais das empresas importadoras e distribuidoras, controladores do esquema de fraudes e pessoas ligadas à empresa adquirente.

Dessa forma, demonstrado, segundo a fiscalização, o **evidente intuito de fraude, referente à declaração inexata**, verificada na DI 04/0939660-0, com conseqüente falta de pagamento dos tributos, e a ocultação do real adquirente, nas duas DI's, a penalidade tributária aplicada no auto de infração, foi de 150%, sobre a diferença apurada do Imposto de Importação, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, conforme § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e art. 19 da Lei nº 10.865/2004.

Afirma também, a fiscalização, que, caracterizando-se, como **subfaturamento nas importações, a declaração de preço inferior ao efetivamente praticado**, e tendo ficado, na DI 04/0939660-0, perfeitamente caracterizado que os valores declarados são muito inferiores aos valores efetivamente praticados, comprovados pelos elementos apreendidos, estando evidente, **portanto, a prática do subfaturamento, foi aplicada também a penalidade prevista no artigo 633, inciso I, do Regulamento Aduaneiro (art. 88, § único da MP nº 2.158-35/2001), de 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o prego efetivo, ou entre o prego arbitrado, e o valor declarado**.

Por sua vez, segundo a auditora, pela entrega a consumo de mercadoria importada de forma irregular ou fraudulentamente, aplica-se a multa igual ao valor da mercadoria, com fulcro no artigo 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, estabelecendo como valor comercial das mercadorias, o valor aduaneiro apurado, acrescido dos tributos devidos, calculados sobre o real valor das mercadorias, e demais despesas decorrentes das respectivas operações de importação.

#### Da Representação Fiscal para Fins Penais

Nesse ponto, relata a autuante que, desde a deflagração da operação Dilúvio, o MPF de Paranaguá já tinha conhecimento das práticas relatadas, as quais, em tese, configuram-se em crimes tributários e outros, devendo os resultados apurados no procedimento fiscal ser informados àquele Órgão.

#### Das impugnações

A MERCOTEX, cientificada em 26/01/2009, pelos Correios, com aviso de recebimento (fls. 194 e 197), inconformada com a autuação, apresentou Peça Impugnativa (às fls. 362-393), protocolizada em 20/02/2009, alegando, em síntese, conforme a seguir:

- há nulidade do processo por cerceamento de defesa porque a fiscalização não intimou a impugnante para se manifestar sobre o procedimento de valoração por ela realizado; assim fazendo, a autuante violou o art. 28 da Lei nº 9.784/1999 e o art. 16 do

AVAGATT, que são correlatos ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório;

- a impugnante, ao registrar as DI's nºs 04/0644943-5 e 04/0939660-0, o fez exclusivamente por conta e ordem de terceiros, tendo agido como um simples prestador de serviços; nas DI's constam as informações relativas à impugnante como consignatária, a informação de que se tratam de importações por conta e ordem de terceiros e o nome dos adquirentes; sendo que o importador por conta e ordem apenas presta um serviço de nacionalização sem possuir nenhum poder de influenciar na negociação; sequer fecha o câmbio;

- desconhece as correspondências eletrônicas que constam no Relatório de Auditoria Fiscal, não lhes reconhecendo qualquer legitimidade, não tendo sido nenhuma redigida pela impugnante;

- nenhuma das correspondências apresentadas pela fiscalização foi mantida entre a impugnante e as empresas VIA VENETO e a empresa ALTEA SRL (exportador/fornecedor no exterior);

- as provas coletadas indicam que os supostos ilícitos ocorreram à revelia da impugnante; os delitos apurados pelo Fisco são de prática impossível para a impugnante, visto que não exerce qualquer ingerência nos elementos da operação, pois não ajusta preço de mercadoria ou emite faturas comerciais. De modo algum controla os exportadores ou os adquirentes; somente o terceiro adquirente é que pode subfaturar ou se ajustar dolosamente com o fornecedor para ocultar os reais beneficiários;

- a impugnante não praticou nenhum ato, doloso ou culposos, que tenha concorrido para a infração; ao contrário, informou o CNPJ dos adquirentes nas DI's, e possuía contrato de prestação de serviço de importação com eles;

- inexistente legitimidade passiva da impugnante, não devendo responder pelas infrações pelo simples fato de ser importadora;

- a impugnante, no máximo, seria responsável por pagamento do imposto, se ainda algum fosse devido. Pelas multas devem responder apenas aquelas pessoas para as quais a autuação imputa condutas ilícitas, cujo dolo é o elemento intrínseco. Pelo imposto respondem solidariamente a impugnante e os adquirentes. Já a responsabilidade por infração é pessoal e intransferível. E em todo o auto de infração a autuação imputou ilícitos a outras pessoas (os adquirentes, que a impugnante não controla);

- só pode ser punida por prática de infrações à lei penal ou tributária a pessoa que as praticou efetivamente e com intuito doloso, conforme art. 137, incisos I e II, do CTN; como a responsabilidade por infração é pessoal e intransferível, a autuação deveria ter punido apenas as empresas Lansaret e Via Veneto; a impugnante era apenas uma mandatária de seu adquirente. Não se apurou participação da defendente no suposto conluio com o exportador para subfaturar preços;

- está provada e incontroversa a relação jurídica entre a impugnante e a empresa adquirente (supostamente infratora), cabendo ressaltar que se trata de uma relação contratual lícita (aliás, obrigatória por força da IN/SRF nº 225/2002) em que a primeira figura como mandatária e a segunda como mandante;

- estão presentes todos os requisitos previstos pelo art. 137, I, do CTN, para que a Delegacia de Julgamento declare a ilegitimidade passiva da impugnante; o inciso II do art. 137, do CTN, também a exclui a impugnante do pólo passivo da presente lide administrativa, estabelecendo que a responsabilidade é pessoal ao agente quanto às infrações tributárias em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

- as condutas apuradas pela fiscalização na lide administrativa são notória e expressamente dolosas: a) subfaturamento do valor aduaneiro; b) falsificação dos documentos de instrução obrigatória do despacho aduaneiro; e c) ocultação do real exportador / adquirente das mercadorias importadas; devendo ser combinadas com os arts. 71 a 73 e 75 da Lei nº 4.502/1964; assim, pergunta: “qual a conduta dolosa da impugnante? quem teria praticado aquelas condutas dolosas, a impugnante, mera mandatária, ou a empresa adquirente (Lansaret) e a sua compradora (Via Veneto)?”;
- segundo a fiscalização, a impugnante controlaria os adquirentes e o exportador, mas tal situação é inverídica e não foi provada; não apenas a CF (art. 5º, inciso XLV) e o CTN (art. 137, I e II) socorrem a defendente. Em nenhuma das normas legais/infralégais (art. 94 e 95 do Decreto-lei nº 37/1966) nas quais o agente fiscal fundamenta a autuação está previsto que o importador por conta e ordem de terceiros responde por prática de infração dolosa realizada por seu contratante;
- até o presente momento, é impossível sustentar que a impugnante concorreu para o delito, uma vez que agiu de boa-fé, conforme seu objeto social e de acordo com o contrato de importação por conta e ordem de terceiros. Nunca participou de quaisquer das negociações de preços tratadas no auto de infração, ocultou adquirente/exportador ou ainda falsificou faturas e BLs;
- na negociação com o fornecedor estrangeiro ou na formação do preço, a impugnante não teve qualquer ingerência no subfaturamento, ou seja, ela agiu como mera prestadora de serviço por conta e ordem;
- a impugnante não teve benefício com as infrações. Como tem benefício fiscal estadual com o ICMS, o subfaturamento só a prejudica; além disso, o benefício deve ser provado, não presumido;
- observando-se o art. 64, §§ 1º e 2º da Lei nº 4.502/1964; e os art. 121, § único, I e II, e o art. 124, I e II, e § único, todos do CTN, vê-se que inexistente previsão, expressa ou tácita, de responsabilização do importador por conta e ordem de terceiro por prática de infração do tomador de seus serviços, já que tais normas limitam-se a definir o que é uma infração tributária e quem é o sujeito passivo da obrigação principal, como contribuinte ou responsável, tão somente;
- o art. 3º do CTN impede que seja cobrada da impugnante uma multa por ato ilícito; o art. 100 do Decreto-lei nº 37/1966 também socorre a impugnante, ao estabelecer que deve ser imposta a cada pessoa a infração que tiver cometido, não tendo a impugnante cometido qualquer infração;
- a impugnante está sendo autuada por suposto ilícito praticado por outras pessoas, físicas e /ou jurídicas, não tendo tomado parte em qualquer ilícito, não se tendo sequer provado seu conhecimento dos supostos ilícitos;
- isso em virtude da IN SRF 225/2002, de disposição contratual e dos fatos apurados, que não atingem a impugnante; a fiscalização não provou que a negociação da defendente com a LANSARET era simulada; as provas dos autos demonstram que a impugnante nunca teve contato com a VIA VENETO ou com o fornecedor;
- a sanção não deve passar da pessoa que agiu ilicitamente, principalmente quando se está a tratar de condutas dolosas; caso a pretensão da fiscalização prevaleça haverá injustiça, já que a impugnante não concorreu para a infração nem obteve qualquer benefício;
- a impugnante agiu de boa fé. Não é razoável que a fiscalização possa exigir de um prestador de serviços de importação por conta e ordem de terceiros que ele possa adivinhar para saber de antemão se um cliente seu, dentre inúmeros outros, é idôneo ou não, se pratica subfaturamento ou não. No mundo comercial, basta que a pessoa tenha

crédito na praça e esteja regularmente constituída; o próprio Fisco tem dificuldade em identificar empresas inidôneas;

- a defendente não extrapolou os poderes que recebera, mediante mandato, do adquirente das cargas; apenas agiu de acordo com o seu objeto social de prestadora de serviço, ou seja, de boa-fé e de acordo com o contrato de importação por conta e ordem de terceiros que firmou com os possíveis infratores. Antes de ser multada, deve ser considerada uma pessoa que foi ludibriada pela alegada infratora no que tange à realidade;

- a fiscalização não respeitou o AVA-GATT, no que diz respeito à valoração aduaneira; conforme disposto no art. 1º desse Acordo, o valor aduaneiro deve ser determinado preferencialmente com base no valor de transação, mais as inclusões do art. 8º. Não sendo possível utilizar-se deste método, utilizar-se-á dos métodos subsequentes, respeitando-se rigorosamente a ordem de aplicação;

- não obstante, no relatório de fiscalização, a autuante, analisando as importações, assevera que não poderia o valor de transação declarado ser aceito para fins de valoração aduaneira porque o mesmo seria fictício, não representativo da realidade da transação;

- em seguida, a autuante conclui que, apesar dos impedimentos, sendo possível determinar-se as partes e os elementos essenciais das operações, o método primeiro deveria ser preservado e o valor aduaneiro ser simplesmente recalculado com base nos documentos apreendidos, notadamente na correspondência eletrônica que a LANSARET mantinha com o seu fornecedor, que seria controlada pela impugnante;

- assim, concluiu que a importação da impugnante, referente à DI nº 04/0939660-0, estava subfaturada em 16%. mas o fez sem sequer vincular as correspondências interceptadas com as DI's de que trata a presente autuação, isto é, elas não guardam relação com nenhuma importação específica;

- com isso, a auditora afastou-se das disposições legais pertinentes e "criou" um novo método de valoração, olvidando que em sede de Direito Administrativo só é permitido fazer o que a lei expressamente determina;

- tal entendimento, entretanto, não encontra respaldo nos dispositivos nem nos princípios do AVA-GATT, pois inexistente no artigo 1º deste diploma legal, que disciplina a aplicação do 1º método, a previsão de recalcular-se o valor de transação declarado. O valor aduaneiro pauta-se pela correspondência com uma importação real, com mesma origem, na mesma época e mesma mercadoria (e na falta desta, mercadoria idêntica ou similar). Vale dizer, é necessário uma DI paradigma para realizar-se a valoração pelos três primeiros métodos. Porém, tal parâmetro foi negado à impugnante;

- a valoração realizada nos presentes autos não guardou correspondência com um processo de importação específico, mas a uma suposta ação contínua de subfaturamento das empresas adquirentes e seu fornecedor. Se as faturas não puderam ser consideradas idôneas, deixou de existir documento que espelhasse a realidade da operação e o método segundo seria o mais adequado, pois se utilizaria de valor aduaneiro em importação real paradigma em regular processo de exame conclusivo de valor, que inexistiu no caso em tela;

- a utilização de um método de valoração inadequado ou mesmo do método correto, porém sem o rigor processual, acarreta uma consequência fulminante sobre os autos de infração e decisão ora impugnados: a sua nulidade;

- a incorreta aplicação da metodologia estabelecida pelo AVA-GATT constitui um flagrante cerceamento de defesa do contribuinte; o direito à ampla defesa é garantido pela Constituição Federal de 1988, e o Fisco não está dispensado de observá-lo;

- se o método primeiro não pôde ser mantido, deveria ter o Fisco utilizado o segundo; se este também não pudesse ser utilizado, deveria então passar ao terceiro, e assim, até o sexto método. Todavia, não basta dizer que um método não pode ser aplicado: a ordem de aplicação dos métodos é extremamente rígida, e para se passar de um ao outro é necessário provar a impossibilidade de aplicação;
- a equivocada utilização de método de valoração produz uma base de cálculo errada, e, conseqüentemente, uma multa com valor irreal;
- ressalta-se que a importação obteve Licença de Importação (LI) expedida pelo DECEX - Rio de Janeiro - órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, que também faz análise de preço de mercadoria quando emite LI. Se o referido órgão emitiu LI ao preço declarado, é de se presumir que ele seja válido. Absurdo é que para um órgão o preço declarado esteja correto e para outro seja considerado subfaturado;
- do exposto, a única conclusão a que se pode chegar é a de que as tabelas apresentadas pelo Fisco à título de valoração não passam de um arremedo de procedimento de valoração aduaneira e devem ser totalmente ignoradas pela delegacia de julgamento para se declarar a nulidade do lançamento, com fundamento na inobservância dos procedimentos obrigatórios prescritos pelo AVA-GATT, bem como pelo cerceamento de defesa imposto à impugnante pela inexistência de regular exame de valoração;
- por fim, ressalte-se que o Fisco concluiu que a importação da impugnante, referente à DI 04/0939660-0, estava subfaturada em 16%; já em relação à DI 04/0644943-5, concluiu a fiscalização, expressamente, que o preço não estava subfaturado, que correspondia ao realmente praticado; se é assim, incabíveis as multas lançadas sobre a DI 04/0644943-5;
- a fiscalização relata (mas não prova) que a impugnante estaria em conluio com a LANSARET e outras empresas adquirentes. A acusação de conluio, cujo elemento necessário é o dolo, se existiu, foi entre as empresas LANSARET com o seu fornecedor Altea SRL ou até mesmo entre este e a VIA VENETO;
- para se aplicar a multa de 150% sobre a defendente seria necessário provar o intuito evidente de fraude, o que não ocorreu;
- não se pode aceitar que a impugnante tenha agido com intuito evidente de fraude, pois o próprio Fisco reconheceu em todo seu relatório que ela agiu apenas como mero prestador de serviço, não tendo qualquer ingerência sobre o subfaturamento;
- a fiscalização, ao lavrar o auto de infração, desprezou o princípio do “não bis in idem”, uma vez que a conduta DECLARAÇÃO INEXATA DO VALOR DA MERCADORIA (VALOR DE TRANSAÇÃO INCORRETO) é gênero da qual o SUBFATURAMENTO DO PREÇO OU VALOR DA MERCADORIA DE IMPORTAÇÃO é espécie, como também o é, o superfaturamento;
- o correto, se restasse provado o subfaturamento, seria, aplicar em relação à DI 04/09390660-0 apenas a multa de 100% sobre a diferença de imposto a recolher (conforme art. 88, parágrafo único, da MP 2.158-35/01 c/c art. 633, inciso I, do Decreto 4.543/02) e não sobre o valor aduaneiro arbitrado como foi feito. Pelo Princípio da Tipicidade, esta é a única multa aplicável em todo o processo, se se considerar que houve subfaturamento, o que se admite apenas a título de argumentação;
- em outras palavras, deveria o Fisco cobrar apenas a diferença de todos impostos devidos, sem multa, e no caso do II, cobrar a multa de 100% sobre a diferença de imposto a recolher. Jamais poderia ter cobrado multa de 150% mais juros de mora de 58,70% sobre a diferença de cada um dos impostos. Em relação à DI 04/0644943-5,

nenhuma multa deveria ter sido aplicada, uma vez que a Aduana admitiu que não houve subfaturamento.

Incabível, para não dizer inexplicável, a imposição de multa de 100% sobre o valor aduaneiro nesta operação de importação; é o mesmo que aplicar pena de perdimento;

- diante do exposto, pede-se:

1. seja julgado totalmente nulo o presente processo bem como os autos de infração dele constantes, pelos vícios expostos e, por consequência, seja afastada a penalidade consistente em recolher qualquer valor aos cofres públicos, seja a título de multa ou de imposto; ou

2. seja julgado totalmente improcedente o presente processo bem como os autos de infração dele constantes, pelas incoerências expostas e, por consequência, seja afastada a penalidade consistente em recolher qualquer valor aos cofres públicos, seja a título de multa ou de imposto; ou

3. seja julgado parcialmente improcedente o presente processo bem como os autos de infração dele constantes, pelas incoerências expostas e, por consequência, seja afastada a penalidade consistente em recolher qualquer valor aos cofres públicos a título de multa, obrigando a impugnante a arcar apenas com valor dos impostos eventualmente não recolhidos;

4. seja concedida oportunidade de arrolamento de testemunhas para realização de prova testemunhal.

A VIA VENETO, cientificada em 22/01/2009, pelos Correios, com aviso de recebimento (fls. 195 e 196), inconformada com a autuação, apresentou Peça Impugnativa (às fls. 202-242), protocolizada em 20/02/2009, alegando, em síntese:

- preliminarmente, o auto de infração é nulo porque as premissas erguidas pela fiscalização no Relatório de Auditoria Fiscal, relativas ao “Grupo MAM”, contêm inconsistências quando confrontadas com a realidade da impugnante;

- a impugnante, além de não ter adquirido as gravatas importadas através das DI' nºs 04/0644943-5 e 04/0939660-0 no mercado internacional, não participou do processo de importação nem do negócio jurídico a ele subjacente, que foi inteiramente realizado pela LANSARET;

- a impugnante não teve e não tem qualquer relação societária com as empresas MERCOTEX (importadora) e a LANSARET. Ela apenas adquiriu destas gravatas importadas, mantendo com ela uma relação estritamente negocial. Tampouco há que se falar na existência de qualquer vínculo entre a impugnante e a MERCOTEX;

- não tem, a defendente, qualquer responsabilidade pela história pregressa de tais gravatas, vale dizer, ela não é responsável pela importação das mesmas, o que faz por uma questão de opção gerencial e por questões de mercado;

- tanto é assim, que estas duas únicas operações que foram realizadas junto a LANSARET em absolutamente nada se diferenciaram, no que diz respeito aos custos de aquisição das gravatas, quando comparadas com as aquisições, feitas no mesmo período, de gravatas da mesma qualidade, mas de outros fornecedores, conforme documento 03, que apresenta;

- a fiscalização não analisou com cautela as operações realizadas pela impugnante, sendo que, em grande parte dos casos, os indícios de irregularidades levantados no Relatório de Auditoria Fiscal sequer lhe são aplicáveis subtraindo, com isso, a motivação do ato de lançamento, tornando-o, via de consequência, nulo de pleno direito;

- em relação ao “Grupo MAM”, a impugnante não faz parte do sobredito Grupo e não tem qualquer relação com as pessoas ali citadas, exceto pelo fato de que adquiriu gravatas importadas da empresa LANSARET, de forma absolutamente regular;
- no caso das operações objeto de autuação os exportadores são, de fato, os fabricantes das gravatas, inexistindo a chamada figura do “exportador fictício” que, segundo o Fisco, seria uma constante no “modus operandi” do Grupo MAM;
- ademais, não havia um negócio jurídico prévio entre a impugnante e estes fornecedores para a consecução das operações. O que havia era um conhecimento progressivo da impugnante em relação ao fabricante ALTEA, que é o exportador da DI 04/0644943-5, algo que sequer ocorreu em relação ao fabricante MARGO, exportador da DI n.º 04/0939660-0, cujo relacionamento comercial era da LANSARET;
- o que houve, isto sim, foi a compra das mercadorias no território nacional com pagamento após a entrega das mesmas pela vendedora, ou seja, pagamento do preço à vista da tradição das mercadorias compradas;
- não há como admitir que as duas únicas operações de compra que a impugnante fez junto à LANSARET estariam inseridas no contexto de irregularidades do “Grupo MAM” que o Fisco diz ter encontrado em outros casos, nem que se esteja procurando estender a percepção em relação a estes outros casos por simples semelhança à impugnante, uma vez que das vantagens que, segundo a fiscalização, seriam buscadas junto ao citado Grupo, nenhuma foi percebida por ela;
- em relação ao subfaturamento, é fato incontroverso que este não ocorreu em relação à DI n.º 04/0644943-5; em relação à DI n.º 04/0939660-0, este também não ocorreu pois, as planilhas utilizadas pela fiscalização não provam o subfaturamento; além disso, os exportadores não eram de “fachada”; e não há indício de que o desembaraço aduaneiro dos produtos tenha sido instruído com “fatura fabricada”; outrossim, os valores pagos ao exportador são os declarados na DI; e não há nos autos qualquer evidência do pagamento não declarado da suposta diferença enxergada pelo Fisco. Assim, repousa no centro da ação fiscal uma enorme contradição, fazendo com que o lançamento ora impugnado não tenha outro destino, senão o de ser anulado;
- sobre a segurança quanto à fiscalização, a defendente não tem nenhum motivo para ocultar qualquer de seus procedimentos da fiscalização; quanto à quebra da cadeia do IPI, as gravatas, classificadas na posição 62.15 da TIPI, estão sujeitas à alíquota zero do IPI, fato que confessa a total impropriedade de se atribuir às operações da impugnante o mesmo tratamento que foi dado a outros contribuintes;
- em relação a benefícios fiscais, não houve a fruição de qualquer um pela defendente, muito pelo contrário, o ICMS foi destacado nas Notas Fiscais e fez parte do preço pago pela impugnante à LANSARET, preço, aliás, compatível com a realidade de mercado vivenciada à época, como já esclarecido anteriormente;
- sobre a utilização de uma rede de distribuição, sua única intenção ao comprar as gravatas da LANSARET, era mesmo a de adquirir gravatas para vendê-las sob as marcas de suas lojas. E só. Assim, este é mais um benefício atribuído aos “clientes” do Grupo MAM que não se aplica à impugnante;
- em relação à LANSARET, o próprio Fisco inicia sua abordagem da seguinte forma: “Aparentemente, pela análise do quadro societário, não é possível supor uma ligação com o esquema, mas, a partir do procurador, LIBERALINO, resta demonstrada a existência de fortes vínculos com o Grupo MAM.”
- ora, se segundo o Fisco não é possível supor uma ligação da LANSARET com o esquema, sendo necessária uma investigação quanto à pessoa de um procurador para que se estabeleça tal vínculo, como supor, então, que a impugnante teria tal

conhecimento, sem deter os mesmos poderes de investigação que as autoridades públicas têm? Mesmo assim foi dessa forma que a fiscalização pretendeu justificar a autuação da impugnante, no sentido de ela ser cliente do Grupo MAM;

- apesar de o Fisco dizer que a LANSARET está inapta desde 10/10/2007 e que efetuou o último recolhimento de tributos federais em 29/06/2005, é evidente que estes fatos não podem colocar em dúvida as operações praticadas com Impugnante no ano de 2004;

- por mais que sua diminuta estrutura cause perplexidade diante dos valores que movimentou, o mesmo não se pode dizer da venda de dois lotes de gravatas importadas para a impugnante em período em que ainda estava ativa;

- no que se refere à compra de gravatas importadas ao amparo da DI nº 04/0644943-5, os dados trazidos pela própria fiscalização indicam que não houve quanto a ela qualquer irregularidade; o fechamento do câmbio, como informa o Fisco, foi efetuado antecipadamente pelo Grupo MAM, tendo ocorrido em abril, enquanto a impugnante apenas pagou pelas mercadorias em julho;

- a fiscalização utiliza-se do fato de a impugnante manter contato direto com um o fornecedor das gravatas no mercado internacional para chegar à conclusão precipitada - e, diga-se, equivocada -, de que seria a "real adquirente" das gravatas nas operações de importação, conforme fl. 71;

- o primeiro motivo elencado pela fiscalização para considerar a impugnante real adquirente, de que havia uma negociação anterior entre esta e as empresas do Grupo MAM, em nada contribui para a conclusão de que seria a real adquirente das mercadorias; manter contato com a LANSARET não significa, em hipótese alguma, que a impugnante tivesse alguma ingerência sobre a forma como as empresas em questão estavam organizadas para desenvolver suas atividades;

- em relação ao segundo motivo, contato com o fornecedor estrangeiro, como se pode esperar que a impugnante compre produtos a serem futuramente comercializados sob as suas marcas perante uma empresa nacional, sem nem mesmo conhecer o fornecedor estrangeiro?

- ademais, esta participação, além de decorrer de características normais da atividade da impugnante, foi totalmente periférica em relação à transação entre o fabricante e o importador, pois foi deste que o primeiro cobrou os preços das mercadorias, tendo o importador pago, e o fabricante remetido as mercadorias ao agente de cargas do importador (fls. 63-64);

- no que pertine à compra de gravatas importadas ao amparo da DI nº 04/0939660-0, sua qualificação como real adquirente é ainda mais remota. Isso porque nesse caso não houve qualquer contato da impugnante junto ao exportador fabricante, tendo sido o negócio jurídico novamente totalmente consumado pelo importador;

- da mesma forma a impugnante somente efetuou o pagamento das mercadorias após o seu recebimento. O fato de a LANSARET ter fechado o câmbio após os pagamentos da impugnante não significa que aquela empresa não tenha fechado o câmbio com recursos próprios, já que as datas em que isso ocorreu são muito posteriores às da entrega das mercadorias à impugnante;

- em relação às duas DI's, não há nada de errado no fato de as mercadorias terem sido remetidas com brevidade à impugnante; isso demonstra que a atividade da defendente exige um ritmo célere para as operações, capaz de manter suas lojas abastecidas de produtos, o que impõe a seus fornecedores os menores prazos de entrega possíveis;

- tendo em vista o confronto entre as premissas do trabalho fiscal e as inconsistências apuradas, conclui-se que a fiscalização, diferentemente do que assegurou em sua

assertiva exordial, não conta com elementos que permitam a manutenção do auto de infração (AI) em face da impugnante;

- dada essa ausência de certeza, reflexo da ausência de provas, surge o fato de que o AI só se sustenta em frágeis presunções, segundo as quais as generalidades abordadas nos relatórios elaborados para um determinado contribuinte seriam válidas para todos;

- por tudo o quanto foi exposto, até é possível cogitar que as empresas alvos de tais investigações possam eventualmente ter praticado alguma espécie de operação irregular; contudo, absolutamente nada nesses trabalhos é indicativo de que nas operações da impugnante as máculas apontadas tenham ocorrido;

- uma vez revelados os procedimentos fiscais, percebe-se com hialina clareza que, na verdade, uma vez identificado algum traço de semelhança nas operações da impugnante com outras operações de outras empresas, em que infrações foram cometidas, surgiu para o Fisco a mera presunção de que a operações da defendente também teriam ocorrido com a mesma mácula;

- a autuação se justifica apenas com base na presunção generalizada de que todas as operações praticadas com as empresas alvos do relatório foram irregulares. Surge nesse cenário a inaceitável e ilegal presunção de que a impugnante, em conluio com as demais, teria fraudado o Fisco. Contudo não há qualquer prova efetiva que demonstre esse conluio, e sem isso, não há como se incluir a impugnante como responsável solidária no AI;

- o Fisco, enquanto aplicador da lei, não pode presumir a ocorrência do fato descrito como motivador da Autuação, já que a atividade de lançamento é vinculada (art. 142 do CTN); quando esse comando é descumprido, cabe ao julgador anular o lançamento, por ausência de um de seus requisitos de validade, conforme doutrina de José Souto Maior Borges, Ricardo Mariz de Oliveira, e Geraldo Ataliba (transcrita);

- diante de tudo o quanto foi exposto neste tópico, outro desfecho não se espera, senão a exclusão da impugnante do pólo passivo do auto de infração, pela total insubsistência do ato de considerá-la responsável solidária pelas obrigações nele constituídas;

- inexistente responsabilidade solidária da impugnante; na importação por conta e ordem de terceiro (regulamentada em 2001), os recursos empregados na importação são próprios do terceiro que é titular do negócio jurídico subjacente à importação; na importação por encomenda (regulamentada em 2006), os recursos empregados na importação são próprios do importador, e não daquele que fez a encomenda, que é apenas um adquirente pré-determinado das mercadorias importadas;

- a simples análise da questão relativa à titularidade dos recursos empregados na importação das gravatas afasta, de pronto, e por si só, qualquer possibilidade de caracterização da importação por conta e ordem da impugnante. Isso porque as importações foram realizadas pela própria LANSARET; vale dizer, a impugnante efetuou o pagamento pelas gravatas adquiridas junto à LANSARET após a realização das importações e, ainda, após o recebimento das mesmas;

- apesar de sustentar a ocorrência de importação por conta e ordem da impugnante, a Fiscalização em nenhum momento afirma que os recursos empregados nas importações seriam de sua titularidade;

- ademais, para que restasse configurada a importação por conta e ordem da impugnante seria necessário, ainda, que a titularidade dos negócios jurídicos subjacentes às importações fossem capitaneados pela própria impugnante, o que também não ocorreu;

- parece ter ocorrido que, tendo a Fiscalização, constatado supostas irregularidades nas importações praticadas pelas empresas do chamado "Grupo MAM", pretendeu, por uma

equivocada analogia, estender estas irregularidades às importações de gravatas que, posteriormente, e já no mercado interno, foram vendidas pela LANSARET à impugnante, e não havendo nenhuma prova de que esta tenha concorrido ou participado destas irregularidades, a Fiscalização sustentou a ocorrência de uma importação por conta e ordem da impugnante, apesar de não se verificar a premissa básica e essencial desta modalidade de importação, já que não era possível sustentar a ocorrência de uma importação por encomenda à época das operações autuadas;

- isso, contudo, não se pode admitir, sob pena de se manter a presente autuação em relação à impugnante com base em fundamentos jurídico-legais que simplesmente não condizem com a realidade fática. Assim, outra conclusão não se pode chegar senão a de que é desprovida de qualquer fundamento a inclusão da impugnante, a título de responsável solidário, na medida em que é insustentável a caracterização de importação por sua conta e ordem;

- não estando presente no caso sob análise um dos aspectos que identificam a importação por conta e ordem de terceiro, não existe a possibilidade de emprego de analogia para fundamentar a manutenção da autuação em relação à impugnante, nos termos do §1º do artigo 108 do Código Tributário Nacional (CTN);

- uma vez demonstrada a ausência denexo causal entre as máculas narradas no AI e a conduta da impugnante, especialmente com base no tópico II da peça impugnatória, resta claro que não há como vinculá-la a tais máculas, nem mesmo com base no artigo 124, inciso I, do CTN, razão pela qual deve ser excluída da presente lide;

- em relação às multas aplicadas, não é possível a sua aplicação com base na responsabilidade objetiva; versando os presentes autos de acusação que tem como componente o dolo do agente (interposição fraudulenta), e tendo a impugnante demonstrado a lisura de seus procedimentos, é evidente que com base na interpretação conjunta dos artigos 136, 137 e 112 do CTN, as multas a ela aplicadas devem ser afastadas;

- nem mesmo o disposto no artigo 95 do Decreto Lei n.º 37/66 teria o condão de modificar esta conclusão, eis que este dispositivo condiciona a aplicação da pena a que o responsável tenha concorrido ou se beneficiado da suposta infração, algo que não ocorreu, como demonstrado anteriormente, ao longo do tópico "II" da impugnação; ou que tenha realizado importações por sua conta e ordem, o que também não aconteceu, como já visto;

- apesar de as razões já expostas serem suficientes para o cancelamento da presente autuação, inclusive com a exclusão da impugnante de seu pólo passivo, em respeito ao princípio da eventualidade cumpre ressaltar que, caso ainda haja o entendimento pela manutenção da multa aplicada à impugnante resultante da conversão da pena de perdimento, ela não deve ser mantida, com base na jurisprudência consolidada no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça (ementas transcritas);

- o artigo 5º, XLV, da CF/1988, citado em precedente do STJ, cuja ementa foi transcrita, é totalmente aplicável ao presente caso, já que não se pode imputar, em qualquer medida, responsabilidade à impugnante quanto às supostas fraudes e irregularidades eventualmente praticadas na importação das mercadorias que esta veio a adquirir, posteriormente, no mercado interno. A manutenção das penalidades aplicadas em relação à defendente viola, assim, o princípio da devida individualização da penalidade quanto à pessoa do agente infrator, caso houvesse realmente alguma infração nesse caso;

- tal raciocínio também se aplica ao agravamento das multas de ofício aplicadas em decorrência da suposta falta de recolhimento do II, PIS-Importação e Cofins-Importação, já que se houve dolo na prática das supostas infrações relatadas, ele teria

ocorrido nas práticas de terceiros, sem a participação, convivência e nem mesmo o conhecimento da impugnante;

- não bastasse o sustentado até então, as penalidades, tal como aplicadas, não subsistem e devem ser afastadas, eis que assumem nítido caráter abusivo e confiscatório, com o que não se pode concordar, sendo que as multas aplicadas, em sua totalidade, representam quase vinte e uma vezes o valor da diferença dos tributos exigidos;

- deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger, devendo ser exigida de quem efetivamente praticou a infração;

- não há, assim, qualquer possibilidade de manutenção das multas em questão, dada sua total inconstitucionalidade, por afronta manifesta ao artigo 150, inciso IV, CF/1988;

- por tudo quanto foi exposto nos itens precedentes, é imperioso que as multas aplicadas à impugnante sejam canceladas, inclusive por tratar-se de um acúmulo de penalidades em razão de um mesmo fato, que não pode prosperar;

- caso assim não se entenda possível, pede-se que as multas sejam relevadas, aplicando-se a equidade, consoante autorizado no artigo 108, inciso IV, c/c o artigo 112, ambos do CTN, a fim de que sejam, ao menos, reduzidas;

- por todo o exposto, resta claro que a autuação fiscal em questão carece de respaldo do ordenamento brasileiro, sendo descabidas, pois, as penalidades nela impostas e os tributos exigidos, requerendo-se que sua impugnação seja regularmente recebida, para o integral cancelamento do auto de infração ou, ao menos, que a impugnante seja excluída de seu pólo passivo, com base nos fundamentos acima apresentados;

- a impugnante protesta desde já pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive as diligências que forem consideradas oportunas pela Delegacia de Julgamento.

O acórdão proferido julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo parcialmente o lançamento com as seguintes conclusões:

ACORDAM os membros da Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, na forma do relatório e do voto que passam a integrar o presente julgado, em conhecer das impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos MERCOTEX DO BRASIL LTDA. e VIA VENETO ROUPAS LTDA., para JULGÁ-LAS PARCIALMENTE PROCEDENTES, nos seguintes termos:

I – PRELIMINARMENTE,

a) por unanimidade de votos,

a.1) REJEITAR os pedidos de produção de provas a posteriori e de prova testemunhal e CONSIDERAR NÃO FORMULADO o pedido de diligência;

a.2) REJEITAR as arguições de nulidade suscitadas pelas impugnantes;

a.3) NÃO APRECIAR as alegações de inconstitucionalidade apresentadas;

b) por maioria de votos, DECLARAR a nulidade por vício formal dos lançamentos relativos às multas: (i) do parágrafo único do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35 e (ii) do artigo 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, para EXONERAR os sujeitos passivos dos montantes de R\$ 221.901,36 e R\$ 1.207.992,68, respectivamente.

Vencido o julgador Ricardo Serra Rocha, que declarou a nulidade por vício material.

OBS DAR UMA OLHADA NA DECLARAÇÃO DELE FLS. 544

II – NO MÉRITO, por unanimidade de votos, CONSIDERAR DEVIDOS, contra os sujeitos passivos solidários MERCOTEX DO BRASIL LTDA. e VIA VENETO ROUPAS LTDA, os créditos tributários relativos ao Imposto de Importação, Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep-Importação) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS-Importação), a serem acrescidos de juros de mora e das multas de 150%, na forma da legislação aplicável.

INTIMEM-SE os sujeitos passivos a recolherem o crédito tributário mantido no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste Acórdão, assegurando-lhes o direito à interposição de recurso, em igual prazo, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

RECORRE-SE DE OFÍCIO do presente Acórdão, em virtude de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada previsto, de acordo com o art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, e artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 03, de 3 de janeiro de 2008.

O contribuinte, Via Veneto Roupas LTDA, ingressou com Recurso voluntário que ao ser apreciado por essa Turma (em outra formação) decidiu-se por abrir diligência sob os argumentos de que houve fato novo, não apreciado pela DRF ou mesmo pela DRJ.

O fato novo, trata de decisão transitada em julgado nos autos da ação judicial N.º 2006.70.00.022435-6 que julgou improcedente a ação penal por nulidade das provas apreendidas que por serem coincidentes com este PAF se fez necessário solicitar as cópias das decisões judiciais e parecer da Autoridade Preparadora acerca dos documentos apresentados pelo contribuinte.

Com o cumprimento da diligência nas e-fls. 718 a 1158, manifestação do contribuinte nas e-fls. 1168 a 1175 e manifestação da PGFN nas e-fls. 1236 a 1243, os autos retornaram para julgamento, sendo sorteado para minha relatoria, visto que a conselheira Relatora original não faz mais parte dessa Turma.

Assim, passamos ao julgamento.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade de modo que deles tomo conhecimento. Ressalta-se, por oportuno, que o contribuinte MERCOTEX não apresentou Recurso Voluntário visto que citada por edital (e-fls. 558) quedou-se inerte. O Recurso Voluntário do contribuinte Via Veneto Roupas LTDA foi apresentado nas

e-fls 561 a 618 e houve Recurso de Ofício por imposição legal em razão da exoneração parcial do crédito pela Delegacia Regional de Julgamento.

### **Recurso de ofício**

Por maioria de votos, DECLARAR a nulidade por vício formal dos lançamentos relativos às multas: (i) do parágrafo único do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35 e (ii) do artigo 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, para EXONERAR os sujeitos passivos dos montantes de R\$ 221.901,36 e R\$ 1.207.992,68, respectivamente.

A Portaria estabelece limite mínimo de **R\$ 15.000.000,00** para Recurso de Ofício ao CARF. Por meio da Portaria MF n. 2, de 17.1.2023, o Ministério da Economia estabeleceu um novo limite para interposição de recurso de ofício junto ao CARF, revogando a Portaria MF n. 63, de 9.2.2017, que regulamentava a matéria até então. Assim não há como reconhecer do recurso.

Foram arguidas preliminares de nulidade, pela Via Veneto com relação a vício do auto de infração relacionado eventual ilicitude das provas que subsidiaram o PAF, deficiência na motivação e ausência de liquidez na exigência.

Conforme já relatado, o processo trata de lançamentos, materializado por Auto de Infração, lavrados em face do importador, a empresa MERCOTEX DO BRASIL LTDA. e da empresa considerada a real adquirente (DE FATO) das mercadorias importadas, a VIA VENETO ROUPAS LTDA., esta na condição de responsável solidária, com a formalização de exigências concernentes ao Imposto de Importação, PIS/Pasep-importação e COFINS-importação, acrescidos de juros de mora e de multa de ofício.

O **Recurso Voluntário** já foi apreciado pelo Carf, momento em que a relatora ponderou que o lançamento tributário decorre essencialmente de utilização de prova emprestada decorrente de processo criminal e que o fato novo trazido pela Via Veneto, baseado na decretação de ilicitude dessas provas, deveria ser melhor avaliado pelo colegiado e assim esta Turma (sob outra formação) deliberou pela abertura de diligência.

Em outras palavras, o recorrente suscita que as **provas obtidas por escuta telefônica**, nos autos da ação criminal, que subsidiaram o lançamento desse PAF, **foram consideradas ilícitas no HC 142.045/PR do STJ**.

Por essas razões, inicialmente cabe delimitar que a questão que se impõe é prejudicial à análise do mérito, ou seja, **a validade das provas obtida para o lançamento é a controvérsia** e somente após superada essa questão que se pode avançar na questão meritória, se for o caso.

Nesse passo exponho a diligência solicitada que tinha os seguintes quesitos:

- (i) cópias das decisões ações judiciais proferidas nos autos das ações judiciais 2005.61.19.0086130 e 2006.70.00.0224356, acompanhadas das respectivas certidões transitadas em julgado (se for o caso), bem como de certidões de inteiro teor (objeto e pé) das referidas ações, podendo apresentar demais documentos tidos por relevantes;
- (ii) que a Autoridade Preparadora, caso entenda necessário, se manifeste acerca dos documentos apresentados pela contribuinte, relativamente à essencialidade das provas

declaradas nulas à instrução do presente feito. Após, deverá ser concedida vista à Contribuinte pelo prazo de 30 (trinta) dias.

(iii) diante da natureza da diligência solicitada, seja aberta vista à PGFN.

Após a juntada das cópias solicitadas no item (i) a Autoridade Preparadora juntou Informação Fiscal, e-fls. 1156 a 1158, com o seguinte relato:

O primeiro quesito encontra-se atendido conforme documentos juntados às folhas 718 a 742.

Encaminhado a esta fiscalização para manifestação em relação ao quesito (ii), relativamente à essencialidade das provas declaradas nulas.

Os elementos analisados nesta fiscalização são decorrentes, em sua maior parte, de arquivos magnéticos apreendidos na sede da empresa OPUS TRADING AMERICA DO SUL LTDA, durante a chamada "**OPERAÇÃO NARCISO**", autos **2005.61.19.008613-0**, e que, por decisão judicial foram disponibilizados, por empréstimo de prova, para utilização pela Receita Federal.

Além destes, foram utilizados também documentos e arquivos magnéticos apreendidos em 16 de agosto de 2006 pela Polícia Federal, em cumprimento de diversos Mandados de Buscas e Apreensões (MBA) emitidos pela Justiça Federal em Paranaguá — PR, na chamada **OPERAÇÃO DILÚVIO** (IPL 0009/2008DPF/PGAPR), autos **2006.70.00.022435-6**. A investigação realizada pela Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal indicou a existência de uma organização controlada por MARCO ANTONIO MANSUR, dedicada à prática de diversas fraudes em operações de comércio exterior, entre outras.

A decisão final do STJ nos autos do HC 142.045/PR decretou a ilegalidade de todas as provas obtidas mediante interceptação das comunicações após o prazo de 30 dias.

Ressalva seja feita que o juízo originário delimitou o alcance da decisão circunscrito às interceptações nos primeiros 60 dias.

No caso dos autos, a descoberta dos fatos narrados bem como o desvendamento do que se passou a chamar "GRUPO MAM" foram decorrentes da análise pela Receita Federal de documentos e arquivos magnéticos apreendidos pela Polícia Federal no âmbito da investigação criminal, mediante *mandamus* judicial, cujo compartilhamento fora autorizado judicialmente. Trata-se de prova emprestada.

Conforme induz a diligência produzida, a manutenção dos fatos e responsáveis apontados nos autos poderia ir adiante com base em provas oriundas dos primeiros 30 dias de interceptações. Naturalmente também de outras provas, em fontes independentes, assim consideradas que, seguindo trâmites legais diversos, procedimentos administrativos ou de investigações criminais diversas, sejam capazes de se conduzir aos fatos objeto das provas, que se fizessem presentes.

Todavia, não é o que se sucede para o caso em tela, pois conforme esclarece o juízo, colhida a manifestação do Ministério Público Federal, encontra-se nos autos da Ação Penal nº 2006.70.00.022435-6/PR, ação principal da "Operação Dilúvio", trecho abaixo transcrito e, na íntegra anexada a esta Informação Fiscal, fica claro o reconhecimento da extensão do vício decretado:

"Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão; sem as provas carreadas aos autos com o cumprimento destes, não seria possível a apreensão, para dizer o mínimo, de centenas de milhares de notas fiscais/computadores contendo os verdadeiros preços das mercadorias descaminhadas; **sem a análise destes, pela Receita Federal, em conjunto com os**

**inúmeros e-mails interceptados, os laudos que acompanham as denúncias não teriam sido produzidos. Insistindo; a pretendida separação é impossível.”**

No presente caso, a descoberta dos fatos narrados na autuação somente fora possível com base na prova resultante das interceptações telefônicas e nas delas decorrentes, pois sem o empréstimo das investigações criminais, haja vista a extensão e complexidade das organizações, não haveria como descobri-las. **Não há conhecimento de outras fontes independentes, ainda que apenas no âmbito fiscal.**

Sendo o que se tinha a relatar.

Encaminho o presente ao SECAT desta Inspetoria para que sejam cientificados os contribuintes e responsáveis solidários do teor desta Informação Fiscal, quesito (ii), e após, seja aberta vista à PGFN quesito (iii).

Com a manifestação ofertada pela PGFN, e-fls. 1236 a 1243, a mesma requer que seja aplicado ao caso a teoria da “Descoberta Inevitável” e da “Fonte Independente” das provas, utilizando-se como precedente o acórdão n.º **2401-004.578** proferido em sessão de julgamento de 7 de fevereiro de 2017, cujo Recorrente foi o Sr. MARCO ANTÔNIO MANSUR que impetrou Recurso Voluntário que visou reverter a decisão no Acórdão 1733.226 da 3ª Turma da DRJ/SPOII, de 08 de julho de 2009, que manteve a maior parte do lançamento tributário tratado neste processo.

Sobre o precedente acima citado é importante observar que foi interposto Recurso Especial pelo Contribuinte que foi julgado na sessão realizada em 26 de outubro de 2022. Em que pese ainda não ter sido publicada a Resolução, verifica-se através de Ata de Julgamento que a turma entendeu por necessário abrir diligência para sanar as seguintes questões:

Relator(a): RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI

Processo: 19515.007874/2008-81

Recorrente: MARCO ANTONIO MANSUR e

Interessado: FAZENDA NACIONAL RESOLUÇÃO 9202-000.300

Decisão: Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para que sejam acostados aos autos os elementos de prova não alcançados pela ilegalidade reconhecida no julgamento do Habeas Corpus n.º 142.045/PR, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri que entendeu desnecessária a realização da diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes. Julgamento iniciado na reunião de setembro de 2022.

Recordando que constou no Relatório de Auditoria Fiscal (**às fls. 23-102**), excerto já destacado por este julgador na reprodução do relatório, a justificativa de que:

“(…) em síntese, que os elementos analisados por ocasião da fiscalização são decorrentes, em sua maior parte, de arquivos magnéticos apreendidos na sede da empresa OPUS TRADING AMERICA DO SUL LTDA, durante a chamada "OPERAÇÃO NARCISO", e que, por decisão judicial, foram disponibilizados, por empréstimo de prova, para utilização pela Receita Federal, além de outros, obtidos em 16 de agosto de 2006, pela Polícia Federal, em cumprimento de diversos Mandados de Busca e Apreensão (MBA) emitidos pela Justiça Federal de Paranaguá - PR, motivados por investigação realizada pela Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal na organização controlada por MARCO ANTONIO MANSUR (Grupo MAM), dedicada à

prática de diversas fraudes em operações de comércio exterior e outras. Os procedimentos de investigação conduzidos sob a denominação de OPERAÇÃO DILÚVIO iniciaram-se em 2005 e culminaram com a deflagração de uma grande operação ostensiva em mais de 100 (cem) endereços comerciais e residenciais em diversos Estados.

Pelo exposto, o lançamento foi baseado, em sua maior parte, na prova emprestada obtida da “Operação Dilúvio”, não consta nos autos a existência de **prova independente**, que tenha sido produzida por iniciativa exclusiva da Receita Federal, de modo que por tudo que consta no Auto de Infração, pode-se concluir pela utilização das provas emprestadas obtidas na operação para que o lançamento fosse realizado. Prova esta que justamente se busca com a Resolução proposta no PAF n.º 19515.007874/2008-81, no julgamento do Recurso Especial decorrente do Acórdão citado como precedente pela PGFN, tendo seu principal e único quesito: ***“...para que sejam acostados aos autos os elementos de prova não alcançados pela ilegalidade reconhecida no julgamento do Habeas Corpus n.º 142.045/PR de modo que por tudo que consta no auto de infração pode-se concluir pela utilização das provas obtidas na operação para que o lançamento fosse realizado”***.

No que se refere a utilização da prova emprestada no PAF, por analogia, devemos adotar o entendimento do STJ com relação ao processo administrativo disciplinar. Na súmula não há qualquer óbice nesse sentido, inclusive já se manifestou o STJ:

#### DIREITO ADMINISTRATIVO - PROCESSO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR

É permitida a prova emprestada no processo administrativo disciplinar, desde que devidamente autorizada pelo juízo competente e respeitados o contraditório e a ampla defesa. (SÚMULA 591, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/09/2017, DJe 18/09/2017)

Outrossim, o código de processo civil ao tratar do assunto dispõe que:

**Art. 372.**O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

Desse ponto já se pode concluir que a utilização das provas produzidas na “Operação Dilúvio” com a devida autorização judicial foi legalmente utilizada para constituição do Auto de Infração, razão pela qual o Ato do Lançamento não carece de anulação por ter sido revestido de legalidade á época.

Ocorre, porém, que após o lançamento, com as decisões proferidas no Habeas Corpus n.º 142.045/PR, o recorrente obteve decisão favorável com o reconhecimento da ilicitude das provas produzidas a partir das interceptações telefônicas que foram além do prazo determinado pela decisão judicial autorizadora. Decisão mantida, transitada em julgado nos autos da ação judicial N.º 2006.70.00.022435-6 que julgou improcedente a ação penal por nulidade das provas apreendidas coincidentes a este PAF.

Com o citado provimento judicial operou-se o que se denomina de “Teoria do Fruto da Árvore Envenenada” que traduz a ideia de que, uma vez obtida a prova por meio ilícito, todas as demais provas dela decorrentes, conhecidas como provas por derivação, também serão consideradas ilícitas. É um tema central à teoria das provas, que envolve todas as áreas do

Direito, em especial quando se olha o âmbito do contencioso processual. A normatização encontra amparo nos direitos fundamentais (artigo 5º, LVI<sup>1</sup>) e pelo CPP (artigo 157<sup>2</sup>).

Com a diligência solicitada, buscou o colegiado oportunizar a Autoridade Preparadora, a esclarecer quais as provas que permaneciam válidas de forma a determinar a manutenção do Auto de Infração, sendo respondido, conforme acima já destacado que *“No presente caso, a descoberta dos fatos narrados na autuação somente fora possível com base na prova resultante das interceptações telefônicas e nas delas decorrentes, pois sem o empréstimo das investigações criminais, haja vista a extensão e complexidade das organizações, não haveria como descobri-las. Não há conhecimento de outras fontes independentes, ainda que apenas no âmbito fiscal.”*

Pela manifestação da Autoridade Fiscal a conclusão que se chega é a ausência de **provas independentes** daquelas que foram consideradas ilícitas no processo judicial e sendo elas o cernem do auto de infração, **conclui-se pela deficiência probatória do próprio Auto.** Nesse caso, como meio de impulsionar a manutenção do auto caberia à parte que alega o fato o comprovar por meios de provas idôneas, respeitando assim a regra geral da Teoria da Prova prevista no artigo 373<sup>3</sup> do Código de Processo Civil.

Tudo que foi exposto acima já foi objeto de discursão por esse colegiado em outra formação quando decidiu-se por unanimidade negar provimento ao recurso de ofício, no acórdão n.º **3201-006.183** de relatoria do Ex.Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 04/01/2013 a 11/10/2016

ACUSAÇÃO DE SIMULAÇÃO EM COMÉRCIO EXTERIOR. PROVAS ILÍCITAS RECONHECIDAS JUDICIALMENTE. **NULIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL.**

A exigência fiscal foi pautada em provas produzidas em processo criminal que, por sua vez, foram reconhecidas como ilícitas no âmbito judicial. Ante a impossibilidade de segregar as provas que seriam lícitas daquelas reconhecidas como ilícitas, todo o acervo probatório é contaminado pela ilicitude, o que se dá por derivação (teoria dos frutos da árvore envenenada).

Em lado oposto à **“Teoria do Fruto da Árvore Envenenada”** estão as teorias da **“Descoberta Inevitável”** e da **“Fonte Independente”** das provas suscitada pela PGFN usando como precedente acórdão do colegiado da 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª seção de julgamento no

1

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;

<sup>2</sup> Art. 157. São inadmissíveis, devendo ser desentranhadas do processo, as provas ilícitas, assim entendidas as obtidas em violação a normas constitucionais ou legais.

<sup>3</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

processo n.º 19515.007874/2008-81 que entre outras teses defende que a lei e a jurisprudência são pacíficas no sentido da independência entre o direito administrativo e o direito penal, veja-se:

A desconsideração da prova ilícita largamente defendida no processo penal visa proteger o cidadão em vista das garantias e direitos fundamentais constitucionais. A pena para a obtenção de provas por meio ilícito, como a escuta telefônica irregular, é o desentranhamento e a total desconsideração dessas provas para efeitos de punição penal, além da possibilidade de responsabilização criminal dos envolvidos na ilicitude. Contudo, a lei e a jurisprudência são pacíficas no sentido da independência entre o direito administrativo e o direito penal. Assim, apenas no caso de negativa de autoria ou de inexistência do crime é que há interferência do processo criminal no processo administrativo, o que não é o caso deste processo. Aqui, o processo criminal foi encerrado tendo em vista a contaminação das provas. Nada foi decidido sobre a existência ou não dos delitos nele tratados. Desta forma, sob esse aspecto, também entendo que os processos são independentes e o processo administrativo fiscal deve ser analisado à luz dos documentos e provas constantes dos autos.

Ocorre que a independência defendida não se aplica ao caso em que a prova que se baseia o auto é emprestada do processo criminal, não há lógica em defender independência entre as matérias de direito quando a prova de um processo é dependente do outro, bem como a citada independência não se sobrepõe a direito fundamental, como é o caso da vedação à utilização de provas obtidas por meios ilícitos (artigo 5º, LVI).

Nesse sentido, Gustavo Badaró (2015, p. 408) defini a prova ilícita como:

"as provas obtidas, admitidas ou produzidas com violação das garantias constitucionais, sejam as que asseguram as liberdades públicas, sejam as que estabelecem garantias processuais".

Há de se ressaltar, que tal decisão do precedente citado, foi por voto de qualidade, tanto para não se conhecer da preliminar de nulidade das provas, quanto no mérito do RV e do RO, ambos para dar provimento parcial. Neste ínterim cabe destacar enxertos do que restou consignado na Declaração de Voto do Conselheiro Carlos Alexandre Tortato, no qual coadunam com o deslinde proposto por este julgador para este PAF. Vejamos:

Divirjo da i. Relatora quanta a possibilidade de utilização das provas anuladas pelo poder judiciário no presente processo administrativo de lançamento de crédito tributário. (...)

Ora, o comando é nítido: reputar ilícita a prova resultante de tantos e tanto se tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas, para o fim de que "toda a prova produzida ilegalmente a partir das interceptações telefônicas seja, também, considerada ilícita".

(...)

Todo o material obtido pela Polícia Federal após o prazo mencionado pelo Superior Tribunal de Justiça (60 dias das interceptações telefônicas) foi ANULADO. Ora, e se anulado, não produz efeitos, não existe, foi extirpado do mundo jurídico e assim não tem o condão de produzir qualquer efeito.

Destaca-se que o voto condutor da i. Relatora baseiase, inúmeras vezes, nos documentos que foram anulados pelo STJ: depoimentos, planilhas, relatórios, documentos, todos, absolutamente todos produzidos ou obtidos pela Polícia Federal e que, como se sabe, foram anulados.

Assim, ante este simples e único fato, entendo que não há nos autos provas válidas que atestem o auferimento de renda pelo recorrente e assim ensejem a manutenção do presente lançamento.

Todas as provas, indícios, documentos, acusações, relatórios, tudo, absolutamente tudo constante no presente processo administrativo é decorrente da operação dilúvio e fora anulado pelo Poder Judiciário.

Por essa razão, entendo haver nítido desrespeito à decisão judicial, que anulou aquelas provas e as extirpou do mundo jurídico, porém, aqui estão reverberando e produzindo efeitos. Pergunto: qual a validade da planilha mencionada no voto condutor do presente acórdão? Qual a veracidade dos depoimentos que substanciam as razões do mesmo voto, sendo que estes não existem, pois, se foram anulados, não tem o condão de produzir efeitos? Os documentos que indicariam o repasse de valores, ilegalmente obtidos, foram ou não fundamentais para conclusão do presente acórdão?

Por essas razões, bem como pelos argumentos trazidos no voto condutor, estou absolutamente convencido de que o presente lançamento é totalmente dependente das provas obtidas ilicitamente na Operação Dilúvio (assim decidido pelo Superior Tribunal de Justiça), razão pela qual deve ser considerado improcedente.

Evidentemente, razão pela qual me posicionei pela total improcedência do presente lançamento, bem como da própria nulidade do processo administrativo fiscal, o presente lançamento é vazio, oco, pois desprovido de documentos válidos e legais que corroborem eventuais receitas omitidas e acréscimo patrimonial a descoberto do ora recorrente.

Nesse sentido, entendo como fundamental a aplicação do art. 5º, LVI, da Constituição Federal:(...)

Ademais, destaca-se que poderia o presente lançamento subsistir, ainda que tenha se utilizado de provas anuladas/ilícitas, acaso fosse possível separá-las de provas obtidas licitamente e/ou que não tivessem sido anulados pelo Poder Judiciário.

Em vista disso, neste exato sentido esta turma julgadora, conforme mencionado no voto condutor acima, determinou a realização de diligência para que a autoridade fiscal fizesse a separação das provas que ancoravam o presente lançamento entre aquelas obtidas através da operação dilúvio (e conseqüentemente anuladas pelo STJ) e aquelas obtidas licitamente ou de modo autônomo pela Receita Federal do Brasil.

E, apresentada a manifestação da autoridade fiscal, qual foi a conclusão? Que não seria possível fazer essa separação, apresentando ainda argumentos absolutamente evasivos e genéricos, como se o que fora anulado pelo STJ fosse somente a prova obtida “através da interceptação telefônica” e não todas aquelas decorrentes da interceptação telefônica. Lamentável.

(...)

Por essas razões, bem como pelos argumentos trazidos no voto condutor, estou absolutamente convencido de que o presente lançamento é totalmente dependente das provas obtidas ilicitamente na Operação Dilúvio (assim decidido pelo Superior Tribunal de Justiça), razão pela qual deve ser considerado improcedente.

Ademais, entendo por inaplicável o mesmo entendimento do PAF n.º 19515.007874/2008-81 em consideração à resposta da Autoridade preparadora, no sentido de que desconhece outras fontes independentes no âmbito fiscal, conforme acima já reproduzido. Sendo imperioso observar que o processo administrativo fiscal é também impulsionado pelas

partes e o julgador deve se ater aos limites do que consta nos autos, sendo defeso agir de ofício defendendo teses que foram apenas alegadas pela PGFN em reprodução de precedente.

Nesse sentido, para que fossem consideradas as teorias da “Descoberta Inevitável” e da “Fonte Independente” das provas, caberia à PGFN especificar de qual forma seria inevitável a descoberta das infrações e a partir de qual momento a Autoridade Autuante agiu de maneira independente na produção das provas que a fizesse concluir pelo lançamento, fato que não ocorreu.

Outrossim, a manifestação da Autoridade Autuante se contrapõe ao que foi alegado pela PGFN, de modo que ao julgador cabe considerar os fatos inequivocamente comprovados em detrimento de meras alegações baseadas unicamente em entendimento que sequer foi confirmado pela Câmara Superior do CARF, que em sessão realizada em 26 de outubro de 2022, busca inferir com a Resolução o mesmo que se buscou neste PAF, quer seja, **elementos de prova não alcançados pela ilegalidade reconhecida** na decisão transitada em julgado nos autos da ação judicial N.º 2006.70.00.022435-6, que ora culminou na improcedente da ação penal por nulidade das provas.

Dessa forma concluo pelo cancelamento do auto de infração visto que o mesmo foi baseado em prova emprestada considerada ilícita no âmbito judicial.

### **Mérito**

Diante do que acima foi exposto, a melhor doutrina preceitua que a prova ilícita deve ser desconsiderada e entendida como inexistente. Assim, de forma ficta, tem-se um Auto de Infração sem a devida comprovação que sustente o lançamento, contrariando o artigo 9º do Decreto n.º 70.235 de 1972, vejamos:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

No caso dos autos, no entanto, o crédito tributário constituído por meio do auto de infração, para exigir o recolhimento de valores do II, PIS e COFINS em relação à acusação de subfaturamento da DI n. 04/0939660-0, não esta instruído com provas válidas, logo de igual maneira, por supedâneo lógico, também não esta revestido de validade, resultando em um crédito ausente de liquidez e certeza.

Nesse sentido, considerando toda a argumentação já exposta ao acatar a preliminar de nulidade, e a ausência da devida comprovação que substancie o lançamento, dou provimento ao Recurso Voluntário.

### **Conclusão**

Pelo exposto acolho a preliminar de nulidade do Auto de Infração e dou provimento ao Recurso Voluntário, e não conheço do Recurso de Ofício, face o que dispõe a Portaria MF n.º 2, de 17/01/2023.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

## Voto Vencedor

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Redator designado.

Tendo sido designado para redigir o voto vencedor do acórdão, passo a expor, na sequência, o entendimento que prevaleceu na turma, **pelo voto de qualidade**, acerca das matérias trazidas a julgamento, **abrangendo a preliminar de nulidade e o mérito**.

O Relator decidiu por acatar a prejudicial de mérito, decidindo no sentido de declarar a nulidade da autuação, tendo como fundamento a Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada, dada a decisão judicial superveniente reconhecendo a ilicitude das provas produzidas a partir das interceptações telefônicas realizada para além do prazo determinado pela decisão judicial autorizadora.

Nulidade da espécie já foi objeto de julgamento pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no acórdão n.º 9303-008.694, de 12/06/2019, relativamente a fatos similares aos destes autos, inclusive no que tange à mesma “Operação Dilúvio” e ao mesmo habeas corpus (HC 142.045), razão pela qual se adotará o voto condutor desse acórdão como ponto de partida para a presente análise, *verbis*:

### Conhecimento do Recurso Especial

Em sede de contrarrazões, o contribuinte defende que o recurso não pode ser admitido. Segundo alega, trata-se de situações fáticas distintas, pois, enquanto, no paradigma, o procedimento fiscal já havia sido instaurado por ocasião da decretação da nulidade das provas, no recorrido esta circunstância não é identificada.

Sem razão a contrarrazoante.

A instauração do procedimento fiscal em si antes da decisão que considerou nulas as escutas telefônicas em nada modifica a possibilidade de que as provas fossem obtidas por fontes independentes e/ou que os fatos ilícitos possam ser considerados de descoberta inevitável, circunstâncias suficientes e necessárias à aplicação da *Teoria da Descoberta Inevitável* e da *Teoria da Fonte Independente*.

De fato, o art. 157 do Código do Processo Penal dispõe sobre circunstâncias hipotéticas, consideradas em tese, do que resta irrelevante e sem efeito prático ou teórico a instauração prévia do procedimento fiscal, pois as fontes das quais as provas provêm e as circunstâncias que tornam a descoberta inevitável não se modificam com a instauração do procedimento.

E mais. Se, conforme entende a contrarrazoante, o início do procedimento fiscal revela a possibilidade de que as provas sejam (ou fossem) obtidas independentemente dos malsinados mandados de busca e apreensão, parece-me incontroverso que **tais provas poderiam ser descobertas por fonte independente e, ainda mais, que a execução desses procedimentos de praxe da Fiscalização Federal conduziram à descoberta inevitável dos fatos ilícitos**.

Portanto, o juízo formado no julgamento paradigma, ora confrontado com a decisão recorrida, para o fim de considerar a possibilidade de mitigação da *Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada* por força da aplicação das duas *Teorias* retrocitadas, não guarda relação com a obtenção de provas em procedimento autônomo prévio, distante e independente das provas consideradas ilícitas, pois a *Teoria da Descoberta Inevitável* e a *Teoria da Fonte Independente* não foram construídas sob tal perspectiva, mas à luz da possibilidade de que os fatos viessem a ser descobertos por fonte independente e/ou que sua descoberta fosse inevitável.

Ora, e, de fato, se estivéssemos falando de provas sobre as quais não se cogitasse os efeitos decorrentes da *Teoria do Fruto da Árvore Envenenada*, condição que, segundo parece entender a contrarrazoante, está presente no acórdão paradigma, então não haveria razão para que se falasse em mitigação de seus efeitos.

Como adiante pretendemos esclarecer, a única condição de natureza factual para que seja considerada a possibilidade de aplicação das *Teorias sub examine* é a de que as empresas autuadas já estivessem sendo investigadas e não que o procedimento fiscal em si já tivesse sido instaurado.

Mérito

(...)

Como já exaustivamente esclarecido nos autos, a 6ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento proferido no HC n.º 142.045/PR, em que figuravam como pacientes Marco Antônio Mansur e Marco Antônio Mansur Filho, sócios da empresa MAM, reconheceu a nulidade parcial das escutas telefônicas obtidas em cumprimento dos Mandados de Busca e Apreensão MBAs emitidos pela Justiça Federal em Paranaguá/PR. A decisão foi assim ementada.

(...)

Liminarmente, releva destacar que nem a decisão proferida pelo juízo de primeiro grau, nem o procedimento levado a efeito pela autoridade policial e/ou pela autoridade fiscal e nem mesmo as próprias interceptações telefônicas, em sua integralidade, foram consideradas abusivas. Como se depreende do teor da decisão acima transcrita, a irregularidade apontada na decisão refere-se a *prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas*, que excederam até mesmo *os sessenta dias do estado de defesa (Constituição, art. 136, § 2º)*. Outrossim, a decisão tomada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça eximiu-se de qualquer ilação acerca de seus efeitos sobre o acervo probatório que lastreava a acusação. Em lugar disso, determinou a restituição dos autos ao Juiz originário para as determinações de direito.

Por força da decisão proferida pelo STJ, o Juiz Federal Substituto Tiago do Carmo Martins, reconhecendo a higidez das provas colhidas durante o primeiro período de interceptação telefônica, encaminhou o processo ao Ministério Público Federal, para que, na qualidade de autor da denúncia, se manifestasse acerca da instrução probatória do processo criminal à luz da decisão tomada no HC 142045/PR. O despacho teve o seguinte teor.

(...)

Confrontado com o Habeas Corpus concedido aos pacientes, o *Parquet* entendeu pela impossibilidade de separação das provas colacionadas aos autos, nos seguintes termos.

(...)

Das considerações até aqui postas, é possível afirmar que: (i) nos autos do Habeas Corpus concedido pelo Superior Tribunal de Justiça nenhuma decisão foi tomada acerca

dos efeitos sobre o acervo probatório no qual lastreava-se a acusação; (ii) o Juíz originário, considerando a higidez de parte das provas encaminhou o processo ao Ministério Público Federal, autor da denúncia crime, para que nessa qualidade, se posicionasse em relação às consequências do HC no processo criminal em curso; (iii) o Ministério Público Federal entendeu que as provas anuladas e as provas derivadas seriam indissociáveis, uma vez que as últimas fossem decorrência dos mandados de busca e apreensão e estes das escutas telefônicas.

Salvo melhor juízo, parece-nos que a decisão proferida no processo criminal seja dotada de certas particularidades que, necessariamente, deverão ser levadas em conta na decisão que será tomada neste processo administrativo fiscal.

Em primeiro lugar, é incontroverso que apenas uma parcela das provas obtidas nas ações impetradas pela Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal foram consideradas obtidas por meios ilegais. Portanto, o caso não é de pressuposta ilegalidade de todo o acervo probatório que instruiu o processo judicial e que instrui o vertente processo, como, as vezes, parece que se pretende fazer crer. Em lugar disso, trata-se apenas da declaração de nulidade das escutas que excederam os sessenta dias inicialmente autorizados e, como consequência, da possível nulidade das provas que, segundo se entenda, estejam contaminadas pela invalidade das intercepções ilegais. Em segundo, como também parece ficar claro do teor das decisões proferidas em juízo, na ótica do Poder Judiciário, parte das provas teriam restado incólumes, desde que fosse apontada a linha divisória entre estas e aquelas.

Contudo, segundo entendimento do Ministério Público Federal, autor da denúncia, todas as provas estavam, de alguma forma, vinculadas as escutas ilegais, já que, com base nelas, obtiveram-se os necessários mandados de busca e apreensão, autorização que teria permitido às autoridades fazendárias e policiais ter acesso aos diversos documentos que terminaram constituindo o acervo probatório dos autos.

É precisamente nesse ponto que algumas relevantes ponderações precisam ser feitas.

Como se pretenderá demonstrar com a necessária objetividade e clareza, o juízo que se formou no processo criminal em relação à validade das provas ditas derivadas das intercepções ilícitas, *data maxima venia*, não levou em consideração certas prerrogativas que detém os servidores da Secretaria da Receita Federal no exercício das funções que lhe competem.

A esse respeito, imperioso registrar que o entendimento manifesto pelo Ministério Público Federal no processo que tramitava na esfera judicial não vincula a administração tributária, tampouco se aplica automaticamente ao processo administrativo fiscal. Corrobora esse entendimento a manifestação do próprio Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança n.º 000284395.2014.404.0000/ PR, impetrado contra o Juízo da 14ª Vara Federal de Curitiba Tribunal Regional Federal da 4ª. Região, acerca dos efeitos da anulação das provas obtidas no âmbito da mesma "*Operação Dilúvio*" sobre os procedimentos administrativos disciplinares instaurados com base no compartilhamento dessas mesmas provas. Assim decidiu o Tribunal Regional da 4ª Região a respeito.

(...)

Feitas tais considerações preambulares, penso que devemos, a partir daqui, enfrentar a questão nevrálgica posta nos autos, que diz respeito à mitigação, no particular, da Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada em face à Teoria da Descoberta Inevitável e à Teoria da Fonte Independente para fins de validação das provas carreadas aos autos pela Fiscalização Federal.

Sem adentrar ao relato histórico que descreve a origem e a construção teórica que abriu espaço à adoção das citadas Teorias no ordenamento jurídico pátrio (até mesmo para

que não se transbordem os limites próprios do PAF), restrinjo-me à análise das disposições legais expressamente contidas no Código do Processo Penal, após modificações introduzidas pela Lei 11.680/2008, a seguir reproduzido.

**Art. 157.** São inadmissíveis, devendo ser desentranhadas do processo, as provas ilícitas, assim entendidas as obtidas em violação a normas constitucionais ou legais. (Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

§ 1º São também inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, salvo quando não evidenciado o nexo de causalidade entre umas e outras, ou **quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras.** (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008) (grifos meus)

§ 2º Considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008) (grifos meus)

A parte inicial do parágrafo 1º, acima, expressa, em disposição literal de Lei, o que se costuma designar por *Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada*. Logo a seguir, ainda no teor das disposições contidas no parágrafo 1º, introduz-se a hipótese contemplada pela *Teoria da Fonte Independente*, que, em combinação com o disposto no parágrafo segundo, remete à *Teoria da Descoberta Inevitável*.

Interessa sublinhar, neste ponto, que, como se depreende da leitura do parágrafo anterior, o que se discute no presente processo, em verdade, não diz respeito à aplicação de diferentes teorias jurídicas ou orientações doutrinárias às circunstâncias fáticas descritas nos autos, mas à interpretação de disposição literal de lei contida no Código do Processo Penal, com o fito de decidir se a norma geral e abstrata que estabelece ressalvas à ilicitude das provas derivadas de provas ilícitas deve ser considerada e aplicada ao caso concreto.

Tem-se, pois, que, combinadas as disposições contidas nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, as provas derivadas das provas ilícitas poderão ser aceitas no processo quando puderem ser obtidas por uma fonte independente das provas consideradas ilícitas, em circunstâncias tais que, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, sejam capazes de conduzir ao fato objeto da prova.

Como já destacado linhas acima, a razão maior para que o Ministério Público Federal tenha considerado as provas derivadas indissociáveis dos procedimentos preliminares adotados pelas autoridades policiais e fazendárias, decorre da circunstância de que, "*Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão (...)*". Pois aí reside a questão nodal do processo. Como a seguir restará sobejamente demonstrado, **os Auditores-Fiscais da Receita Federal, no âmbito de suas prerrogativas legais, prescindem de ordem judicial para executar o procedimento de busca e apreensão nas dependências do contribuinte.** De fato, é essa a conclusão insofismável a que se chega com base na simples leitura da legislação que regulamenta o exercício do cargo.

(...)

Como se depreende das disposições legais acima transcritas, a legislação tributária considera inaplicáveis quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito que detém a Fiscalização Federal de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Estabelece, também, que, mediante intimação por escrito, todas as pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades envolvam negócios ligados ao Imposto sobre Produtos Industrializados deverão prestar por escrito as informações requeridas. Ainda, que a fiscalização alcança todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não que forem sujeitos passivos de obrigações tributárias previstas na legislação do imposto, devendo elas exibir aos agentes fiscalizadores, sempre que exigido, os produtos, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos ou papéis, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização. Ainda mais, que as pessoas deverão franquear à Fiscalização Federal os seus estabelecimentos, depósitos, dependências e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando e autoriza o Fisco a proceder ao exame, inclusive, de documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados.

E que se diga, não estamos aqui nos referindo apenas ao poder outorgado por lei à Fiscalização Federal no exercício de suas funções, mas, para além disso, de um **dever legal, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade fiscal que vier a negligenciá-los.**

A toda evidência, a despeito do fato de que parte das provas colacionadas aos autos tenham efetivamente sido obtidas com base em pesquisas e consultas aos sistemas da Secretaria da Receita Federal, sem qualquer vínculo com o que fora apreendido nas dependências dos contribuinte, o fato é que todos os elementos de prova que instruem o presente processo notadamente **poderiam ser obtidos independentemente dos mandados de busca e apreensão** que terminaram por dar ensejo à decretação da nulidade de todo arcabouço probatório contido nos autos, bastando, para tanto que a Fiscalização Federal, com apoio ou não de força policial, **seguisse os procedimentos autorizados em Lei. Significa dizer, seguisse os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação do Órgão.**

É possível que se indague, ainda, se, mesmo admitidos todos os pressupostos até aqui declinados, teria a Fiscalização Federal tomado a iniciativa de instaurar um procedimento fiscal em face dos sujeitos passivos relacionados nos autos. A resposta a essa suposta indagação, a meu sentir, é facilmente respondida à luz do disposto na Lei nº 9.296/96, que exige a comprovação de indícios de autoria e materialidade do delito sob investigação para concessão da ordem judicial autorizando, dentre outros, a quebra do sigilo telefônico e telemático.

Ora, a conclusão natural e inevitável a que se chega é que as investigações das operações empreendidas pelos agentes envolvidos nas práticas ilícitas de que tratam os autos já estavam em curso antes que o Poder Judiciário tivesse autorizado as interceptações telefônicas, razão a mais para que se reconheça que as provas obtidas no cumprimento dos MBAs haveriam de ser alcançadas pela ação da Fiscalização Federal no curso dos procedimentos fiscais autorizados em lei, próprios, típicos e inerentes às atividades desenvolvidas pelo Órgão, uma vez que atos ilícitos já fossem de conhecimento do Fisco.

Como base em todo o exposto, me sinto seguro em afirmar que, no caso concreto, deve prevalecer o disposto nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, na parte em que admite as provas derivadas de provas ilícitas, desde que fique demonstrado que tais provas, as derivadas, poderiam ser obtidas por meios independentes, seguindo-se os procedimentos típicos e de praxe da Fiscalização da Receita Federal.

Por óbvio as interceptações telefônicas não compreendidas dentro do período que estende de 25/05/2005 a 23/07/2005 (60 dias considerados legais) não podem ser admitidas como prova do ilícito tributário de que ora se cuida.

Voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para que seja afastada a prejudicial de nulidade das provas colacionadas aos autos, por força das

disposições contidas nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, conforme fundamentação expressa no voto.

O processo deve retornar à instância recorrida para exame das questões de mérito cujo juízo restou prejudicado em razão da decisão a respeito da preliminar de nulidade das provas. (destaques nossos)

O acórdão acima referenciado foi objeto de análise deste conselheiro na obra “Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF”, coordenada por Gisele Barra Bossa (Editora Almedina, 2020), em capítulo intitulado “A teoria dos frutos da árvore envenenada na jurisprudência do CARF” (p. 675 a 696), do qual se extraem os seguintes trechos:

### INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como escopo a análise da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) acerca da utilização de **provas obtidas por meios ilícitos no procedimento e no contencioso administrativos, tendo-se em conta a Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada, bem como as exceções Teorias da Descoberta Inevitável e da Fonte Independente**, todas elas originárias da jurisprudência norte-americana.

Inobstante a origem alienígena de tais teorias, produzidas num contexto jurídico diverso do brasileiro, elas têm sido adotadas no País tanto pelo legislador federal, quanto pelo Poder Judiciário e pelos julgadores administrativos, ocasionando, precipuamente em relação à sua aplicação no processo administrativo tributário federal, severas críticas acerca da flexibilização da garantia constitucional da inadmissibilidade, no processo, de provas obtidas ilicitamente.

Várias questões se imbricam nas práticas incipientes que vêm se desenvolvendo no País, pois que envolvem questionamentos diversos que vão além de eventual adoção acrítica das teorias importadas, como, exemplificativamente, (i) a utilização de regras próprias do processo penal no processo administrativo fiscal, (ii) a repercussão de decisões judiciais de natureza penal na esfera administrativa e (iii) as peculiaridades da atuação da Administração tributária e sua vinculação ao princípio da legalidade.

Trata-se de problemática assaz complexa por alcançar de um lado garantias fundamentais e de outro o combate, dentre outros ilícitos, ao crime de natureza financeiro-tributária e à evasão fiscal (crimes do colarinho branco), num país de democracia recente, de desigualdades sociais endêmicas e de corrupção sistêmica, cujas instituições se consolidam enquanto atuam no sentido de consolidar o Estado Democrático de Direito instituído constitucionalmente.

O então Ministro do Supremo Tribunal Federal (STF) Sepúlveda Pertence já havia alertado, em 1996, que se trata de questão dramática que não se restringe ao Brasil, sendo preocupação interminável de constitucionalistas e processualistas de todo o mundo, variando pendularmente as posições adotadas em diferentes países.

Segundo o Ministro, “[o] dilema está entre a crença nas garantias constitucionais e na necessidade de lhe dar efetividade, ou na crença de que às garantias constitucionais se deve sobrepor a perseguição, a qualquer custo, da verdade real, posta como única finalidade do processo penal, em qualquer caso ou pelo menos, no tocante à criminalidade de maior gravidade.”<sup>4</sup>

É nesse contexto de profunda ambiguidade que se fará a análise pretendida, não se ignorando que eventuais conclusões obtidas a partir de consultas à jurisprudência judicial e administrativa não poderão ser tomadas como posições definitivas, tratando-

<sup>4</sup> STF, HC 73351-4/SP, Tribunal Pleno, Ministro Relator Ilmar Galvão, 09/05/1996.

se, em verdade, de revolvimento de possibilidades que possa contribuir de alguma forma ao aprofundamento da temática objeto deste estudo.

### **PROVAS OBTIDAS ILICITAMENTE E A TEORIA DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA - REPERCUSSÃO NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.**

De acordo com o **inciso LVI do art. 5º da Constituição** da República Federativa do Brasil, "**são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos**", tratando-se tal regra de uma garantia fundamental, não passível de supressão nem mesmo por meio de emenda constitucional, nos termos do inciso IV do § 4º do art. 60 da mesma Constituição.

Tal norma encontra-se em consonância com outras garantias fundamentais, como o direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, seja no processo judicial ou no administrativo, pois que a prova obtida ilicitamente pode comprometer uma eficaz contestação por parte da pessoa afetada, bem como debilitar a exigência ética da lealdade processual.

Em relação ao processo administrativo, a mesma regra encontra-se prevista no art. 30 da Lei nº 9.784/1999 nos seguintes termos: "São inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos."

A prova é elemento fulcral no processo, seja na esfera judicial ou administrativa, pois é por meio dela que se formará o juízo de probabilidade do que efetivamente ocorreu, devendo sua produção se dar em conformidade com as normas processuais, sob pena de invalidade, pois ninguém pode se valer de meios ilícitos para desfavorecer a defesa alheia.

A prova ilícita é aquela que não encontra amparo na lei, seja por não estar incluída dentre aquelas autorizadas taxativamente em rol exaustivo, seja por se tratar de prova proibida, assim definida na legislação, por afrontar normas de direito processual ou de direito material<sup>5</sup>, ou seja, ilícita é toda prova que "contraria qualquer norma do ordenamento jurídico"<sup>6</sup>.

São exemplos de provas ilícitas: (i) interceptação telefônica clandestina ou sem autorização judicial, (ii) busca e apreensão sem mandado judicial, quando exigível, (iii) violação do sigilo bancário ou fiscal, (iv) confissão sob ameaça ou tortura e (v) testemunho em juízo sem a presença do defensor ou sob coação moral.

E, uma vez tratar-se de prova ilícita, todas as demais provas dela decorrentes também serão consideradas ilegais, sendo esse o fundamento da Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada (*Fruits of Poisonous Tree Theory*), que se ampara originalmente na Quarta Emenda da Constituição dos Estados Unidos e cuja aplicação remonta a um julgamento de 1886 naquele país (caso *Boyd v. United States*), em que se decidiu que era inconstitucional a emissão de notas fiscais, por ordem judicial, para dar suporte ao ilícito fiscal de não pagamento dos tributos devidos na importação (autoincriminação)<sup>7</sup>.

(...)

Foi em 1939, quando do julgamento do caso *Nardone v. United States*, que a Suprema Corte se referiu de forma expressa à Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada, abarcando, inclusive, a exceção relativa à fonte independente<sup>8</sup>.

---

<sup>5</sup> PAULA, 2006, p. 157.

<sup>6</sup> DIDIER JR., 2019, p. 114.

<sup>7</sup> FERREIRA, 2019.

<sup>8</sup> FREITAS.

No Brasil, o Supremo Tribunal Federal (STF) e o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já aplicaram a Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada, merecendo destaque, por ora, as seguintes conclusões:

(...)

Verifica-se dos excertos supra que os tribunais superiores vêm aplicando a Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada há alguns anos, indicando uma jurisprudência de Direito Processual Penal já assentada, contrária à utilização de provas obtidas ilicitamente, alcançando, inclusive, as provas derivadas, em consonância com o inciso LVI do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil acima referenciado.

Ao longo do tempo, criaram-se **regras de exceção à referida teoria**, aplicáveis excepcionalmente, sendo elas as seguintes: (i) quando a prova obtida ilicitamente podia ter sido obtida de fato de forma válida (**Teoria da Fonte Independente**)<sup>9</sup>, (ii) quando a descoberta da prova era inevitável, a despeito da fonte ilícita (**Teoria da Descoberta Inevitável**), (iii) relação de causalidade bastante atenuada entre a ação ilegal e a prova e (iv) busca e apreensão irregular mas executada por agentes públicos de boa-fé<sup>10</sup>.

O próprio STF, no julgamento do HC 93050/RJ, ocorrido em 01/08/2008, (...) se posicionou favoravelmente à aplicação da exceção relativa à fonte independente de prova, na hipótese de não haver qualquer relação de dependência entre a prova utilizada com a prova obtida ilicitamente.

Parte das regras excepcionais de exceção à Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada foi albergada pelo legislador ordinário pátrio, quando, em 2008, a Lei nº 11.690 alterou a redação do art. 157 do Código de Processo Penal (CPP), incluindo os parágrafos 1º, 2º e 3º, nos seguintes termos:

(...)

No parágrafo 1º (...), tem-se a **adoção legislativa das Teorias da Descoberta Inevitável e da Fonte independente**, cuja aplicação é ainda incipiente, seja na esfera judicial, seja na administrativa, situação em que eventuais conjecturas se mostrarão necessárias ao aprofundamento da matéria, com os riscos inerentes às abordagens investigativas.

A Teoria da Descoberta Inevitável concebe que "a prova, ainda que derivada de outra ilícita, não se torna imprestável se for ela, inexoravelmente, atingida por meios lícitos"<sup>11</sup> e a Teoria da Fonte Independente se refere a outras provas independentes da prova ilícita, provas essas "que não se tornam ilícitas pela sua simples presença no processo em que está a prova ilícita"<sup>12</sup>.

Enquanto a segunda teoria acima referenciada se mostra, de relance, de fácil compreensão, a primeira é um pouco dúbia, nebulosa, podendo ser objeto de interpretações as mais diversas, com forte potencial a conturbar o processo em que discutida enquanto não se firmarem as balizas concretas de sua aplicação.

## 2.1 A Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada na jurisprudência do CARF.

Nas turmas ordinárias da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada já vem sendo adotada, com prevalência do entendimento de que, tendo sido reconhecida judicialmente a ilicitude da

<sup>9</sup> Por exemplo, um mandado judicial autorizando uma busca e apreensão que também passou a dar suporte a outra busca e apreensão anterior realizada sem autorização judicial.

<sup>10</sup> FERREIRA, 2019.

<sup>11</sup> DIDIER JR., 2019, p. 116.

<sup>12</sup> DIDIER JR., 2019, p. 116.

prova e tendo em vista a impossibilidade de se segregarem as provas lícitas daquelas reconhecidas como ilícitas, todo o acervo probatório encontra-se, por derivação, contaminado pela ilicitude<sup>13</sup>.

Contudo, em 12/06/2019, a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF, por meio do **acórdão n.º 9303-008.694**, decidiu favoravelmente ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), cujo fundamento foi a existência de divergência de interpretação na 2ª Seção do CARF (acórdão n.º 2401-004.578) quanto à **possibilidade de se aplicarem, no processo administrativo fiscal, as Teorias da Descoberta Inevitável e da Fonte Independente para fins de validação das provas utilizadas pela Fiscalização Federal no procedimento de lançamento de ofício.**

Conforme descrito no relatório do acórdão n.º 9303-008.694, colheram-se "diversos elementos de prova da prática dos ilícitos tributários e aduaneiros de interposição fraudulenta, de subfaturamento, quebra da cadeia do IPI e obtenção de benefícios fiscais vinculados ao ICMS", praticados pela empresa autuada "em conluio com outras diversas empresas vinculadas".

Ainda segundo o mesmo relatório, "[para] internalizar as mercadorias introduzidas fraudulentamente no país, interpunham-se entre o Real Importador e o Real Exportador diversas empresas constituídas, em sua maioria, em nome de interpostas pessoas ("laranjas"), que atuavam de forma simulada e sob controle centralizado dos mentores intelectuais" (...). "Assim, embora a real operação se desse entre as duas pessoas situadas na posição extrema da cadeia (Real Importador e Real Exportador), apareciam, entre elas, um exportador fictício, um importador fictício e um distribuidor intermediário, que operacionalizavam os ilícitos tributários."

Para comprovar as reais operações realizadas, a Fiscalização utilizou diversos elementos de prova, como, por exemplo, ordens de compra, tabelas de custos apreendidas em estabelecimentos da autuada, e-mails de negociação e *invoices*.

(...)

No nosso entendimento, não fosse o fato de o objeto do Recurso Especial da PGFN ser a aplicação das Teorias da Descoberta Inevitável e da Fonte Independente, a controvérsia analisada na CSRF se resolveria apenas com um dos argumentos utilizados pelo relator, qual seja, o de que **a decisão judicial que considerou ilícitas as provas derivadas das interceptações telefônicas não autorizadas não invalidava o acervo probatório na esfera administrativa, dadas as prerrogativas próprias dos Auditores-Fiscais da Receita Federal.**

Não consta da decisão judicial que o STJ tivesse determinado que os mesmos efeitos advindos daquela decisão deviam alcançar os processos administrativos, sejam disciplinares ou de natureza tributária. E não poderia ser diferente, dado tratar-se de habeas corpus, remédio utilizado por pessoas físicas e não pela pessoa jurídica autuada. Além disso, conforme apontou o relator do acórdão da CSRF, o próprio Poder Judiciário, no caso o TRF4, já decidiu que os efeitos da anulação de provas em processo judicial de natureza penal não alcançam os procedimentos administrativos disciplinares instaurados com base no compartilhamento dessas mesmas provas.

## **2.2 A interpretação da garantia constitucional de inadmissibilidade da prova ilícita.**

A garantia constitucional insculpida no inciso LVI do art. 5º da Constituição Federal tem natureza preponderantemente penal, na mesma linha das demais garantias

<sup>13</sup> Acórdãos n.º 3402-003.195, de 23/08/2016; 3402-004.389, de 31/08/2017; 3402-004.799, de 13/12/2017; 3302-005.574, de 20/06/2018; 3302-006.093, de 25/10/2018 e 3201-005.369.

constantes dos incisos XXXV a LXVIII do mesmo artigo, enquanto que as normas de natureza tributária se encontram dispostas em capítulo próprio da Constituição Federal<sup>14</sup>, destacando-se o princípio da legalidade presente no § 1º do art. 145<sup>15</sup>, em que se delimita a atuação da Administração tributária aos termos da lei, respeitados os direitos individuais.

Merece destaque, a nosso ver, o fato de a Constituição limitar a atuação da fiscalização tributária somente à lei e aos direitos individuais - como o direito de propriedade, o direito ao sigilo dos dados, a liberdade de pensamento, dentre outros -, não se referindo às garantias fundamentais, estas de natureza eminentemente processual. **E uma vez que a lei, conforme demonstrou o relator do acórdão n.º 9303-008.694 da CSRF, garante à Administração tributária o acesso aos dados dos contribuintes de interesse da fiscalização, independentemente de autorização judicial, a existência de eventual mandado de busca e apreensão judicial em nada altera referida atribuição.** Dito em outras palavras, **a fiscalização se encontra autorizada por lei a obter os dados necessários a sua atividade investigativa, ressalvadas as exceções também previstas em lei, não atingindo seu mister as restrições impostas à atuação da polícia em persecuções penais, ainda que ambos os órgãos atuem em operações conjuntas.**

Considerando o princípio da eficiência previsto no art. 37 da Constituição Federal, não se poderia exigir da Administração tributária que procedesse a intimações das pessoas investigadas para obtenção dos mesmos documentos que já se encontravam disponíveis em decorrência da operação alcunhada "Dilúvio", documentos esses, destaque-se, obtidos por meio de mandados de busca e apreensão judiciais.

Não se pode perder de vista que o inciso XII do art. 5º da Constituição Federal<sup>16</sup>, regulamentado pela Lei n.º 9.296/1996, prevê a hipótese de autorização judicial para se interceptarem comunicações telefônicas mas somente para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, ou seja, mesmo que Administração tributária dependesse de interceptações telefônicas para levar a cabo ações fiscais, ela não obteria a autorização judicial em razão da restrição constitucional. Logo, no nosso entendimento, a prova ilícita no caso (interceptações telefônicas realizadas após o prazo autorizado) estava adstrita às investigações criminais, não alcançando o processo administrativo fiscal.

Portanto, os documentos contábeis e fiscais utilizados pela Fiscalização nas auditorias decorrentes da operação Dilúvio, obtidos via mandados judiciais específicos, não foram alcançados pela ilicitude das interceptações telefônicas, pois estas eram, repita-se, restritas à investigação criminal.

Deve-se ter em mente que "[a] decisão somente será nula ou rescindível se fundada exclusivamente na prova ilícita; se houver outro fundamento que, por si, sustente a decisão, não há razão para invalidar ou rescindir o julgado."<sup>17</sup>

A argumentação utilizada pelos críticos da decisão da CSRF de que a inadmissibilidade de prova obtida por meios ilícitos é uma garantia constitucional irrestrita que independe de ponderação ou de observância de outros princípios - como os da proporcionalidade, da razoabilidade, da legalidade e da busca pela verdade real - conota que a ela é

<sup>14</sup> Capítulo I do Título VI da Constituição Federal.

<sup>15</sup> § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

<sup>16</sup> XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal; ([Vide Lei n.º 9.296, de 1996](#))

<sup>17</sup> DIDIER JR., 2019, p. 123.

atribuído caráter absoluto, de regência individualizada, independentemente das demais normas existentes no sistema jurídico em que inserida.

A par dos direitos e garantias fundamentais, existem na Constituição Federal outras normas jurídicas que não podem ser ignoradas na interpretação de cada uma delas, como o princípio fundamental da dignidade da pessoa humana e os objetivos fundamentais de construção de uma sociedade livre, justa e solidária e de redução das desigualdades sociais.

A natureza absoluta de uma garantia fundamental se justificava no século XVIII quando a burguesia precisava garantir seus direitos básicos em face do poder absoluto dos monarcas. Na contemporaneidade, o direito à liberdade individual convive com os direitos sociais e os fundamentos da justiça e da solidariedade, demandando proteção mais efetiva, não mais a burguesia, mas as minorias, os miseráveis e os marginalizados.

Não nos convence a assertiva de que os direitos e garantias fundamentais se destinam à proteção dos indivíduos contra o Estado todo poderoso, o Leviatã; pois, se no passado tal pressuposto se justificava, no paradigma do Estado Democrático de Direito, "[todo] o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente"<sup>18</sup>.

Além disso, os direitos e garantias fundamentais não mais são interpretados somente no sentido vertical, Estado-indivíduo, mas horizontalmente, pois que eles se aplicam e devem ser observados, também, nas relações jurídicas entre particulares, não mais se restringindo à dimensão negativa de "proteção da esfera da autonomia individual face aos excessos da intervenção estatal"<sup>19</sup>.

Se não se der efetividade aos postulados, princípios e valores devidamente constitucionalizados, estaremos admitindo que a Constituição detém normatividade somente em relação às regras, ou, o que é pior, somente a algumas delas, tratando-se de um rol de boas intenções as demais normas jurídicas emanadas do poder constituinte, aplicáveis somente num futuro longínquo, quando o Brasil deixar de ser o país do futuro.

Não se defende aqui que os fins justificam os meios, mas que ambos, fins e meios, devem ser tidos enquanto unidade, pois a proteção extremada ou ilimitada de um único direito particular, de forma isolada e individualizada, em detrimento de outros bens protegidos pelo sistema, bem como da coletividade, não se coaduna com os fundamentos e os objetivos de um Estado que se destina "a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social"<sup>20</sup>.

(...)

Deve-se deixar bem claro que aqui não se defende a livre flexibilização dos direitos e garantias fundamentais para além do que já se encontra constitucionalizado<sup>21</sup>, favorecendo ao aplicador da lei a imposição de seus próprios valores, mas que inexistem regras e princípios constitucionais estanques e isolados, pois se a Justiça deve ser cega na aplicação da norma assecuratória de direitos e garantias individuais, ela deve, também, evitar privilégios, não se esquivando do entorno e do ambiente em que inserida, sob pena de servir de biombo às mais diversas desfaçatezes, e o que é pior, crendo estar fazendo justiça.

<sup>18</sup> Parágrafo único do art. 1º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

<sup>19</sup> CRUZ, 2007, p. 334.

<sup>20</sup> Preâmbulo da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

<sup>21</sup> Por exemplo, o direito fundamental à propriedade encontra-se balizado na própria Constituição Federal por sua função social (incisos XII e XIII do art. 5º).

O próprio sistema jurídico já se encontra munido dos remédios necessários a combater eventuais abusos, como, exemplificativamente, o habeas corpus, o devido processo legal e o duplo grau de jurisdição, não podendo o receio de decisões parciais ou injustas justificar o enclausuramento de cada regra ou princípio em si mesmo, enquanto unidade absoluta.

Não se mostra salutar a aplicação de uma regra de forma automática, sem se aperceber das peculiaridades do caso concreto. Se não se respeitarem as especificidades de cada caso, a aplicação automática de uma tese jurídica ou de uma garantia fundamental potencializará sobremaneira a possibilidade de violação dos princípios da legalidade, da segurança jurídica e da isonomia, em sua materialidade.

(...)

Não se defende, portanto, a flexibilização da inadmissibilidade da prova obtida por meios ilícitos, mas que tal garantia seja analisada, a par do caso concreto, em conjunto com os demais direitos e princípios fundamentais, como a igualdade, a segurança, a legalidade, a solidariedade, a justiça, dentre muitos outros.

(...)

Vê-se (...) que a ilicitude, em Direito Tributário, tem estatura diversa daquela presente no Direito Penal ou no Direito Processual Penal, em cujos domínios o delito é o centro de interesse e o seu contraponto é o direito à liberdade. **Do ponto de vista tributário, o que importa é a capacidade contributiva e a ocorrência do fato gerador do tributo (princípio da legalidade), num contexto em que a solidariedade - e não o interesse individual - demanda de todos igual contribuição para que o Estado cumpra seu desiderato.**

(...)

A Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada já é observada no Brasil pelos Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo, vindo a concepção das Teorias da Descoberta Inevitável e da Fonte Independente, também já adotadas no processo penal pátrio, evidenciar que **a garantia à inadmissibilidade da prova obtida por meios ilícitos não tem caráter absoluto, havendo exceções à regra, ainda que excepcionais.**

Aplicando-se o princípio da proporcionalidade para a solução do conflito "direito à prova *versus* vedação da prova ilícita", "a solução deve ser dada sempre casuisticamente, à luz da ponderação concreta dos interesses em jogo", mas sempre excepcionalmente e desde que atendidos os critérios da (i) imprescindibilidade (prova única), da (ii) proporcionalidade ("o bem da vida objeto de tutela pela prova ilícita deve mostrar-se, no caso concreto, mais digno de proteção que o bem da vida violado pela ilicitude da prova"), da (iii) punibilidade (punição da conduta antijurídica da parte que se vale da prova ilícita) e da (iv) utilização *pro reo* (este critério aplicável apenas no processo penal)<sup>22</sup>.

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ)<sup>23</sup>, "ao avaliar a possibilidade de utilização de informações obtidas mediante monitoramento de e-mail corporativo de servidor público, concluiu pela licitude da prova, bem como pelo seu caráter relativo (mitigável) da intimidade." Nesse caso, entendeu-se que **a proteção das comunicações não podia ser utilizada para acobertar ilícitos**, mas desde que os dados obtidos fossem (i) relevantes para a Administração, (ii) não se referissem à vida pessoal do agente e que (iii) as regras de utilização do e-mail fossem previamente estipuladas<sup>24</sup>.

<sup>22</sup> DIDIER JR., 2019, p. 118.

<sup>23</sup> STJ, Segunda Turma, RMS 48.665-SP, Rel. Ministro Og Fernandes, j. 15/09/2015.

<sup>24</sup> DIDIER JR., 2019, p. 120.

(...)

### 2.3 Aplicação de regras do processo penal no processo administrativo fiscal

Outro ponto que merece destaque é a utilização de regras do direito processual penal no processo administrativo fiscal, o que, para parte dos críticos, não se mostra adequada, pois, segundo eles, referidas regras se aplicam a processos criminais, inexistindo autorização legal a sua aplicação no âmbito administrativo fiscal<sup>25</sup>.

Contudo, em relação ao inciso LV do art. 5º da Constituição Federal<sup>26</sup>, inciso esse que se harmoniza com a inadmissibilidade de prova obtida por meios ilícitos (inciso LVI), José Afonso da Silva<sup>27</sup> considera que, uma vez que o dispositivo constitucional faz referência a litigantes e acusados, o processo administrativo a que ele se refere, a princípio, é o de natureza disciplinar, sendo, no entanto, aplicáveis as mesmas garantias constitucionais a outros processos administrativos na hipótese de haver litígio, como acontece no processo administrativo fiscal.

Merece registro o enunciado nº 301 do Fórum Permanente de Processualistas Cíveis que assim estipula: "Aplicam-se ao processo civil, por analogia, as exceções previstas nos §§ 1º e 2º do art. 157 do Código de Processo Penal, afastando a ilicitude da prova"<sup>28</sup>.

Logo, não se vislumbra impedimento à utilização, também por analogia, de tais regras processuais penais no processo administrativo fiscal, pois, conforme já dito, neste, existe uma lide de natureza tributária, em que as regras do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa se aplicam e, sendo a regra da inadmissibilidade da prova obtida por meios ilícitos decorrente do contraditório, não se vislumbra impedimento à observância, no contencioso tributário, de regras processuais penais dele decorrentes, mas desde que, conforme aqui já enfatizado, respeitadas as peculiaridades desse domínio. (...) (destaques nossos)

Considerando-se tudo acima abordado, o voto que prevaleceu na turma caminhou no sentido de se afastar a nulidade do procedimento, tendo-se em conta o fato de que, de acordo o Relatório de Auditoria Fiscal” (fls. 22 a 101), o lançamento tributário destes autos se fundara em elementos de provas outros que não somente aqueles obtidos por meio da interceptação telefônica considerada ilícita, como “arquivos magnéticos apreendidos na sede da empresa” (fl. 23), “documentos apresentados pela empresa Via Veneto em resposta ao Termo de Intimação Sapea 336/2008, de 20/10/2008, relacionados às operações de importação” (fls. 23 e 61), “DIPJ” (fls. 55 e seguintes), “notas fiscais de compra das mercadorias vinculadas às Declarações de Importação 04/0644943-5 e 04/0939660-0, assim como os pagamentos relacionados” (fl. 61), dentre outros.

Destaque-se que a decisão judicial na ação penal 2007.70.00.011106-2 informada pelo Recorrente no Recurso Voluntário, em que se absolveram dez réus pessoas físicas (fls. 657 a 663), abrangendo os crimes de quadrilha, descaminho e falsidade ideológica, não alcança o Recorrente destes autos (Via Veneto), dado tratar-se de decisão *inter partes*, destituída de efeitos *erga omnes*.

Nessa mesma ação penal, o Juízo manifestou-se no sentido de que eventuais créditos tributários lançados em decorrência do crime de descaminho deviam, também, ser

<sup>25</sup> STRECK, 2019.

<sup>26</sup> LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

<sup>27</sup> SILVA, 2005, p. 155.

<sup>28</sup> DIDIER JR., 2019, p. 117.

alcançados pela ilicitude, com base na Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada, registro esse que, no mesmo sentido da conclusão registrada no parágrafo anterior, não alcança o Recorrente destes autos, cujo ilícito tributário decorra de interposição fraudulenta e de subfaturamento, além do fato de ele não ser parte na referida ação penal.

Superada a preliminar de nulidade, decidiu-se, quanto ao mérito, em se adotarem os mesmos fundamentos da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ), de cujo voto condutor se extraem os seguintes excertos:

**Da ausência de nulidade por deficiência da motivação do auto de infração alegada pela VIA VENETO**

Inicialmente cabe destacar que **o auto de infração deve ser analisado em conjunto com o Relatório de Auditoria Fiscal** anexo, fls. 23-102, ao qual, conforme fls. 4, 10, 13 e 17, a descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração faz expressa referência. **No citado relatório são mencionadas as condutas realizadas pelas autuadas, assim como bases legais relativas a cada infração. Além disso, são citadas e transcritas diversas provas que embasariam a imputação levada a termo pela fiscalização.**

Desse modo, afora a questão apreciada no tópico a seguir, **entendo não ter havido qualquer mácula quanto à motivação do auto de infração**, que corresponde à demonstração, nos autos, pelo agente fiscal, dos fundamentos fáticos e jurídicos da ocorrência do fato gerador do tributo ou da multa. A análise da procedência ou não da acusação será ser objeto de investigação, adiante, na parte meritória.

Portanto, rejeito a alegação de nulidade por deficiência da motivação do auto de infração, alegada pela VIA VENETO.

(...)

Da alegação de ilegitimidade passiva e nulidade por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, relativos ao procedimento de valoração

As arguições de ilegitimidade passiva feitas pelas impugnantes, assim como de nulidade fundada na falta de motivação da inaplicabilidade dos métodos substitutivos previstos no AVA e demais alegações conexas levantadas pela MERCOTEX, serão apreciadas quando do exame do mérito, por estarem a ele intimamente associadas.

**DO MÉRITO**

Do subfaturamento mediante declarações inexatas e falsificações documentais. Da ocultação do real adquirente. Do dano ao Erário. Da sujeição passiva das autuadas. Do cabimento dos tributos de importação e penalidades.

De um exame percuciente nos autos, tem-se que **a documentação apreendida pela Polícia Federal**, por ocasião das chamadas Operação Narciso e Operação Dilúvio, que tiveram, dentre outros objetivos, identificar a existência de fraude e sonegação fiscal em operações de comércio exterior, **bem como a obtida diretamente da empresa VIA VENETO, demonstram não só a ocultação da real adquirente, no caso esta empresa, por intermédio de uma importadora de fachada, no caso, a MERCOTEX, em relação a importações realizadas através das DI's nºs 04/0644943-5 e 04/0939660-0, como também a existência de fortes indícios de subfaturamento, somente no que se refere à última DI, por meio de declarações inexatas e falsificações documentais (material ou ao menos ideológica), haja vista que foram encontrados em computadores da própria estrutura organizacional, documentos e arquivos magnéticos com informações acerca dos valores praticados nas operações de comércio exterior.**

A título de exemplo, cabe relacionar, dentre muitos, alguns documentos que corroboram essa conclusão, ou seja: que os elementos analisados permitiram identificar cabalmente provas hábeis o bastante a vincular as operações da importadora de fachada MERCOTEX à real adquirente VIA VENETO:

- o arquivo "Controle Geral de Processos L.xls", apreendido na empresa OPUS TRADING durante a Operação Narciso, o qual estava localizado em arquivo rígido na sede da citada empresa OPUS, disponibilizado, juntamente com diversos outros elementos, à Receita Federal do Brasil, por ordem judicial (fls. 103-117). Na citada planilha "Controle Geral de Processos", foram identificados dois processos que identificavam como "cliente" a VIA VENETO. Tais processos apresentavam as referências 0315/2004 e 0376/2004, e correspondiam, respectivamente, as DI's n.ºs 04/0644943-5 e 04/0939660-0 (fls. 151-152);

- as mercadorias importadas através destas DI's foram efetivamente, e integralmente, entregues à VIA VENETO, como resta comprovado através das notas fiscais emitidas pela LANSARET (distribuidora de fachada que recebeu os produtos da MERCOTEX), apresentadas pela VIA VENETO em resposta à intimação (fls. 122-150).

- em relação DI n.º 04/0644943-5, registrada em 05/07/2004, o arquivo "Carta Via Veneto.doc" (fl. 165), também da Operação Narciso, apresenta documento de 27/04/2004, de Marquito (MARCO ANTÔNIO MANSUR FILHO) para a empresa VIA VENETO, direcionado a "Adriano — Depto. Importação" e a "Dr. Giorgio". "Adriano" corresponde a Adriano Garcia Diniz Júnior, funcionário da VIA VENETO, na área contábil.

Este documento contém informações sobre a operação de importação que estaria em andamento. Marquito solicita uma série de informações acerca da operação de importação à própria VIA VENETO, inclusive que a mesma providencie junto ao exportador autorização para que a LANSARET comercialize as mercadorias importadas, fatos que deixam claro que **a VIA VENETO possuía contato direto com a empresa exportadora das mercadorias, e tinha pleno conhecimento de diversos detalhes da operação de importação, desconhecidos até mesmo pelas empresas que seriam identificadas como "responsáveis" pela operação, MERCOTEX e LANSARET;**

- ainda em relação à DI n.º 04/0644943-5, há mensagem eletrônica (arquivo "mensagem0247.eml") (fl. 166) de Marcio (LANSARET) para MARQUITO, do dia 05/05/2004, com o assunto "Importação de Gravatas", dando conta da chegada de uma carga destinada ao "importador" VIA VENETO. O câmbio, neste caso, foi fechado antecipadamente pelo GRUPO MAM. Esse fato também demonstra o contato da VIA VENETO diretamente com o exportador das mercadorias;

- em relação à DI n.º 04/0939660-0, registrada em 20/09/2004, há a mensagem eletrônica (fl. 186), também da Operação Narciso, (arquivo "mensagem1842.eml") enviada de Marcio (LANSARET), para MARQUITO, no dia 08/09/2004, com o assunto "Planilha Gravata". Nesta mensagem, Marcio encaminha o arquivo "SIMUL VIA VENETTO GRAVATAS 0376.xls" (fls. 187-190), apresentando as planilhas "Real" e "Conta e Ordem Lansaret". A partir da análise desta planilha, verifica-se que a planilha "Real" apresenta o valor real das mercadorias (US\$ 181.784,00) e os custos que estariam envolvidos na operação considerando-se estes valores, enquanto a planilha "Conta e Ordem Lansaret" apresenta uma simulação da operação a ser realizada, com valores a menor;

- arquivo "SIMUL VIA VENETO REAL.xls"(fl. 191), gravado em disco rígido, apreendido na OPUS TRADING durante a OPERAÇÃO NARCISO, referindo-se também à DI n.º 04/0939660-0, apresenta o real valor das mercadorias (US\$ 181.784,00) e os custos que estariam envolvidos na operação considerando-se estes valores, assim

como a planilha descrita no item anterior, no entanto já considerando a taxa de câmbio da data de registro da DI (20/09/2004);

- arquivos "CN VIA VENETO.xls" (fls.180 e 192), gravados em disco rígido apreendido na sede da empresa OPUS TRADING, durante a OPERAÇÃO NARCISO, apresentando as planilhas "0376F" e "0315F", as quais referem-se, respectivamente, aos processos de importação identificados pela MERCOTEX através das referências 0376 e 0315, relacionados, respectivamente, às DI's n.ºs 04/0939660-0 e 04/0644943-5. Na planilha referente à primeira DI (processo 0376), é possível verificar o controle financeiro do processo de importação das mercadorias. Por esta planilha, verifica-se que os valores depositados pelo "cliente" (VIA VENETO) representavam os recursos utilizados no fechamento do câmbio oficial, dos valores declarados na DI.

É relevante destacar que a prova da infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, podendo ser direta ou indireta; esta última conceituada como aquela que se apoia em um conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador, sendo, outrossim, livre sua convicção, desde que motivada.

Esclareça-se, por oportuno, que os fatos acima exemplificados, analisados conjuntamente, servem de indícios para que, seguramente, chegue-se à conclusão de que houve a ilicitude. Convém salientar que prova indiciária, fundada em inúmeros fatos secundários relacionados entre si, que conduzem a um mesmo resultado, permite demonstrar com segurança a ocorrência do fato principal.

Em vez de “frágeis presunções”, como alegado, aqui se está diante de muitos elementos probatórios que sustentam a infração e a correspondente sujeição passiva da MERCOTEX e também da VIA VENETO (DE FORMA SOLIDÁRIA). E ainda que, tomando-se de uma visão conservadora, referidos elementos probatórios viessem a ser deslocados apenas à condição de indícios, os mesmos são harmoniosos e concordantes o bastante a se converterem em prova. Nesse sentido, cito festejada jurisprudência de Aliomar Baleeiro, no seguinte dizer: “SIMULAÇÃO. INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA” (RE nº 68006/MG. Publicado no Diário da Justiça de 14/11/1969).

Conforme se vê, dúvida não há de que a VIA VENETO participava da execução da transação comercial. Além disso, há prova de que o adquirente de fato VIA VENETO, em relação a uma das DI's, chegou a pactuar a compra internacional, e dispunha de capacidade financeira para os pagamentos, pois dele se originavam os recursos financeiros, total ou parcialmente, conforme demonstram os arquivos “CN VIA VENETO.xls” acima citados.

As citadas condutas irregulares são, ao que tudo indica, fruto de **ações praticadas com dolo** pelas pessoas envolvidas, no caso, a MERCOTEX e a VIA VENETO.

Portanto, a fraude, a sonegação e o conluio estão presentes nas operações analisadas, sendo perfeitamente cabíveis ao presente caso as previsões legais dos artigos, 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, não tendo guarida a alegação de se querer atribuir responsabilidades a outrem. Até porque todas as demais empresas participantes do esquema engendrado pelo Grupo MAM foram objeto de fiscalização.

Por outra via, as impugnantes não lograram êxito em contrapor as acusações da fiscalização – frise-se, sendo estas acusações devidamente acompanhadas de forte documentação comprobatória-, como também não carregaram aos autos quaisquer elementos probatórios em sentido contrário.

Portanto, restou plenamente caracterizada a prática da ocultação do adquirente de fato, a VIA VENETO, pela importadora de fachada, a MERCOTEX, por interposição fraudulenta, e o subfaturamento, apenas em relação à DI nº 04/0939660-0, por meio de

declarações inexatas, inclusive, de falsificações de documentos (material ou, pelo menos, ideológica), estando plenamente consubstanciado o dano ao Erário.

Dessa feita, caracterizado o dolo, considero escorrido o crédito relativo à diferença do Imposto de Importação, PIS e COFINS-importação, acrescidos de juros de mora, e da multa qualificada de 150% - conforme previsão do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 (redação vigente à época dos fatos geradores), não havendo falar em ofensa à boa fé.

Ressalte-se que, de forma diversa do que defende a VIA VENETO, para haver ocultação, não é necessário que o exportador estrangeiro seja fictício, bastando que o real adquirente não seja declarado. Além disso, pelas provas contidas nos autos, tudo leva à convicção de que as mercadorias eram destinadas à VIA VENETO, mesmo antes do embarque no exterior, sendo a compra no mercado interno mera simulação, sendo essa impugnante conhecedora das interposições praticadas pela importadora e pela suposta adquirente por conta e ordem registrada formalmente na DI.

Entendo que, diversamente do que pensa a VIA VENETO, as planilhas e os e-mails acima citados, juntamente com os demais indícios constantes dos autos, provam cabalmente a ocultação quanto à DI nº 04/0644943-5, e a ocultação e o subfaturamento em relação à DI nº 04/0939660-0.

Ademais, ainda que a VIA VENETO não tenha obtido todos os benefícios normalmente proporcionados pelo Grupo MAM, obteve alguns, inclusive o simples fato de permanecer oculta em operações de comércio exterior, furtando-se ao controle aduaneiro.

**Diversamente do que defende a VIA VENETO, não foi utilizada analogia para concluir ter havido importação por sua conta e ordem.** A citada forma de integração é usada para aplicação de determinada norma jurídica existente a um caso não previsto, mas semelhante. **Houve, na verdade, subsunção dos fatos à norma existente relativa à importação por conta e ordem.**

Apesar de a VIA VENETO ter apresentado argumentos quanto à aplicação da multa de conversão, estes não são cabíveis, vez que, conforme já expendido, a referida multa não foi aplicada. **Quanto à diferença de tributos, a alegação de que adquiriu de boa fé os produtos não merece prosperar, uma vez que as planilhas, os e-mails, e demais indícios contidos nos autos demonstram que a VIA VENETO tinha conhecimento dos ilícitos antes mesmo do embarque no exterior.**

Da arguição de vício face ao descumprimento dos procedimentos de valoração aduaneira (inobservância do contraditório e da ampla defesa e descumprimento da ordem sequencial)

A questão é aqui tratada por imbricar-se com o mérito. Frise-se que o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), ou seja, o Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30/1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994 (AVA/GATT), concede a prerrogativa para que as aduanas investiguem a veracidade e a regularidade das operações comerciais engendradas entre comprador e vendedor, a fim de se perquirir acerca da correta apuração do valor aduaneiro. Assim dispõe o artigo 17 do AVA:

"Artigo 17 Nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento dos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira."

Nesse sentido, depreende-se da leitura da Opinião Consultiva 10.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial das Alfândegas – OMA, publicada

em anexo à Instrução Normativa SRF nº 318/2003 (DOU 07/04/2003), que as administrações aduaneiras, com base em legislação própria, no caso de ocorrência de fraude, podem deixar de aplicar o AVA.

### **OPINIÃO CONSULTIVA 10.1 TRATAMENTO APLICÁVEL AOS DOCUMENTOS FRAUDULENTOS**

1. O Acordo obriga que as administrações aduaneiras levem em conta documentos fraudulentos?

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

Segundo o acordo, as mercadorias importadas devem ser valoradas com base nos elementos de fatos reais. Portanto, qualquer documentação que proporcione informações inexatas sobre esses elementos estaria em contradição com as intenções do Acordo. Cabe observar, a este respeito, que o Artigo 17 do Acordo e o parágrafo 6 do Anexo III enfatizam o direito das administrações aduaneiras de comprovar a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira. Conseqüentemente, não se pode exigir que uma administração leve em conta uma documentação fraudulenta. Ademais, quando uma documentação for comprovada fraudulenta, após a determinação do valor aduaneiro, a invalidação desse valor dependerá da legislação nacional.

(Opinião Consultiva 10.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial das Alfândegas – OMA, publicada em anexo à Instrução Normativa SRF nº 318/2003, DOU 07/04/2003)

Quanto a esse tema, deve ser registrado que, conforme fls. 81 e 98, apesar da ocultação, em relação à DI nº 04/0644943-5, o valor declarado refletia o valor real da transação, ou seja, não houve subfaturamento. E, em relação à DI nº 04/0939660-0, apesar da fraude, do subfaturamento, foi possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, com base nos elementos apreendidos, conforme arquivos de fls. 186-192. Portanto, não houve necessidade do arbitramento previsto no artigo 88 da MP 2158-35/2001, abaixo transcrito:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

(...)

Assim, para a primeira DI, foi aceito o valor declarado, e, em relação à segunda, tendo havido subfaturamento, mas tendo sido localizado, dentre os documentos apreendidos, o preço efetivamente praticado, não cabe a aplicação dos demais métodos de valoração previstos no AVA, nem a aplicação dos métodos de arbitramento previstos nos incisos do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001. É dizer, pelo que discorre a fiscalização à fls. 81, foi utilizado para valorar os produtos importados através da DI nº 04/0939660-0, o caput do art. 88 da MP nº 2158-35/2001 (citado à fl. 04), o qual corresponde ao 1º método do AVA (preço efetivamente praticado).

Desse modo, penso que não se pode falar em desrespeito aos procedimentos de valoração previstos no referido acordo. Além disso, **a fiscalização explicou em detalhes o método utilizado para a valoração da referida DI**, não cabendo falar em cerceamento de defesa, nem ofensa quanto ao contraditório, nem descumprimento da seqüência prevista, seja no AVA, seja no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, nem de violação a qualquer dispositivo da Lei nº 9.784/1999.

Tratando-se de fraude, devidamente provada, também não incide o art. 86 da MP 2.158-35/2001, base legal do art. 85 da RA/2002, detalhado pela IN SRF nº 327/2003, que trata do exame conclusivo de valor. Em virtude disso, descabe a nulidade alegada pela MERCOTEX quanto à motivação referente ao citado exame conclusivo de valor. Da mesma forma, o fato de o MDIC ter emitido LI não torna absoluto o valor declarado, que admite prova em contrário.

Desse modo, tendo sido ambas as impugnantes cientificadas do auto de infração, e apresentado suas impugnações, assim como documentos, e se manifestado sobre a imputação que lhes foi feita, não houve qualquer nulidade quanto à fundamentação, motivação (exceto quanto às multas exoneradas acima, no exame das questões preliminares) ou violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Assim, rejeito a alegação de nulidade por suposto descumprimento dos procedimentos de valoração/arbitramento e consequente violação ao contraditório, ampla defesa e descumprimento da ordem sequencial dos procedimentos.

### **Das Diferenças de Tributos Incidentes na Importação**

Nessa situação, constatado o subfaturamento relativamente à DI nº 04/0939660-0, encontrados os reais valores praticados na importação, impõe-se a adoção dos citados valores, e, conseqüentemente, devem ser apuradas e exigidas as diferenças dos tributos devidos na importação, abatendo-se as parcelas já recolhidas por ocasião do despacho.

### **Da multa de ofício**

Entendo que **estão realmente presentes, nos atos praticados pelo importador e pelo real adquirente, a sonegação e a fraude** (arts. 71, 72 da Lei nº 4.502/1964), já que os elementos do fato gerador foram alterados, quer seja a minoração intencional dos preços declarados quer seja a ocultação do real adquirente, elementos essenciais da operação. Esses artigos dispõem:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Também entendo caracterizado o conluio (art. 73 da Lei nº 4.502/1964), já que, como se verifica pelas provas acostadas aos autos, há uma verdadeira organização constituída para produzir os efeitos desejados, envolvendo pessoas atuando como gerentes operacionais das empresas importadoras e distribuidoras, controladores do esquema de fraudes e pessoas ligadas à empresa adquirente. Esse artigo dispõe:

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Portanto, demonstrado o evidente intuito de fraude, referente à declaração inexata, verificada na DI 04/0939660-0, com consequente falta de pagamento dos tributos, e a ocultação do real adquirente, nas duas DI's, a penalidade tributária aplicada no auto de

infração, deve realmente ser de 150%, sobre a diferença apurada do Imposto de Importação, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, conforme artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, e art. 19 da Lei nº 10.865/2004.

No que pertine ao argumento da impugnante VIA VENETO, a qual alega o caráter confiscatório e falta de proporcionalidade das multas, inclusive a de ofício de 150%, deve ser enfatizado que não se encontra abrangida pela competência da autoridade administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhes execução por esse argumento. A apreciação de inconstitucionalidade é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

Quanto ao pedido de equidade feito pela VIA VENETO, impõe destacar que não cabe autoridade julgadora a aplicação do referido instituto em relação à multa em relevo, uma vez que isso encontra óbice no art. 97, inciso VI, do CTN, segundo o qual a dispensa ou redução de penalidades deve resultar necessariamente de lei.

#### **Da responsabilidade solidária. Da legitimidade passiva. Da caracterização.**

Em verdade, a fiscalização apontou nos autos como sujeitos do polo passivo dessa relação tributária, tanto a importadora formal, a MERCOTEX, quanto a VIA VENETO, considerada, de fato, a real adquirente das mercadorias importadas, com supedâneo, dentre outros, nos incisos I e II do artigo 124 do CTN, combinado com os dispositivos legais que tratam dos tributos incidentes na importação, bem como no artigo 95 do Decreto-Lei 37/1966 (às fls. 82-92).

#### CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Decreto-lei nº 37/1966

Art.95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

(...)

V- conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

O artigo 124, inciso I, do CTN traz a hipótese de responsabilidade solidária quando há a ocorrência do interesse comum nos fatos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária. Nesse aspecto, tenho que, no presente caso, ficou caracterizado o interesse comum, haja vista a comprovação de que a real adquirente das mercadorias era a VIA VENETO.

O interesse comum aqui tratado, a meu ver, está bastante evidenciado, vez que as operações de importação aconteceram com a ocultação do real interessado nas operações de comércio exterior, caracterizando-se, de fato, como uma importação por conta e ordem de terceiros irregular, já que o terceiro informado (LANSARET), não era o real (VIA VENETO). Nesta modalidade de importação, a responsabilidade pelas obrigações tributárias, bem como por eventuais penalizações, recai tanto sobre o importador formal quanto sobre o real adquirente das mercadorias.

O conjunto probatório trazido pela fiscalização demonstrou que as operações de comércio exterior, isto é: importações efetuadas pela MERCOTEX tinham na verdade, como real interessada, terceira pessoa, diversa da declarada, qual seja, a VIA VENETO.

Desse modo, a meu ver, está caracterizado o interesse comum a que se refere o artigo 124, inciso I, do CTN; isso porque ambas as empresas contribuíram para a ocultação do interessado nas operações de comércio exterior e, como consequência, devem responder pelas infrações relacionadas.

No que pertine à parte do lançamento que se refere a diferenças dos tributos incidentes na importação (Imposto de Importação, PIS e COFINS-importação), e acréscimos legais, da mesma forma, entendo que deve ser mantida a solidariedade. É fundamentado esse entendimento nos autos, tanto com base no artigo 124, inciso I, do CTN, por entender que houve o interesse comum, como também na legislação de regência de cada tributo que trata da solidariedade c/c o artigo 124, inciso II, do CTN, considerando, que a modalidade de importação trata-se de importação por conta e ordem de terceiro, in verbis:

Decreto-lei nº 37/1966

Art.31 - É contribuinte do imposto: (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

(...)

Art . 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

(...)

Parágrafo único. É responsável solidário:(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...)

III- o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...)

Lei 10.865/2004 (...)

Art. 5º São contribuintes:

I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;

Art. 6º São responsáveis solidários.

I - o adquirente de bens estrangeiros no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

É relevante citar, ainda, o disposto no artigo 95 do Decreto-lei 37/1966, que trata de infrações à legislação aduaneira, mencionado pela fiscalização à fl. 92, regulamentado, à época dos fatos, pelo artigo 603 do Regulamento Aduaneiro (aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002). Segundo este dispositivo, no inciso I, **responde pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie**. E, conforme o inciso V, também deve responder o adquirente, no caso de importação por conta e ordem, o que, como visto, ocorreu nos fatos relatados no presente processo, embora sem as formalidades exigidas, uma vez que as importações efetuadas pela MERCOTEX eram, na verdade, por conta e ordem da VIA VENETO, e não da LANSARET, como constava nas DI's.

Decreto nº 4.543/2002

Art. 603. Respondem pela infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 95):

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;

(...)

V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 78).

Portanto, restou amplamente demonstrado que tanto a MERCOTEX, quanto a VIA VENETO compõem o polo passivo dessa relação tributária.

Desse modo, cada um dos sujeitos passivos solidários poderá responder in totum pelo montante do crédito constituído, sem que haja benefício de ordem, conforme art. 124, parágrafo único, do CTN.

Outrossim, não tem valia o argumento de que as operações não poderiam ser caracterizadas como por conta e ordem da VIA VENETO porque estavam por conta e ordem da LANSARET, não cabendo à primeira a titularidade dos recursos utilizados nas importações. Isso porque, embora não cumpridos os requisitos formais previstos na legislação para a importação por conta e ordem da VIA VENETO, materialmente ficou comprovada essa vinculação, havendo inclusive o repasse de recursos ao Grupo MAM, conforme arquivos "CN VIA VENETO.xls" (fls.180 e 192), já citados.

Conforme se vê, todos esses dispositivos convergem para a interpretação de que responsabilidade pelo pagamento de eventuais diferenças de tributos e penalidades deve recair tanto sobre o importador formal, aquele que efetivamente registrou as Declarações de Importação, no caso aqui tratado a empresa MERCOTEX, quanto sobre a real adquirente das mercadorias, a VIA VENETO.

Diante do exposto, também não merece prosperar o argumento da VIA VENETO, no sentido de que seja aplicado o artigo 112 do CTN. Isso porque entendo não haver dúvida a respeito da participação dessa empresa nas infrações.

(...)

Sendo assim, infiro que ambas as empresas atuadas devem compor a presente lide na condição de devedoras solidárias. (destaques nossos)

Considerando-se o teor dos excertos supra, precipuamente aqueles em destaque, conclui-se pelo afastamento dos seguintes argumentos de defesa do Recorrente: (i) motivação deficiente, (ii) iliquidez da exigência dos tributos supostamente não recolhidos em relação à DI 04/0939660-0, (iii) ilegitimidade passiva, (iv) inocorrência da hipótese de responsabilidade tributária, (v) boa-fé do Recorrente, (vi) inocorrência de subfaturamento, (vii) responsabilização com base em presunções, (viii) impossibilidade de imposição de multa com base em provas indiretas, (ix) impossibilidade de agravamento da multa, (x) impossibilidade de aplicação de multa com base em responsabilidade objetiva e (xi) ilegalidade da multa em função da vedação ao confisco.

Os seguintes trechos do Relatório de Auditoria Fiscal vêm corroborar com as conclusões da decisão de primeira instância:

Em 05 de dezembro de 2006, por meio da Portaria SRF nº 1.211, foi constituída uma equipe para análise e preparo das ações fiscais referentes às empresas envolvidas nas operações de comércio exterior realizadas irregular e fraudulentamente pelas empresas controladas por MARCO ANTONIO MANSUR.

Esta equipe, sediada em Curitiba, procedeu à triagem e seleção dos documentos e arquivos magnéticos de interesse fiscal, assim como a formalização de dossiês para serem remetidos às unidades de fiscalização.

(...)

## 6. DAS EMPRESAS

A seguir será feita uma breve descrição acerca das empresas relacionadas às operações de importações analisadas no presente relatório.

### 6.1. Da importadoras

A MERCOTEX DO BRASIL LTDA, CNPJ 01.732.373/0001-10, é uma das principais empresas de importação do grupo MAM, tendo se especializado na prestação de serviços para registro de importações realizadas por outras empresas. Esses serviços, anteriormente, eram oferecidos pela hoje inapta H&S TRADING, empresa que contou formalmente com MARCO ANTONIO MANSUR (MAM) em seu quadro societário no período compreendido entre 22/08/1997 e 23/10/2001.

A MERCOTEX, inicialmente denominada KARATEX DO BRASIL LTDA, foi constituída em 06/02/1997, na cidade de São Paulo, com um capital social de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais). Em 24/09/2002, mudou-se para Maringá, no endereço A Av. São Paulo, 172 - sala 618 - ASPEN PARK. Em 18/10/2006, mudou-se para a sala 822, do mesmo edifício. A empresa possui quatro filiais distribuídas nas cidades de São Paulo, Maringá, Maceió e Ipojuca. Atualmente, o contrato social da MERCOTEX revela um capital social de cerca de R\$ 2,1 milhões (dois milhões e cem mil reais), totalmente integralizados, sendo que a quase totalidade, R\$ 1,98 milhões, é atribuída à filial de Maringá/PR. **De todos seus estabelecimentos (matriz e quatro filiais), a filial de Maringá/PR demonstrou ser o mais ativo, concentrando a maior parte das importações registradas pela empresa.**

Sua primeira importação, em 18/12/1997, foi registrada como tendo sido efetuada por conta própria, da mesma forma que todas as demais até 12/03/2002, quando, então, registrou sua primeira operação por conta e ordem de terceiros. **Nos anos de 2003 e 2004, registrou diversas importações por conta e ordem, com volumes mensais que ultrapassaram os US\$ 6 milhões, sendo que, em vários meses, não houve registro de operações de importação por conta própria.**

(...)

O e-mail a seguir reproduzido, encaminhado por **JOACHIM** para MAM, obtido por meio de ordem judicial (CD interceptação — Fase 14), revela claramente o fato de **o primeiro ter "emprestado" seu nome para figurar como sócio da MERCOTEX, mediante acordo remuneratório (US\$ 2.500,00 mensais) com o segundo (note-se que a data em que o Sr. JOACHIM assinou os documentos, 28/04/2005, é um pouco anterior .à data de alteração do CNPJ, 11/05/2005, que formalizou sua inclusão na sociedade).**

(...)

O e-mail transcrito acima demonstra claramente que o **JOACHIM apenas serviu de laranja para MAM**, não tendo qualquer participação efetiva na sociedade.

(...)

Não resta a menor dúvida que, de fato, a empresa era gerida e administrada por MARCO ANTONIO MANSUR (MAM), CPF 365.153.459-68, e por seu filho MARCO ANTONIO MANSUR FILHO (MARQUITO), CPFs 256.747.268-17 e 342.685.718-92.

O e-mail reproduzida a seguir, encaminhado por MAM para o setor financeiro da MERCOTEX, definindo a concessão de desconto para um cliente e apresentando os custos e posterior fechamento da operação, deixa claro o papel de gerência que o mesmo exercia na sociedade (CD interceptação — Fase 18).

(...)

Dessa forma, muito embora a MERCOTEX tivesse um grande corpo de gerentes nas mais variadas áreas (contábil, fiscal, jurídica, etc), quem dava a última palavra e tomava as decisões mais importantes era MAM e seu filho, principalmente nas questões operacionais.

Quanto aos funcionários, a relação daqueles ligados à filial Maringá pôde ser obtida a partir do email encaminhado pelo setor financeiro da empresa para ANDREIA (ANDREIA SQUARIS), e na seqüência para ALESSANDRA SALEWSKI (Sofia), a seguir reproduzido (CD interceptação — Caso Principal PT). Essa relação de funcionários, além do cargo de cada integrante, destaca o valor recebido por cada um deles a título de salário e P.F. (supostamente, significando Por Fora).

(...)

## **6.2. Da distribuidora de fachada**

A empresa LANSARET, CNPJ 05.540.292/0001-79, foi constituída, em 06/03/2003, com a razão social de LANSARET DISTRIBUIDORA, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, na • Rua Marambaia 424, conjunto 26 e 27, Casa Verde, São Paulo - SP. Em 01/03/2004, mudou-se para Alameda Lorena, 1304, conjunto 1401/02/03, Cerqueira César, S. Paulo - SP, posteriormente, em 09/03/2005, foi para Rua Alvaro Távara, 53, Conj. Residencial José Bonifácio, S. Paulo - SP e, seu Último endereço foi na Rua Caio Prado 267, Conj 08, Consolação, São Paulo - SP.

Possui duas filiais; uma baixada em 29/12/2003, com CNPJ 05.540.292/0002-50, e endereço na Avenida S. Paulo, 172, sala 818, Aspen Park, Centro, Maringá/PR, e outra ativa, com CNPJ 05.540.292/0003-30, e endereço na Rua da Proclamação, 885, Bonsucesso, Rio de Janeiro/RJ.

Pelos endereços, pode-se apontar que a filial da LANSARET em Maringá/PR tinha sede no mesmo prédio, mas em salas diferentes, da OPUS, MERCOTEX, SOUL e BOSKI,

todas integrantes do grupo MAM. Já a matriz teve como endereço a Alameda Lorena, 1304, onde está localizada outra empresa do Grupo MAM, a COLDSTREAM DO BRASIL EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, embora em salas diferentes.

• FATAO L ANSARET encontra-se em situação cadastral INAPTA desde 10/10/07 por INEXISTÊNCIA DE A LANSARET tem em seu quadro societário as empresas uruguaias LANDICO S/A (75%) e GENERESAT S/A (25%), ambas possuindo como procurador o sr. LIBERALINO IVAN ALVES DE SOUZA, CPF 899.885.238-15, que figura como administrador da LANSARET perante o CNPJ.

(...)

LIBERALINO foi testa-de-ferro do grupo, por intermédio da LANSARET, tendo sido descartado quando a empresa deixou de operar, sobretudo, após uma apreensão de mercadorias feita pela Polícia Federal, em São Paulo, em janeiro de 2005. Mas LINO, como é conhecido, continuou como empregado do grupo, recebendo salário de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), pagos através da empresa DELPHIS COMERCIAL LIDA, a partir de ordens dadas por MARCO ANTÔNIO MANSUR FILHO, conforme mostra o e-mail a seguir (CD interceptação — Caso Principal PT):

(...)

A LANSARET funcionava no esquema como uma "distribuidora", sendo uma das empresas intermediárias entre a importadora e o cliente final, desta forma, distanciando o real adquirente da operação de importação. Atualmente, em termos fiscais, a LANSARET encontra-se aparentemente inativa, sendo que o último recolhimento que consta no sistema da SRF foi em 29/06/05.

Segundo informações contidas no sistema SRF/RADAR, a LANSARET é adquirente de mercadoria importada por intermédio das empresas MERCOTEX, OPUS, HI-TECH e GHATS, sendo o valor das aquisições da ordem de 4,8 milhões de dólares entre os meses de julho de 2004 e de 2005

(...)

Além disto, a empresa declarava ter 2 empregados em 2003 e nenhum no ano de 2004.

Por todo o exposto, fica evidente que a LANSARET apresenta a característica de operar somente como fornecedora de documentos dentro de um esquema maior, como se não tivesse uma atividade empresarial, sem bens, sem funcionários, sem logística para operar com mercadorias em quantidades correspondentes à sua movimentação financeira e sua atividade no comércio exterior.

(...)

### **6.3. Da real adquirente das mercadorias importadas**

A **empresa VIA VENETO ROUPAS LTDA**, CNPJ 47.100.110/000199, foi constituída em 27/06/1975 e está estabelecida na Av. Pedrosa de Moraes, 489 - Pinheiros — São Paulo/SP. Seu quadro societário é composto pelos sócios CARLOS MANUEL DA SILVA ANTUNES, CPF 568.659.708-10, com 67,96% de participação societária, RUI DA SILVA ANTUNES, CPF 011.786.548-69, com 16,02%, e ARIIVALDO MASSI, CPF 530.599.808-53, com 16,02%.

A empresa começou a operar no comércio exterior em 17/02/1997, quando registrou sua primeira operação de importação. Desde então opera sistematicamente no comércio exterior com operações de importação direta e por conta e ordem de terceiros. Curiosamente, não realizou operações de comércio exterior nos anos de 2003 e de 2004, e, em 2005, registrou apenas 2 operações de importação.

A empresa VIA VENETO foi intimada, em 20/10/2008, através do "Termo de Intimação - SAPEA 336/2008" a apresentar documentos relacionados à aquisição de mercadorias oriundas da empresa LANSARET." Foram apresentadas as notas fiscais de compra das mercadorias vinculadas As Declarações de Importação 04/0644943-5 e 04/0939660-0, assim como os pagamentos relacionados.

Informou ainda que a pessoa responsável pela compra destas mercadorias foi o sócio CARLOS MANUEL DA SILVA ANTUNES. A empresa também identificou o endereço eletrônico "adriano@viaveneto.com.br", mencionado em diversas mensagens trocadas com integrantes do GRUPO MAM, que estão relacionadas no próximo tópico, como pertencente ao Sr. ADRIANO GARCIA DINIZ JUNIOR, CPF 091.625.748-76, funcionário da empresa, na área contábil.

## 7. DOS FATOS ANALISADOS

Inicialmente, a partir da análise dos documentos e arquivos magnéticos apreendidos, foi possível identificar algumas operações de importação realizadas pelo Grupo MAM cujo real adquirente das mercadorias era identificado como sendo a empresa VIA VENETO.

Entre outros elementos analisados que vinculavam as operações à empresa VIA VENETO encontra-se o arquivo "*Controle Geral de Processos Ixls*". Este arquivo, localizado em disco rígido apreendido na sede da empresa OPUS TRADING por ocasião da Operação NARCISO" (pasta "ativos\Meus documentos\Márcio" do Laudo Pericial nº1440/06-SR/PR da Polícia Federal relacionado ao item 01 —PR15 da Operação Narciso, apresentando HD pertencente a Marcio Bueno Morikoshi) apresenta uma planilha de controle das diversas operações de importação intermediadas pelas empresas do Grupo MAM, identificando os diversos reais adquirentes das mercadorias, apresentados como "Cliente" nas respectivas operações.

Nesta planilha, identificamos dois processos que identificavam o "cliente" como sendo a empresa VIA VENETO. Tais processos apresentavam as referências 0315/2004 e 0376/2004, e correspondiam, respectivamente, As DI 04/0644943-5 e 04/0939660-0, conforme discriminado na citada planilha.

As mercadorias importadas através destas DI foram efetivamente, e integralmente, entregues à VIA VENETO, como resta comprovado através das notas fiscais emitidas pela LANSARET, apresentadas pela VIA VENETO em resposta à intimação.

Como será visto a seguir, os elementos apreendidos permitem comprovar a interposição fraudulenta das empresas MERCOTEX e LANSARET, objetivando a ocultação fraudulenta da empresa VIA VENETO nestas operações de importação. Em um dos casos, é possível ainda comprovar o subfaturamento das mercadorias, com o registro, na DI, de valores das mercadorias significativamente inferiores aos reais valores da transação.

### 7.1. Primeiro Caso: DI 04/0644943-5

Trata-se de Declaração de Importação (DI) registrada em 05/07/2004, desembaraçada na mesma data, declarando como importador a empresa MERCOTEX e como adquirente das mercadorias a empresa LANSARET. A DI foi instruída com a fatura comercial nº51/3991 e conhecimento de carga (BL) 40156 de 07/06/2004, apresentando como exportador a empresa italiana ALTEA SRL. O valor total declarado da DI é de 59.256,00, apresentando as mercadorias como sendo "GRAVATAS 100% SEDA".

As mercadorias desembarcaram em Paranaguá e seguiram em trânsito, amparadas pela DTA 04/0179598-5 de 30/06/2004, até Maringá, onde chegaram em 02/07/2004.

Os elementos indicados a seguir foram extraídos do disco rígido apreendido na sede da empresa OPUS TRADING (item 01, PR15 — Operação Narciso, conforme Laudo

nº1440/06-SR/PR da Polícia Federal, apresentando HD pertencente a Marcio Bueno Morikoshi):

- Arquivo "Carta Via Veneto.doc" apresenta documento de 27/04/2004, de MARQUITO empresa VIA VENETO, direcionado a "Adriano — Depto. Importação" e a "Dr. Giorgio" 12. Este documento contém informações sobre a operação de importação que estaria em andamento.

Marquito solicita uma série de informações acerca da operação de importação à própria VIA VENETO, inclusive que a mesma providencie junto ao exportador autorização para que a LANSARET comercialize as mercadorias importadas. Isto deixa claro que a VIA VENETO possuía contato direto com a empresa exportadora das mercadorias, e tinha pleno conhecimento de diversos detalhes da operação de importação, desconhecidos até mesmo pelas empresas que seriam identificadas como "responsáveis" pela operação, MERCOTEX e LANSARET.

(...)

- Mensagem eletrônica (arquivo "mensagem0247.eml") de Marcio(LANSARET) para MARQUITO, do dia 05/05/2004, com o assunto "Importação de Gravatas", dando conta da chegada de uma carga destinada ao "importador" VIA VENETO. O câmbio, neste caso, foi fechado antecipadamente pelo GRUPO MAM. Mais uma vez, fica claro o contato da VIA VENETO diretamente com o exportador das mercadorias.

(...)

- Mensagem eletrônica (arquivo "mensagem0547.eml") enviada para Marcio (LANSARET), no dia 06/05/2004, com o assunto "Cotação de frete URGENTE". Nesta mensagem, inicialmente, Marcio solicita a Karine Nakagawa (pertencente à empresa de logística LOGIMASTERS) que faça a cotação do frete de uma carga que seria embarcada na Itália, tendo como importador a empresa MERCOTEX e adquirente a empresa LANSARET. Na sequência, o agente de carga no exterior informa que, em contato com a empresa exportadora ALTEA, esta declara não ter nenhuma carga para estas empresas e que a carga em questão está sendo produzida para a VIA VENETO. Este fato deixa claro que a exportadora desconhecia as empresas que seriam as "intermediárias" na negociação — MERCOTEX e LANSARET-, conhecendo tão-somente a empresa VIA VENETO, que era de fato sua compradora e com quem mantinha relações comerciais.

(...)

- Mensagens eletrônicas (arquivo "mensagem0109.eml") trocadas entre Marcio(LANSARET) e Karine (Logimasters) no dia 12/05/2004, com o assunto "Embarque de Gravatas". Nestas mensagens, Marcio afirma que **esta seria a primeira operação feita para o cliente VIA VENETO**, que o câmbio foi fechado em abril (antecipadamente), e que, sobre o fato do exportador não haver recebido o pagamento, o "exportador estará ligando diretamente para o importador para resolver o assunto". O "importador" mencionado na mensagem era a própria VIA VENETO, com quem a ALTEA entraria em contato direto acerca da operação de importação.

(...)

- Mensagem eletrônica (arquivo "mensagem0237.eml") enviada de MARCIO (LANSARET), para ADRIANO (VIA VENETO), no dia 12/05/2004, com o assunto "Importação de Gravatas". Nesta mensagem, Marcio solicita a intermediação da própria VIA VENETO, junto ao exportador, para permitir o embarque das mercadorias no exterior.

(...)

• Mensagem eletrônica (arquivo "mensagem063.eml") de MARQUITO para ADRIANO (VIA VENETO), no dia 07/07/2004, informando sobre a **entrega da carga importada, naquele mesmo dia, à empresa VIA VENETO**, tendo sido a nota fiscal emitida conforme os dados repassados por ADRIANO.

(...)

Deste modo, verificamos que a empresa VIA VENETO já era identificada, mesmo antes do registro da DI, como a adquirente final das mercadorias importadas. Fica claro ainda que era a própria VIA VENETO quem tratava das negociações junto ao exportador das mercadorias, a empresa ALTEA, solicitando documentos e exigindo providências quanto à liberação das mercadorias para embarque, e repassava instruções ao GRUPO MAM para que a operação de importação fosse realizada. O contato do GRUPO MAM com a empresa VIA VENETO era feito através da pessoa identificada nas mensagens eletrônicas como ADRIANO, com o endereço eletrônico adriano@viaveneto.com.br . Conforme resposta da empresa VIA VENETO ao Termo de Intimação SAPEA 336/2008, trata-se de ADRIANO GARCIA DINIZ JUNIOR, CPF 091.625.748-76, funcionário da empresa desde 03/04/1989.

Desta forma, resta comprovado que a operação de importação em questão estava sendo realizada única e exclusivamente atendendo aos interesses da empresa VIA VENETO.

Quanto às empresas apresentadas na DI, estas ocultaram os reais aspectos da negociação comercial, simulando que a operação de importação era efetuada através da MERCOTEX por conta e ordem da LANSARET, como se esta última fosse a real destinatária dos produtos importados. No entanto, no momento seguinte ao desembaraço da DI, a mercadoria seguiu diretamente, e integralmente, ao seu real adquirente, a empresa VIA VENETO, como será demonstrado a seguir.

A entrada das mercadorias - na VIA 'VENETO, neste caso, foi formalizada através das notas fiscais n° 581 a 587 emitidas pela empresa LANSARET em 07/07/2004, totalizando o valor de R\$320.986,69.

O pagamento pelas mercadorias, conforme informado pela empresa VIA VENETO, foi efetuado através do cheque n° 11916, em 23/07/2004.

Outro fato interessante pode ser observado, a partir da análise do valor de entrada das mercadorias na VIA VENETO. Os arquivos "CN VIA VENETO.xls" e "SIMUL VIA VENETO.xls" ("ativos\Meus Documentos\Márcio\Simulação de Importação\NOVAS PLANILHAS" do Laudo n° 1440/06-SR/PR) apresentam planilhas com o controle das despesas relacionadas ao processo de importação, suportadas pelas empresas intermediárias, MERCOTEX e LANSARET. Tais despesas referem-se a frete, transporte, taxas, e todos os demais custos relacionados à carga, inclusive os impostos devidos. Todas estas despesas, somadas, foram estimadas em R\$154.868,11, conforme apresentado nas citadas planilhas. Isto, acrescido ao valor (FOB) das mercadorias de R\$206.477,53, totalizaria o valor de saída das mercadorias da LANSARET, considerando-se apenas os custos, em R\$361.345,64 15. Ora, o valor de venda destas mercadorias para a VIA VENETO é de R\$320.986,69, conforme as notas fiscais apresentadas. Ou seja, as empresas intermediárias — MERCOTEX e LANSARET - não só não 111/ obtiveram lucro algum com a operação, como, na verdade, contabilizaram prejuízo na venda das mercadorias para a VIA VENETO. Este fato não condiz com uma operação comercial regular, de compra e venda de mercadorias.

Observando-se mais detalhadamente a planilha acima, verificamos que a empresa importadora —MERCOTEX - concedeu ao "cliente" um desconto de 50% do ICMS devido (no valor de R\$ 18.972,83). A empresa MERCOTEX fazia jus a benefício estadual do ICMS, concedido pelo Decreto Estadual 3.708/97, com base no artigo 637 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 2.736/96, vigente à época. Esse benefício consistia no recolhimento de apenas 20% do valor do ICMS devido no

desembaraço das mercadorias' nacionalizadas, sendo o pagamento dos 80% restantes postergados por até 48 meses. Ou seja, não se tratava de uma redução de imposto, mas apenas o deferimento de parte de seu pagamento, uma vez que a parcela não recolhida do imposto teria que ser paga em um futuro próximo.

No entanto, apesar disto, a MERCOTEX repassava parte desta diferença no recolhimento do ICMS como desconto a seu "cliente", sendo que, quando a parcela diferida do ICMS fosse efetivamente paga, isto geraria prejuízo na operação de importação originária. Ora, desta forma, a MERCOTEX e a LANSARET ofereciam ao seu "cliente" as mercadorias a preços muito mais vantajosos do que ele teria se realizasse a importação regularmente. O preço da mercadoria nacionalizada seria, inclusive, inferior àquele decorrente de uma importação realizada diretamente pelo "cliente", sem intervenientes, o que contraria a lógica das relações comerciais.

Deste modo, o cliente VIA VENETO surgia ao fim da nacionalização das mercadorias, como se desconhecesse todo o trâmite de importação e as estivesse adquirindo no mercado interno. Ora, tal argumento não convence. Em primeiro lugar porque, como visto acima, havia uma negociação anterior, comprovada através da troca de mensagens eletrônicas, entre a VIA VENETO e as empresas do GRUPO MAM, determinando a forma como seria efetuada a importação, previamente ao registro da própria DI.

Em segundo lugar, era a própria VIA VENETO quem intermediava e negociava as mercadorias diretamente com o exportador, repassando instruções e orientações as empresas que se identificavam perante o fisco como "importadoras". Por último, assim que desembaraçada, as mercadorias eram remetidas imediatamente e integralmente à VIA VENETO, seu real adquirente.

Como se não bastassem os elementos acima elencados, há ainda outro detalhe a ser destacado na DI em análise, que a vincula diretamente à VIA VENETO.

A partir da descrição das mercadorias na DI, verificamos que as mesmas possuem as marcas "HARRY'S" e "BROOKSFIELD". Estas marcas estão devidamente registradas no INPI — Instituto Nacional da Propriedade Intelectual - como pertencentes à própria VIA VENETO, ou seja, a empresa detém a titularidade da marca no Brasil, o que significa que apenas a VIA VENETO possui o direito de comercializá-las dentro do território nacional.

(...)

## 7.2. Segundo Caso: DI 04/0939660-0

Trata-se de **Declaração de Importação (DI) registrada em 20/09/2004**, desembaraçada na mesma data, tendo como **importador a empresa MERCOTEX** e como **adquirente a empresa LANSARET**. A DI foi instruída com as faturas comerciais nº 38 e 39 e conhecimento de carga (BL) 40294 de 17/08/2004, • apresentando como exportador a empresa italiana MARGO. O valor total declarado da DI é de US\$104.980,26, descrevendo as mercadorias como sendo "**GRAVATAS 100% SEDA**".

Os elementos indicados a seguir foram extraídos do disco rígido apreendido na sede da empresa OPUS TRADING (item 01, PR15 — Operação Narciso, conforme Laudo nº1440/06-SR/PR da Polícia Federal, apresentando HD pertencente a Marcio Bueno Morikoshi):

- Mensagem eletrônica (arquivo "mensagem1842.eml") enviada de Marcio(LANSARET), para MARQUITO, no dia 08/09/2004, com o assunto "Planilha Gravata". Nesta mensagem, Marcio encaminha o arquivo "SIMUL VIA VENETTO GRAVATAS 0376.xls", apresentando as planilhas "Real" e "Conta e Ordem Lansaret". A partir da análise desta planilha, verificamos que a planilha "Real" apresenta o

**valor real das mercadorias (US\$181.784,00) e os custos que estariam envolvidos na operação considerando-se estes valores, enquanto a planilha "Conta e Ordem Lansaret" apresenta uma simulação da operação a ser realizada, com valores a menor.**

• Arquivo "SIMUL VIA VENETTO GRAVATAS 0376.xls", gravado em disco rígido apreendido na sede da empresa OPUS TRADING durante a OPERAÇÃO NARCISO(ativos\Meus Documentos\Márcio\Simulação de Importação\NOVAS PLANILHAS), apresenta, assim como o arquivo encaminhado junto à mensagem acima, as planilhas "Real" e "Conta e Ordem Lansaret".

A planilha "Real" é idêntica à verificada anteriormente. Já a planilha "Conta e Ordem Lansaret" foi alterada" e já apresenta o valor de US\$ 104.980,26, que seria utilizado para o registro da DI.

Note-se ainda que, na parte inferior da planilha, é feita menção ao "Valor FOB Real" como sendo de R\$530.809,28 (corresponde ao valor apresentado na planilha "Real" de US\$181.784,00 multiplicado pela taxa de câmbio de 2,92, referente ao dia 08/09/2004). Estas planilhas fazem os cálculos considerando a taxa de câmbio do dia 08/09/2004 (anterior ao registro da DI);

• Arquivo "SIMUL VIA VENETO REAL.xls", gravado em disco rígido apreendido na sede da empresa OPUS TRADING durante a OPERAÇÃO NARCISO (ativos\Meus Documentos\Márcio\Simulação de Importação\NOVAS PLANILHAS), refere-se também à DI 04/0939660-0 e apresenta o **real valor das mercadorias (US\$181.784,00)** e os custos que estariam envolvidos na operação considerando-se estes valores, assim como a planilha descrita no item anterior, no entanto já considerando a taxa de câmbio da data de registro da DI (20/09/2004);

• Arquivo "CN VIA VENETO.xls", gravado em disco rígido apreendido na sede da empresa OPUS TRADING durante a OPERAÇÃO NARCISO (ativos\Meus Documentos\Márcio\Simulação de Importação\NOVAS PLANILHAS), apresentando as planilhas "0376F" e "0315F". Estas planilhas referem-se, respectivamente, aos processos de importação identificados pela MERCOTEX através das referências 0376 e 0315, relacionados, respectivamente, - As. DI 04/0939660-0 e 04/0644943-5. Na planilha referente à DI 04/0939660-0 (processo 0376), é possível verificar o controle financeiro do processo de importação das mercadorias. Por esta planilha, verificamos que os valores depositados pelo "cliente" (VIA VENETO) representavam os recursos utilizados no fechamento do câmbio oficial, dos valores declarados na DI. O depósito de R\$175.426,82 no dia 03/11/2004 foi utilizado para o fechamento do câmbio do dia 04/11/2004 (R\$174.133,00+56,50+141,25= 174.330,75). Já o depósito do dia 13/12/2004, no valor de R\$335.464,86, foi utilizado para o fechamento do câmbio no dia 15/12/2004, no valor de R\$119.682,09 (119.489,10+55,14+137,85).

• O arquivo *pajamansur1210036805.xml* 18 registra conversa entre MARQUITO e MARCIO, citando o último pagamento efetuado pela VIA VENETO e que este serviria para o fechamento do câmbio da operação:

(...)

A operação de importação amparada pela DI 04/0939660-0 foi realizada nos mesmos moldes da DI 04/0644943-5, vista anteriormente, ou seja, tratava-se de operação de importação realizada (única e exclusivamente atendendo aos interesses da empresa VIA VENETO, sendo feita a simulação, perante a fiscalização, de que seria uma operação de importação realizada pela MERCOTEX por conta e ordem da LANSARET.

No entanto, esta, que seria a segunda operação efetuada para o cliente VIA VENETO, apresenta ainda outros aspectos relevantes, diferenciados da DI vista no tópico anterior.

Os valores das mercadorias declarados na DI 04/0939660-0 (US\$ 104.980,26) eram cerca de 40% menores que os reais valores das mesmas (US\$181.784,00), conforme constatado a partir dos elementos apreendidos, acima relacionados. Tal artifício permitiu que fosse efetuado o recolhimento a menor nos tributos federais incidentes na importação (II, IPI, PIS e COFINS), no montante de cerca de R\$ 75 mil, como demonstrado no quadro a seguir:

(...)

A entrada das mercadorias na VIA VENETO foi formalizada através da nota fiscal nº703 20, emitida pela empresa LANSARET em 21/09/2004 no valor de R\$517.525,19, sendo complementada, em 27/09/2004, pela nota fiscal nº716 21 no valor de R\$201.686,44, totalizando o valor de entrada das mercadorias em R\$ 719.211,63. A primeira nota fiscal foi emitida, exatamente, no dia seguinte ao desembarço da DI.

O pagamento pelas mercadorias, conforme verificado a partir dos documentos 22 apresentados, foi efetuado da seguinte forma: (1) através de cheque descontado em 14/10/2004, no valor de R\$201.686,44, (2) através de depósito bancário no valor de R\$175.426,82, em 03/11/2004, (3) através de depósito, no valor de R\$335.464,86, em 13/12/2004, e (4) em espécie no valor de R\$6.633,51. Tais valores estão de acordo com os encontrados no arquivo "CN VIA VENETO.xls", planilha "0376F" 23, citado anteriormente. O pagamento total realizado pela VIA VENETO à LANSARET neste caso foi de R\$ 719.211,63.

O valor de entrada das mercadorias na VIA VENETO (R\$ 719.211,63) corresponde, aproximadamente, ao real valor FOB das mercadorias (R\$525.210,33 24,) , acrescido das despesas efetivamente desembolsadas pelas empresas intermediárias — MERCOTEX e LANSARET — ao longo do processo de importação das mercadorias.

A partir dos dados acima, é possível concluir que os valores pagos pela VIA VENETO MERCOTEX e LANSARET, foram utilizados da seguinte forma:

- para o pagamento do real valor das mercadorias importadas ao exportador estrangeiro - sendo parte feita através de fechamento do câmbio oficial (valor declarado na DI) e parte remetida por outros meios através das empresas do GRUPO MAM;
- para custeio das despesas decorrentes da importação, incluindo os impostos devidos, calculados sobre o valor subfaturado das mercadorias;

Ou seja, as empresas intermediárias, mais uma vez, não obtiveram real lucro na operação de venda das mercadorias à VIA VENETO, tendo em vista que o valor da nota fiscal emitida pela LANSARET contemplava apenas o valor real das mercadorias acrescido das despesas decorrentes do processo de importação. Este fato não condiz com uma operação comercial regular, de compra e venda de mercadorias. No entanto, aos olhos da fiscalização, tal fato não ficaria evidente, uma vez que o real valor das mercadorias era desconhecido. Levando-se em consideração o valor subfaturado, a operação pareceria normal, contando inclusive com uma margem de lucro compatível com uma operação regular de compra e venda.

A partir das informações constantes das planilhas encontradas, principalmente no arquivo "SIMUL VIA VENETO REAL.xls", é possível verificar que sem o artifício de subfaturamento utilizado, **a nota fiscal de saída das mercadorias da LANSARET alcançaria o valor de R\$ 846.647,04 26.**

Isto porque as despesas, desembolsadas pelas empresas intermediárias, envolviam diversos custos calculados proporcionalmente ao valor das mercadorias, como impostos incidentes na importação e na circulação no mercado interno, e foram calculadas sobre o valor subfaturado das mercadorias. Calculadas sobre o real valor das mercadorias, estas

mesmas despesas teriam valor bem mais elevado, alterando significativamente o valor de saída das mercadorias da LANSARET.

(...)

A "economia" obtida neste caso, apenas através do subfaturamento, foi de cerca de 16%. No entanto, o "cliente" contava ainda com o "desconto" do ICMS concedido pela MERCOTEX. Além disso, o "cliente" ficava oculto durante todo o processo de importação, caso a irregularidade fosse apurada pela fiscalização, através da blindagem criada pela interposição das empresas do GRUPO MAM.

(...)

Como visto anteriormente, os elementos de fato das transações comerciais ficaram perfeitamente caracterizados a partir dos documentos e arquivos magnéticos. **Foi possível, portanto, reconstituir as operações comerciais efetivamente realizadas e identificar com total segurança os verdadeiros intervenientes, comprador, vendedor, bem como os preços efetivamente praticados.**

Dessa forma, o valor da DI 04/0939660-0 foi desconsiderado tendo em vista os elementos localizados que comprovam que o valor apostado na DI não era o real valor da transação. Quanto à DI 04/0644943-5, o valor declarado refletia o valor real da transação, confirmado pelos elementos apreendidos. Embora os valores declarados para a DI 04/0939660-0 tenham sido desconsiderados, por não representarem os preços efetivamente pagos ou a pagar pela importação, o método do valor de transação (1º Método de Valoração) pôde ser preservado para esta operação, uma vez que os elementos essenciais para sua aplicação estão presentes.

(...)

### 8.3. Ajustes

Amparado no Artigo 8º, parágrafo 2º do AVA-GATT, o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, em seu Artigo 77, dispõe que, **independentemente do método de valoração utilizado, deverão ser incluídos no valor aduaneiro o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação, os gastos relativos à carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação, e o custo do seguro nas operações referidas.**

Assim, para compor o valor aduaneiro das operações registradas pelo importador acrescentamos aos preços efetivamente pagos, os custos relativos ao transporte internacional e demais acréscimos, constantes das Declarações de Importação. (destaques nossos)

Conforme se verifica dos trechos do relatório fiscal, ficou muito bem demonstrada a participação dos diferentes intervenientes nas operações de importação por meio de interposição fraudulenta e de subfaturamento, tudo devidamente comprovado por meio de planilhas, e-mails e documentos contábil-fiscais, não havendo que se falar em iliquidez dos tributos apurados, em boa-fé, em motivação deficiente ou em responsabilização com base em presunções, dada a devida fundamentação da autuação a partir de fatos levantados pela fiscalização, em conformidade com seu poder-dever de dar efetividade ao princípio da legalidade em matéria tributária, sob pena de responsabilização.

O último trecho do relatório fiscal acima reproduzido (8.3 - Ajustes) esclarece a existência de planilhas com valores não coincidentes, pois, em uma delas, foram incluídos os

ajustes ali identificados, fato esse que também afasta a tentativa do Recorrente de fragilizar o amplo trabalho da fiscalização.

Não se trata de prova indireta, mas de prova colhida durante a auditoria, seja em decorrência do poder de investigação da Administração tributária, seja em razão de autorização judicial específica, por meio das quais se comprovou que a empresa Via Veneto participava ativamente das tratativas comerciais precedentes às importações, não figurando, portanto, como mero adquirente nacional de produtos importados por terceiros.

A comprovação das operações fraudulentas, conforme já apontado, não se baseou apenas em indícios, conforme alega o Recorrente, pois além das planilhas obtidas nos computadores apreendidos, utilizaram-se documentos contábeis e fiscais (DI, notas fiscais etc.) comprovando a interveniência oculta da Via Veneto desde a origem das operações de importação, merecendo destaque o fato de que as marcas de parte dos produtos importados correspondiam àquelas de domínio exclusivo da real importadora, com registro no INPI.

Nesse contexto, não há que se falar em ilegitimidade passiva do Recorrente, uma vez demonstrada, de forma ampla, a sua efetiva participação nas operações fraudulentas, comprovando-se a efetiva ocorrência da hipótese normativa prevista no art. 124, inciso I, do CTN, no art. 95, incisos I e V do Decreto-lei nº 37/1966 e no art. 603, inciso V, do Decreto nº 4.543/2002.

Quanto às multas exigidas, aquelas exoneradas pela Delegacia de Julgamento (DRJ) não foram analisadas no julgamento desta turma, em razão do não conhecimento do Recurso de Ofício decorrente de exoneração de valor inferior ao limite fixado pelo Ministro da Fazenda, sendo objeto deste voto somente a multa de ofício qualificada, cuja fundamentação encontra-se muito bem demonstrada no relatório fiscal e no voto condutor do acórdão de primeira instância, parcialmente reproduzidos acima.

Logo, a fundamentação da DRJ para exonerar as multas isoladas (multa de controle administrativo e multa regulamentar do IPI) fuge do escopo desta decisão em razão do já ressaltado não conhecimento do Recurso de Ofício.

No que tange à responsabilização objetiva em relação à multa aplicada, trata-se de comando válido e vigente previsto no art. 136 do CTN, de observância obrigatória por parte dos operadores do Direito, *verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Quanto às alegações de violação a princípios (vedação ao confisco, razoabilidade, proporcionalidade etc.), há que se ressaltar que, de acordo com a súmula CARF nº 2, “o CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária”, cuja observância é obrigatória e vinculante.

Por fim, em relação à alegada ilegalidade da exigência de juros sobre a multa de ofício, trata-se de matéria sumulada neste CARF, de observância obrigatória por parte deste colegiado, *verbis*:

**Súmula CARF nº 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Diante do exposto, o voto prevalecente foi no sentido de afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis