



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

Processo nº 15165.002046/2007-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-004.290 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria II e IPI importação
Recorrente BSD COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/01/2002 a 20/09/2002

PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DE MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se preclusa a questão que não tenha sido suscitada expressamente em impugnação, de modo que sua colocação na peça recursal dirigida ao CARF é preclusa, não devendo ser conhecida.

FALTA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46 estabelece que lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA. REQUISITOS. ADMISSIBILIDADE.

Conceitua-se prova emprestada como aquela prova produzida no âmbito de outra relação jurídica processual, sendo apresentada para formar a convicção do julgador quanto à veracidade do fato que se pretende provar.

Tal forma de prova é tradicionalmente aceita âmbito do processo administrativo. Contudo, para resguardar os direitos fundamentais dos contribuintes, somente é admitida a prova emprestada para basear auto de infração se cumpridos dois requisitos de admissibilidade cumulativamente, quais sejam: i) que a prova tenha sido originalmente produzida sob o crivo do

contraditório; e i) que o sujeito passivo da obrigação tributária, cujos interesses são postos em análise pela prova emprestada no processo administrativo, tenha participado do referido contraditório original, ou seja, seja do parte no processo do qual a prova foi transladada.

PRAZO DE DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REsp 973733/SC.

Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação e sendo demonstrada a má-fé do contribuinte, o prazo de decadência deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STJ, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC.

No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos Conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigo 543-C, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o art. 62, §2º do Regimento Interno.

SUBFATURAMENTO. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. COMPROVADA FRAUDE. BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS DEVIDOS NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. PREÇO APURADO PELA FISCALIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. Uma vez comprovado o subfaturamento no preço das mercadorias mediante fraude e sendo possível a apuração do preço efetivamente praticado na operação de importação, a base de cálculo dos tributos passa a ser o valor aduaneiro apurado com base no valor preço real da transação comercial constatado pela fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS DE SONEGAÇÃO E FRAUDE FISCAIS. IMPOSSIBILIDADE.

É cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, se provadas nos autos as condutas de sonegação ou fraude tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA (ARTIGO 10, INCISO IV DO PAF). TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. DISCIPLINA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (CTN). AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DA SUJEIÇÃO PASSIVA.

O artigo 10, inciso IV do Decreto 70.235/7 dispõe que o lançamento tributário deverá obrigatoriamente conter a disposição legal infringida e a penalidade aplicável. Trata-se de requisito atinente à forma do ato administrativo, sem o qual não é possível seu controle.

Outrossim, no âmbito do direito administrativo, motivo significa as circunstâncias de fato e os elementos de direito que provocam e precedem a edição do ato administrativo.

No âmbito do comércio exterior existem dois regimes jurídicos inconfundíveis, cada qual imperando no seu âmbito de incidência: o regime

jurídico aduaneiro e o regime jurídico tributário. Dessarte, não é possível confundir na motivação do ato administrativo de lançamento tributário a responsabilidade por multas aduaneiras (espécies de sanção por ato ilícito), disciplinada pelo artigo 95 do Decreto-Lei n. 37/66, com a responsabilidade tributária, cuja normatização está posta nos artigos 128 e seguintes do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, o lançamento tributário que simplesmente faz remissão a outro processo contra o mesmo contribuinte (sobre penalidade aduaneira) para fundamentar responsabilidade tributária (para a cobrança de tributos), não apresenta a forma nem o motivo (elementos de fato e de direito) que acarretariam na devida fundamentação da sujeição passiva imposta às pessoas físicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da empresa BSD. Por maioria de votos, foi afastada a responsabilidade solidária das pessoas naturais Isidoro Rozemblum e Rolando Rozemblum. Vencidos nesta parte os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra e Pedro Sousa Bispo. Sustentou pela recorrente o Dr. Márcio Prata, OAB/DF 52.545.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente em exercício.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recursos voluntários contra Autos de Infração (fls. 29/82 do processo eletrônico) lavrados 09/10/2007, para a exigência do crédito tributário relativo às diferenças do Imposto de Importação “II”, no montante de R\$ 110.141,17, e do Imposto sobre Produtos Industrializados “IPI”, no total de R\$ 93.985,42, acrescidos da multa qualificada no patamar de 150%, além de juros de mora.

Por bem consolidar os mais importantes fatos do processo, colaciono abaixo o relatório do Acórdão recorrido:

Relata a auditoria que:

O presente Auto de Infração tem como objeto as importações realizadas pela empresa BSD Comercial Importadora e

Exportadora LTDA no ano de 2002 antes da data de 20/09/2002 (A referida data marca o início dos efeitos da Inaptidão através do Ato Declaratório n° 09 de 29 de abril de 2005 publicado no Diário Oficial da União em 25 de maio de 2005 que declarou a Inaptidão do Cadastro do CNPJ da empresa BSD)

O Ato Declaratório 09/2005 é consequência do processo de representação para inaptidão do cadastro do CNPJ da empresa BSD, PAF n° 10907.001617/200421, que concluiu que a constituição da empresa BSD se deu com o uso de interpostas pessoas, os sócios ostensivos Sr. PAULO OSCAR GOLDENSTEIN e Sr. MICHAEL DOMINGUES os quais não possuíam capacidade financeira sequer para o início das atividades empresariais.

Também, foi constatado que as importações efetuadas pela empresa BSD foram efetuadas através de mecanismos fraudulentos inclusive em relação à documentação instrutiva do procedimento de despacho aduaneiro no qual foram apresentadas Faturas com valores muito abaixo da realidade das operações comerciais. Tal constatação foi realizada pelo Ministério Público Federal que através da Força Tarefa CC5 apreendeu documentação relacionada às importações realizadas pela BSD e as encaminhou a esta Inspeção autorizadas por decisão judicial.

Devido à constatação de fraude, o Auto de Infração se atem ao disposto no § 4º do art.150 combinado com o Inc. I do art. 173 da Lei N° 5.172, de 25 de Outubro de 1966.

(...)

O cálculo do valor tributável levou em consideração os valores sonogados por DI obtidos através da planilha CONTROLE PGUA 2002 em excel, sub planilhas: BIKE & MOTOS e MALAS extraídas dos HDs pertencentes ao Sr. Vitório Breda, gerente administrativo da BSD. A referida planilha traz na coluna VALOR FOB US\$ o valor apresentado no momento do despacho, o VALOR FULL US\$ que é o valor real e o valor DIFERENÇA US\$ sendo o valor sonogado.

CRITÉRIOS DE CÁLCULO:

Para efeito de cálculo, o valor sonogado foi rateado entre as respectivas adições considerando a média proporcional aos respectivos valores.

(...)

MEDIDA CAUTELAR FISCAL 2006.70.00.0201800.

Cabe mencionar que em 14 de maio de 2003 a empresa estrangeira Vizzel Corp, CNPJ: 05.71.283/00196, adentrou ao quadro societário da BSD como sócia majoritária. esta holding é parte na ação de medida cautelar fiscal nº 2006.70.00.0201800. (sic)''

Informa que, considerando o disposto no artigo 44 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 200/2002, mantido pelos artigos 50 da IN SRF nº 568/2005 e 50 da IN RFB nº 748/2007, e considerando as pessoas elencadas no auto de infração nº 10907.000957/2004-38, ou sejam os reais interessados e beneficiários pelos atos praticados pela BSD, as seguintes pessoas deverão ser responsabilizadas tributariamente: Isidoro Rozenblum Trosman, Rolando Rozenblum Elpern, Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum, Karina Rozenblum, Leon Knopfholz, Calmon Knopfholz.

Observa que houve o agravamento da multa, considerando a constatação de fraude e sonegação, conforme o disposto no art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

Regularmente cientificados (fls. 484/498), mediante AR e o Edital Secat nº 059/2007, os interessados apresentaram impugnações conforme segue:

1) Leon Knopfholz impugnação às fls. 517/525:

Alega que no decorrer da ação penal ficou comprovado que nunca foi beneficiado diretamente pelos resultados da empresa BSD, fato que ensejou o reposicionamento do Ministério Público Federal em favor da sua absolvição. Solicita a exclusão da responsabilidade solidária. Junta as alegações finais do Ministério Público às fls. 527650.

2) Calmon Knopfholz impugnação às fls. 654/663:

Igualmente alega que, no decorrer da ação penal, ficou comprovado que nunca foi beneficiado diretamente pelos resultados da empresa BSD, fato que ensejou o reposicionamento do Ministério Público Federal em favor da sua absolvição, com exceção da sua participação em um contrato de mútuo, fato este que não o liga como beneficiário ou controlador da empresa. Argumenta que, nas alegações finais da ação penal, são citadas provas que corroboram a sua ausência de responsabilidade nas atividades e resultados da empresa BSD, atuando somente como funcionário encarregado pelo desenvolvimento de produtos. Cita depoimentos da ação penal. Solicita a exclusão da sua responsabilidade solidária. Junta as alegações finais do MP em anexo à defesa.

3) BSD Comercial defesa às fls. 790/808:

Alega que o lançamento está eivado de nulidade, pois houve cerceamento ao seu direito de defesa e ao contraditório, uma vez que não lhe foi oportunizado “o direito de ter ciência da pretensão fiscal antes da lavratura do auto de infração”. Alega ofensa aos artigos 2º, inciso X, 3º e 38 da Lei nº 9784/1999, tendo em vista a ausência de termo de início de fiscalização, dando-lhe ciência da existência de procedimento que poderia levar à constituição do crédito tributário.

Argüi a nulidade do auto de infração pela imprestabilidade da prova utilizada a partir de documentos colhidos em procedimentos investigatórios levados a termo pela 2ª Vara Criminal de Curitiba. A decisão que autorizou o compartilhamento das provas produzidas nos autos do IPL 2006.70.00.0162156 não tem relação com as provas utilizadas pelo AuditorFiscal.

Estas provas decorrem do Ofício nº 5409/2007, em que o MPF requisita a realização de fiscalização sobre as importações efetuadas pela empresa BSD, levando-se em conta o material apreendido na residência do Sr. Vitório Breda, que é objeto do PCD 2006.70.000260166.

A decisão proferida pelo Juiz da 2ª Vara Criminal diz respeito ao material colhido nos autos do IPL 2006.70.00.0162156, não possuindo, pois, qualquer pertinência com o material encaminhado pelo MPF. Assim, os elementos considerados no curso da fiscalização foram remetidos pelo MPF à Receita Federal sem a devida e indispensável autorização judicial. Tanto é assim que os ilustres subscritores do Ofício nº 5409/2007 deixam claro que cuidariam de solicitar posteriormente à Justiça Federal autorização para esta remessa, o que jamais ocorreu.

Ainda, os documentos considerados pelo agente fiscal caracterizam prova emprestada, cuja utilização deve ser restrita aos casos em que a prova por si só sustenta a procedência do lançamento, o que não ocorre no presente caso. Além disto, a prova emprestada somente pode ser admitida no curso do processo administrativo quando a sua produção se dá sob o crivo do contraditório e da ampla defesa, sendo que, no entanto, os documentos foram colhidos em procedimento investigatório sigiloso, sem que tenha sido oferecida qualquer oportunidade aos interessados de se manifestarem.

Afirma, que ao contrário do que entendeu a fiscalização, aplica-se Ao presente caso a regra constante no artigo 150, §4º, do CTN, e a não a regra contida no artigo 173 desse diploma legal, tendo em vista a ausência da comprovação da ocorrência de fraude, dolo ou simulação, que habilite à Fazenda a desconsideração da data da ocorrência do fato gerador do tributo como termo inicial do prazo de decadência.

Aduz que as multas sujeitam-se ao prazo de prescrição descritos na Lei 9873/99, isto é, de cinco anos contados da realização da conduta descrita no tipo infracional.

Isto significa dizer que as sanções pecuniárias descritas no auto de infração não poderiam ter sido aplicadas, tendo em vista a ocorrência do prazo de prescrição, impeditivo do exercício da competência sancionadora do Estado.

Alega que inexistente, no auto de infração impugnado, a demonstração da ocorrência da conduta prevista no artigo 44, da Lei 9430/96. Afirma que não constam “os pressupostos de fato que levaram a Autoridade Administrativa à imposição da pena de conversão da pena de perdimento em multa. Ao contrário, na descrição dos fatos há apenas a sucinta remissão

à procedimentos administrativos anteriores, os quais não justificam a adoção da presente medida pela Autoridade Fazendária, vez que os processos têm natureza, conteúdo e objetivos diferentes entre si. Daí porque a nulidade do ato administrativo que impôs a sanção à Requerente, tendo em vista a ilegalidade do ato em razão da ausência de motivação.”

Afirma que a fiscalização considerou a existência de crédito tributário somente com base em planilha constante no HD apreendido na residência do Sr. Vitório Breda, que supostamente demonstraria a existência de subfaturamento. Ou seja, o Fisco não procurou outros elementos de prova ou, tampouco, buscou junto à contribuinte outros elementos de convencimento. Verifica ausente, deste modo, a existência de elementos concretos que possibilitem afirmar diferenças sobre a base de cálculo dos tributos.

Aduz que o Fisco manifestou a utilização do Sistema DW para obter o valor “CIF por adição”, sistema esse cuja indicação ou descrição dos seus elementos não foram minimamente descritos, inviabilizando assim a contestação dos dados utilizados pela fiscalização. Desta forma, o auto de infração padece de nulidade, em face da deficiente motivação que lhe dá sustentação.

Requer a declaração de invalidade do auto de infração com a conseqüente desconstituição do crédito tributário. Requer, ainda, a produção de provas em direito admitidas, especificamente a oitiva de testemunhas e a juntada de novos documentos.

4) Noemi Elpern Kotliarevski Rozenblum, Sr. Rolando Rozenblum Elpern, Sr. Isidoro Rozenblum Trosman e Sra. Karina Rozenblum Elpern impugnação às fls. 816/821:

Alegam que a ação penal é questão prejudicial ao processo administrativo fiscal, restando a impossibilidade de prosseguimento do auto de infração até a conclusão da ação penal pública. Aduz que a decadência está intimamente ligada à existência ou não de fraude a ser apreciada na ação penal pública, pois, se esta não for comprovada, o crédito tributário decai por força do artigo 150, §4º, CTN. Solicitam o sobrestamento do processo até o trânsito em julgado da Ação Penal Pública nº 2006.70.000122997.

Requerem que o teor das alegações finais seja considerado como parte integrante da presente defesa (anexo III). Por fim, alegam que, por desconhecer as operações tributárias realizadas pela empresa BSD, não há como ser sustentada qualquer defesa de mérito. Assim, requerem que o teor da defesa apresentada pela empresa BSD sejam aproveitadas como argumento de defesa dos ora impugnantes. Requerem que as sejam realizadas exclusivamente na pessoa de seu advogado subscritor.

À fl. 935 (fl. 703 do processo físico), informa-se da tempestividade das impugnações de Leon, Calmon Knopfholz e da empresa interessada.

Em diligência à fl. 936 (fl. 704 do processo físico), solicitou-se Informação da tempestividade da impugnação de fls. 584/589 (fls. 816/821 do processo digital) e a juntada, como anexo, do processo nº 10907.000957/200438.

Em resposta, à fl. 937, foi emitido um Termo de Juntada dos Anexos I à VI, os quais correspondem à cópia integral do processo administrativo fiscal nº 10907.000957/200438, bem como foram informadas, à fl. 938, todas as impugnações apresentadas.

Em segunda diligência (fl. 939), solicita-se que a unidade de origem conclua acerca da tempestividade das impugnações apresentadas e que os autuados sejam intimados a se manifestar acerca dos novos elementos anexados.

*As empresas foram regularmente intimadas dos novos elementos carreados aos autos, conforme comprovantes às fls 952/959, 968/974 e 978/979. **Às fls. 960/966, Noemi, Rolando, Isidoro e Karina apresentam manifestação, na qual alegam, em síntese:***

Verificam que o Auto de Infração nº 10907.00957/200438 foi lavrado com a finalidade de aplicação de pena de perdimento de mercadorias importadas em face a suposto dano ao erário. Assim, inexistente qualquer relação entre a presente exigência e autuação vinculada com o processo ora citado. Alegam que não há qualquer documento que demonstre ações supostamente fraudulentas realizadas pelos impugnantes que tenham vínculo com as importações objeto desta autuação, pelo que, não há como subsistir a responsabilidade como pretende a fiscalização.

Aduzem que as Instruções Normativas citadas na autuação não possuem o condão de definir responsabilidade tributária, a qual é estabelecida pelo Código Tributário Nacional que é lei de natureza complementar. Deste modo, mostra-se inconstitucional, por ofender a hierarquia das normas, a possibilidade de uma instrução normativa extrapolar os limites do CTN ao qual se sujeita. Ademais, os dispositivos indicados no auto de infração dizem respeito aos casos de indicação de responsáveis tributários quando da inscrição e execução do crédito tributário de empresas declaradas inaptas. Não há nesses regramentos a previsão de indicação de responsáveis tributários para os casos de lançamento, como pretendido o Fisco. Solicitam a nulidade da autuação fiscal. Informam que, na sentença proferida nos autos nº 2006.70.00.0122997, houve a absolvição das impugnantes Karina e Noemi. Requerem a improcedência da autuação fiscal.

A interessada BSD apresenta impugnação complementar às fls. 975/976, na qual reforça que o auto de infração não expôs os elementos de fato que levaram à aplicação da multa, referente aos tributos supostamente devidos sobre as operações. Aduz que a autoridade fazendária limitou-se a fazer remissão ao processo de representação para inaptidão do CNPJ da empresa (PAF 10907.001617/2004721), como se este fosse o pressuposto fático

para a adoção da presente medida. O processo de representação, por outro lado, pretendeu a declaração de inaptidão do CNPJ da empresa em razão dos fatos apurados no referido Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 10907.000957/2004-38, que tem por objeto as importações havidas através de 29 Declarações de Importação. Ocorre que o PAF 15165.002003/200757, no qual foi proferido o despacho solicitando cópia daquele PAF, pretende a conversão da pena de perdimento em multa no valor das operações aduaneiras praticadas através de 385 (trezentas e oitenta e cinco) Declarações de Importação (relacionadas às fls. 08 à 14), das quais 28 integram o referido Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal 10904.000957/2004-38.

Ou seja, não se trata de elemento novo ao processo, mas, sim, de procedimento que corrobora com as questões de fato e de direito expostas na impugnação. A sucinta remissão ao processo administrativo que ora se junta aos autos não justifica a autuação tributária pela Autoridade Fazendária, vez que os processos têm natureza, conteúdo e objetivos diferentes. Diante do exposto, reitera os fundamentos expostos em sua impugnação, requerendo seja declarada a nulidade do auto de infração, tendo em vista a ausência de motivação.

À fl. 780, é juntada uma planilha, na qual constam relacionados as datas dos comprovantes das intimações, bem como as datas dos protocolos das impugnações iniciais e complementares. À fl. 781, consta despacho no qual se informa que somente são tempestivas as impugnações de Leon Knopfholz, Calmon Knopfholz e BSD Comercial. Todavia, são tempestivas as manifestações complementares de Karina Rozenblum, Noemi Elpern, Rolando Rozenblum Elpern e Isidoro Rozenblum e de BSD.

Em 05 de março de 2010, através do acórdão nº 0719.131, o processo foi a julgamento por esta mesma 2ª Turma, que, à época, apresentava-se com outra composição de julgadores, sendo que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido, conforme se verifica às fls. 982/999 (fls. 749/766 do processo físico).

Em sede de recurso voluntário interposto contra a decisão da 2ª Turma desta DRJ Florianópolis, a 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em sessão de 14 de fevereiro de 2012, declarou nulo o julgamento proferido pelo colegiado a quo, para que outro seja pronunciado contemplando também os argumentos aduzidos pelos responsáveis solidários Noemi Elpern, Rolando Rozenblum, Isidoro Rozenblum e Karina Rozenblum, uma vez demonstrada a tempestividade da impugnação apresentada por estes. O conselheiro relator daquele acórdão argumenta que a impugnação conjunta de parte dos responsáveis solidários não foi conhecida pela DRJ por suposta intempestividade, conclusão esta baseada em informação prestada pela unidade preparadora. No entanto, na

fase recursal, os referidos responsáveis solidários comprovam que a impugnação é tempestiva, pois fora remetida pelos Correios, em 07/12/2007, considerando-se que a ciência deu-se em 07/11/2007.

Em julgamento datado de 30 de outubro de 2013, a DRJ Florianópolis/SC negou provimento às impugnações dos sujeitos passivos (Acórdão 0733.160), nos termos da ementa a seguir colacionada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 01/08/2002 a 19/09/2002

DECADÊNCIA.

Em casos de fraude, simulação ou conluio, a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SUBFATURAMENTO NAS IMPORTAÇÕES.

Constatado que os preços das mercadorias consignados nas declarações de importação não correspondem à realidade das transações efetuadas, resta caracterizado o subfaturamento, sendo exigível a diferença dos tributos aduaneiros, acrescidos da multa de ofício qualificada e dos juros de mora, além de multa específica.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE OU SONEGAÇÃO

Cabível a multa de ofício de 150% sobre o tributos apurados, constatada a ocorrência de fraude na importação com o intuito de sonegação.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. Respondem pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Com referência à empresa BSD Comercial Importadora e Exportadora Ltda., Rolando Rozenblum Elpern e Isidoro Rozenblum Trosman, foi mantido integralmente o crédito tributário apurado e as atribuições de suas responsabilidades solidárias, porém foram afastados do pólo passivo do presente lançamento Noemi Elpern Kotliarevski Rozenblum, Karina Rozenblum Elpern, Leon Knopfholz e Calmon Knopfholz.

Em fls 4183 foi apresentado despacho com síntese sobre o valor do crédito tributário mantido (R\$509.767,24), bem como da cientificação e apresentação de novos recursos voluntários no processo:

CONTRIBUINTE	INTIMAÇÃO IRF CTA No.	DATA DA CIÊNCIA	RECURSO VOLUNTÁRIO
CALMON KNOPFHOLZ	114/ 2013 (FL. 2701)	07/11/2013 (FL. 2705)	NÃO APRESENTOU
LEON KNOPFHOLZ	115/ 2013 (FL. 2702)	06/11/2013 (FL. 2706)	NÃO APRESENTOU
KARINA ROZENBLUM	116/ 2013 (FL. 2703)	06/11/2013 (FL. 2707)	NÃO APRESENTOU
ISIDORO ROZENBLUM ROLANDO ROZENBLUM NOEMI ROZENBLUM KARINA ROZENBLUM A/C.: ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA MARAN, GEHLEN & ADV. AS.	117/ 2013 (FL. 2704)	06/11/2013 (FL. 2708)	ISIDORO E ROLANDO APRESENTARAM EM 04/12/2013. (FLS. 2719 A 2729) NOEMI E KARINA NÃO APRESENTARAM
BSD COMERCIAL	EDITAL IRF CTA SECAT N 138 /2013 (FL. 2716)	20/11/2013	APRESENTOU EM 06/12/2013 (FLS. 2737 A 2768)

A distribuição desse processo foi anteriormente feita à Conselheira Relatora Valdete Marinheiro. Mas pelo fato do término de seu mandato, o processo foi subsequentemente a mim redistribuído para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Como se depreende do relato acima, os recursos voluntários apresentados por Isidoro Rozemblum, Rolando Rozemblum, bem como pela BSD Comercial, são tempestivos, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

Em seus recursos voluntários, as Recorrentes trazem ao julgamento do CARF pontos preliminares, seguidos de questões de mérito. Passo a sua análise.

1. BSD Comercial

Cumpramos destacar que a BSD Comercial traz à baila discussão sobre a ilegalidade na constituição do crédito tributário por ausência de procedimento de revisão aduaneira.

Trata-se de contestação que não faz parte da Impugnação de fls 2156 e seguintes. Dessarte, tais argumentos de defesa encontram-se preclusos, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual não os conheço.

1.1. Afronta ao direito de defesa

Não assiste razão à Recorrente quanto à alegação de nulidade do auto de infração por suposta afronta ao seu direito de contraditório e ampla defesa, uma vez que com a ausência de termo de início de fiscalização ou mandado de procedimento fiscal não lhe foi

oportunizado “o direito de ter ciência da pretensão fiscal antes da lavratura do auto de infração”.

Afinal, o Termo de Início de Ação fiscal tem a função precípua de comunicar ao sujeito de que ele se encontra sob fiscalização, informando-lhe o número do MPF. Este, a seu turno, é instrumento que assegura maior transparência às relações entre o Fisco e contribuinte, permitindo-lhe certificar a autenticidade do termo, além de consultar no sítio da Secretaria da Receita Federal a fiscalização iniciada. Outrossim, embora não venha ao caso concreto, a ciência do MPF, por registrar o início da fiscalização, afasta a possibilidade de utilização dos efeitos da denúncia espontânea por parte do contribuinte (artigo 138 do CTN).

Todavia, eventuais omissões ou incorreções afligindo os citados documentos instrutórios da fiscalização não tem o condão de culminar na nulidade do lançamento tributário, disciplinado pelo artigo 142 do CTN. Somente na hipótese de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa é que eventualmente esses vícios poderão acarretar na nulidade do crédito tributário, conforme estabelece a jurisprudência dominante deste Conselho, da qual destaco as ementas dos Acórdãos n. 2301-004.766, de 12/07/2016, 9303-003.876, de 19/05/2016 e 9101-002.132, de 26/02/2015, respectivamente:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DEFICIÊNCIAS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) possibilita ao contribuinte certificar-se da autenticidade do termo de início de fiscalização, mediante acesso ao sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Também gera efeitos jurídicos, para fins de aplicação do instituto da denúncia espontânea (art. 138, CTN). Todavia, eventuais omissões ou vícios em sua emissão não acarreta a automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. (...)

PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal visa o controle administrativo das ações fiscais da RFB, não podendo afastar a vinculação da autoridade tributária à Lei, nos exatos termos do art. 142 do CTN, sob pena de responsabilização funcional. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN, por isso que a inexistência de MPF não implica nulidade do lançamento.

MPF – NULIDADE.

Não é nulo o lançamento por prorrogação de MPF além do prazo regulamentar, quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte. A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF.

No mesmo sentido, consolidou-se a jurisprudência deste Conselho, conforme se infere do enunciado da Súmula CARF nº 46: “o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.”

Considerando que não há qualquer comprovação de prejuízo à defesa da Recorrente em decorrência de eventuais vícios na emissão do MPF, haja vista que ela trouxe aos autos robusta defesa sobre todos os pontos que pertinem ao caso concreto, não há que se falar em ofensa ao 2º, inciso X, 3º e 38 da Lei nº 9.784/1999, de modo rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

1.2. Prova emprestada

O auto de infração ora sob análise (fls 1392 e seguintes), além de conter a descrição delineada no relatório que antecede este voto, foi formalizado com os seguintes dizeres relativamente aos anexos que serviram para sua instrução (fls 1396):

Em anexo ao presente Auto de Infração encontram-se:

1- Planilha "CALCULO DO VALOR SONEGADO" que contém : dados extraídos através do Sistema DW, dados provenientes da planilha CONTROLE_PGUA.xls e cálculos dos valores sonegados. A planilha está indexada pelas DIs registradas (coluna NUM DI) pela BSD ANTES da data do efeito de sua inaptidão ou seja 20/09/2002, fls. 58 a 60.

2 -Cópia da: Decisão Judicial que Autorizou o Compartilhamento de Provas e do Ofício n º 5409/2007, enviado pela Procuradoria da República em 05 de julho de 2007, que solicitou a realização de fiscalização considerando as documentações apreendidas, fls. 62 A 65.

3 - Planilha CONTROLE PGUA.xls contendo as planilhas BIKE & MOTO e MALAS, fls. 67 A 94.

4 - Folhas de rosto das DIs objeto do presente Auto de Infração, fls. 96 A 117.

5 - Cópia parcial do PAF 10907.000957/2004 - 38, Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, que deu origem ao processo de inaptidão do CNPJ da empresa BSD e traz uma descrição pormenorizada das operações de comércio exterior realizadas pela BSD e seus verdadeiros responsáveis, fls. 118 A 172.

6 - Cópia parcial do processo n º 2006.70.00.012299 - 7 (Ação Penal Pública) apresentada pelo Ministério Público Federal na qual é descrita as operações da empresa BSD, sua constituição através de falsidade ideológica do contrato social, sua relação com o GRUPO SUNDOWN e com as famílias KNOPFHOLZ e ROZEMBLUM, fls. 174 A 243. (grifei)

Esta documentação foi juntada exatamente para integrar a corroborar a motivação do lançamento tributário.¹

Analizando os citados anexos, constato que foi proferida decisão no bojo processo criminal n. 2006.7000016215-6, autorizando o compartilhamento de provas produzidas ali, bem como em feitos conexos, com a Receita Federal, justamente para instruir processos administrativos de lançamento tributário, pautados no esquema fraudulento perpetrado pela Recorrente e membros das famílias KNOPFHOLZ e ROZEMBLUM na importação e sonegação de bicicletas e motocicletas e suas peças, além de malas (conhecida como Operação Sundown), sonegando tributos incidentes sobre o comércio exterior (fls 1453).

Ademais, como bem apontado pelo acórdão recorrido, às fls. 93/94 encontra-se a cópia do Ofício nº 5409/2007 — FT CC5, do Ministério Público dirigido ao Superintendente Regional da Receita Federal — 9ª RF, no qual requisita a realização de fiscalização sobre as importações efetuadas pela empresa BSD e por outras relacionadas, considerando que foram encontrados documentos, em Buscas e Apreensões feitas na Operação SUNDOWN, os quais demonstram, inclusive apontando valores, percentuais, contratos de câmbio, etc., o *efetivo subfaturamento de centenas de importações*. Informa ainda que tal material foi identificado em HDs apreendidos na residência de Vitório Breda e encontra-se vinculado aos autos do **PCD 2006.70.00.0260166**, em trâmite perante a 2a. Vara Federal Criminal de Curitiba. Ressalta que estaria solicitando ao Juízo, nos autos 2006.70.00.0122997, autorização para acesso a tais materiais pela Receita Federal.

A resposta a tal pedido de autorização veio a ser confirmada na sentença da Ação Penal Pública nº 2006.70.000122997/PR (fls. 1914/1970), nos seguintes termos:

203. Ao final de suas alegações finais, o MPF formulou vários requerimentos de compartilhamento de provas dos autos com outras entidades. Ora, este Juízo em decisões anteriores já autorizou o compartilhamento de várias provas colhidas neste processo ou nos procedimentos de investigação anteriores à Receita Federal, ao Bacen e a outros órgãos do Ministério Público (v.g. decisão de fls. 904 906 do apenso XXXIII, vol. IV). Por outro lado, não há segredo de justiça decretado nestes autos. Assim, pode o MPF por sua conta realizar o compartilhamento necessário, com a ressalva do material específico relativo às interceptações telefônicas (áudios e gravações), que, por serem mais sensíveis, demanda apreciação específica. Evidentemente, tal ressalva não abrange as autorizações de compartilhamento anteriores deste material à Receita, Procuradoria da Fazenda Nacional e ao Bacen, observando que o próprio STF veio acolher posteriormente a possibilidade de compartilhamento do resultado de interceptações telefônicas, cf. julgamento da Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento da Segunda Questão de Ordem suscitada no Inquérito RJ, Rel. Min. Cezar Peluso, j. Em 20/06/2007, DJU de 24/08/2007. (grifei)

¹ “A constituição da empresa BSD se deu com o uso de interpostas pessoas, os sócios ostensivos Sr. PAULO OSCAR GOLDENSTEIN e Sr. MICHAEL DOMINGUES os quais não possuíam capacidade financeira sequer para o início das atividades empresárias. Também, foi constatado que as importações efetuadas pela empresa BSD foram efetuadas através de mecanismos fraudulentos inclusive em relação A documentação instrutiva do procedimento de despacho aduaneiro no qual foram apresentadas Faturas com valores muito abaixo da realidade das operações comerciais. Tal constatação foi realizada pelo Ministério Público Federal que através da Força Tarefa CC-5 apreendeu documentação relacionada As importações realizadas pela BSD e as encaminhou a esta Inspetoria autorizadas por decisão judicial.” (fls 1393)

Pois bem. Conceitua-se prova emprestada como aquela prova produzida no âmbito de outra relação jurídica processual, sendo utilizada para formar a convicção do julgador quanto à veracidade do fato que se pretende provar.

Tal forma de prova é tradicionalmente aceita tanto pela doutrina como pela jurisprudência no âmbito do processo administrativo, haja vista que é possível a identidade na subjacência de determinados fatos, como ensina Paulo Celso B. Bonilha.²

Contudo, existem limites constitucionais e legais para que tal procedimento não macule os direitos fundamentais dos administrados, que inevitavelmente são postos em xeque quando da instauração de processos de investigação. Assim é que se consolidou o entendimento de ser prova emprestada plenamente cabível no âmbito do processo administrativo, desde que cumpridos os dois requisitos de admissibilidade, cumulativamente, quais sejam: “(a) que a mesma tenha sido produzida sob o crivo do contraditório; e (b) que a parte cujos interesses são contraditados pela ‘prova emprestada’ tenha participado do referido contraditório, sendo parte no processo de onde a prova foi transladada.”³

No presente caso, resta claro que os processos criminais nos quais as provas foram produzidas constavam como parte tanto a BSD Comercial como Isidoro Rozemblum e Rolando Rozemblum. Outrossim, tais provas foram regularmente colhidas, observando o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, ínsitos ao processo penal.

Portanto, não há que se falar em ilicitude da prova emprestada ou impossibilidade de sua utilização, como alega a BSD Comercial, razão pela qual rejeito a preliminar nesse sentido.

1.3. Decadência

Como destacado no tópico acima, faz parte do auto de infração cópia parcial do Processo n. 10907.000957/2004–38 (prova emprestada lícitamente utilizada), Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, que deu origem ao processo de inaptdão do CNPJ da empresa BSD, o qual traz descrição pormenorizada das operações de comércio exterior realizadas pela BSD e seus verdadeiros responsáveis (fls 1512 a 1551).

No citado processo, a fiscalização apresentou detalhadamente o esquema utilizado pela BSD Comercial, tudo no sentido de caracterizar a simulação no âmbito das operações de importação para o não pagamento de tributos, e ainda especificamente a interposição fraudulenta de terceiros.

Especificamente no tópico “da simulação tributária por transferência subjetiva no presente caso” (fls 1519) e seus subtópicos, a fiscalização de fato apresenta robusto e articulado conjunto probatório para demonstrar que “as empresas de fachada são operadas de forma conjunta e coordenada, constituindo um sistema para a introdução e distribuição no país de produtos das marcas controladas, como se verá, pelos ROZENBLUM TROSMAN e seus associados, sem o regular recolhimento dos tributos, lançando mão, para tanto, de artifícios próprios da interposição fraudulenta.”

² Da prova no Processo Administrativo Tributário. São Paulo: Dialética, 1997, p. 98 e 99.

³ ROCHA, Sérgio André. Processo administrativo fiscal – controle administrativo do lançamento tributário. Rio de Janeiro: Lumen Juris editora, 2010, 4ª ed, pp. 201 e 202.

É capaz então de articular “5 fases do esquema” (1991 a 1995, 1994 a 1998, 1998 a 1999, 1999 a 2002, e período posterior), onde empresas se sucediam nas interposições fraudulentas constatadas pela fiscalização.

Sobre essa quinta fase, a conclusão alcançada é de que a “BSD é parte do esquema montado, sendo suas atividades mera continuação das práticas desenvolvidas pelas empresas já mencionadas anteriormente.” Tal fase engloba o período do presente auto de infração.⁴

Destaco que em consulta ao Processo n. 10907.000957/2004–38, este nem mesmo veio para julgamento do CARF, de modo que não verifiquei a existência de qualquer decisão administrativa no sentido de afastar o enquadramento da referida fraude.

Ainda, especificamente com relação às provas sobre os dados utilizados pela Fiscalização para *respaldar a ocorrência do subfaturamento*, a sentença prolatada nos autos da Ação Criminal nº 2006.7000012299-7, da 2a. Vara Federal Criminal de Curitiba, também contando como fundamentação deste processo, não deixa dúvidas:⁵

⁴ Destaco o conteúdo constante de fls 15949 e 1550:

“Conforme foi demonstrado ao longo desta descrição dos fatos apurados, a empresa BSD Industrial é apenas um prolongamento do esquema que foi montado, entre outros, pelos senhores ISIDORO ROZENBLUM TROSMAN, ROLANDO ROSEMBLUM TROSMAN, NOEMI ELPERN KOTLIAREVSKI DE ROZENBLUM, KARINA ROZENBLUM, ao qual, a partir da inclusão das malas MA entre os produtos de seu interesse, se incorporaram os senhores LEON KNOPFHOLZ e CALMON KNOPFHOLZ. As empresas de importação e distribuição se sucedem e são abandonadas sequencialmente, mas os produtos e marcas permanecem os mesmos e os beneficiários de sua comercialização também. Também são os mesmos, há mais de dez anos, os fornecedores estrangeiros como demonstra a planilha anexada à fl. 630 e as guias de importação e conhecimentos de carga anexos às fls. 632 a 637.

O principal objetivo do grupo é a importação e distribuição de bicicletas e motocicletas e suas peças, e mais recentemente malas, de forma fraudulenta, sonegando tributos incidentes no comércio exterior e na revenda no mercado interno. Com este fim, tanto constituíram pessoas jurídicas em nome de interpostas pessoas, quanto as transferiram posteriormente para pessoas sem capacidade de saldar os débitos fiscais — os chamados “laranjas” e “testas-de-ferro” — subfaturaram importações e distribuíram as mercadorias importadas sem o devido recolhimento dos tributos, falsificaram documentos, simularam operações comerciais, enfim, cometeram vários ilícitos.

Como dito anteriormente, a constituição da empresa BSD se deu com o uso de interpostas pessoas, das quais demonstrou-se não terem capacidade financeira nem, ao menos, para o início das atividades, servindo a BSD INDUSTRIAL de véu para ocultar os reais interessados. E mais. Não houve comprovação nem da origem dos recursos, nem da transferência, nem da disponibilidade tanto pela própria autuada, quanto pelos financiadores de suas atividades. Portanto, por presunção legal, artigo 23, § 20 do Decreto-Lei nº 1.455/76, a conduta da autuada se enquadra na hipótese considerada como dano ao erário, qual seja, infração descrita no mesmo 23, V do citado diploma legal.

Mesmo que se tomassem como provadas a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos, o que poderia afastar a presunção de interposição fraudulenta, os elementos trazidos ao presente Auto de Infração demonstram que BSD INDUSTRIAL foi criada com o objetivo de ocultar os reais interessados e beneficiários das importações, o que igualmente caracteriza a infração punível com o perdimento das mercadorias.

Isso pode ser visualizado com clareza a partir das tabelas que resumem alguns dos aspectos descritos anteriormente:

a) as tabelas EMPRESAS PARTICIPANTES relacionam as principais empresas identificadas, apresentando, entre outras informações, o período de atuação, seu tipo de atividade e os produtos com que trabalham ou trabalharam;
b) a tabela EMPRESAS PARTICIPANTES – LISTA POR ENDEREÇO apresenta as empresas ordenadas por endereço, de forma a permitir a visualização de uma das características do grupo, a utilização dos mesmos locais para instalar suas empresas;

c) a tabela RELAÇÃO DOS PRINCIPAIS ENVOLVIDOS COM AS EMPRESAS mostra de forma clara a participação das várias pessoas no esquema, tanto verdadeiros proprietários como colaboradores e empregados.

(...)”

⁵ Veja-se também o seguinte trecho do Relatório apresentado pelo Ministério Público para instruir a Ação Criminal e questão:

69. Além disso, fora os trabalhos da Receita, há outras provas nos autos de subfaturamento das importações.

70. Como resultado da busca e apreensão decretada durante as investigações, foram apreendidos computadores na residência do acusado Vitorio Afonso Breda (fls. 241275 do apenso XXII – processo 2006.70000162156).

Em tais computadores, foram encontrados arquivos eletrônicos com planilhas confirmando a ocorrência de subfaturamento. Nas planilhas de fls. 140151 e 156190 do apenso XXXII constam duas colunas diversas intituladas "valor full US\$" e outra "valor FOB US\$", com o apontamento de valores diversos para diversas faturas comerciais e DIs. Cf. quadro elaborado pelo MPF nas fls. 2.1562.157 destes autos, há vinte e uma DIs que correspondem aquelas pertinentes a este caso, sempre com apontamento de valores maiores para a coluna "valor full US\$".

71. Cf. análise realizada pela Receita Federal (fls. 2.6192.623 destes autos) sobre arquivos eletrônicos apreendidos na residência de Vitorio Breda e que foram a ela disponibilizados, por decisão judicial (fls. 904906 do apenso XXXIII, vol. IV),

“O segundo conjunto de documentos anexos (DOC 8-17 e 19-21 e 23 em diante) constituem a impressão em papel de arquivos eletrônicos existentes nos HD's apreendidos na residência de VITORIO BREDA, tendo sido tais 1-ID's devidamente espelhados consoante se verifica na Informação Técnica que constitui o DOCUMENTO 7.

DOCUMENTO 8 — impressão do arquivo eletrônico "Rescisão BSD" em que consta relação de funcionários incluindo o próprio VITORIO BREDA e ENRIQUETA, questionando-se ao fim "como ficam os quatro gestores (Vitória, Fernando, Calmon e Enriqueta)??", demonstrando o papel por esses exercido.

DOCUMENTO 9 — impressão do arquivo eletrônico "SUNBAG.xls" que constitui PLANILHA DAS IMPORTAÇÕES COM INDICAÇÃO EXPRESSA DOS SUBFATURAMENTOS constando aí importações feitas desde 1998 pelas empresas indicadas na denúncia WELDING, KRSALE, CYM ASIMEX, SUNBAG, W54, BSD e GETEC, arrolando-se o nome do exportador, o número da fatura, o valor real das mercadorias ("valor full US\$"), o valor declarado Receita ("valor FOB US\$"), a diferença entre os dois valores, o número da DI, as datas ainda, em vários casos, o percentual do valor real das mercadorias que foi declarado. Possivelmente a planilha refere-se apenas As importações de malas, uma vez que no cabeçalho aparece "IKA". Consta na planilha, em destaque feito com grifa-texto, parte das operações que foram objeto da denúncia por caracterizarem descaminho, provando-se aí mais uma vez a materialidade do crime.

(...)

DOCUMENTO 15 — impressão dos arquivos eletrônicos (emails)

"Fw_informações para revisão de importações.eml" e "Re_posição valores importações a vencerem!" em que se verifica que em 17/10/2003 ODIRLEI da SV (empresa do GRUPO Sérgio Voltozni Assessoria Empresarial) solicita a VITORIO BREDA e ROSI o envio de informações relativas às importações pois estava iniciando trabalho de revisão de importações, em especial quanto aos controles financeiros de pagamentos, encaminhando-os para a SV para o próprio ODIRLEI ou para MARGARETE, respondendo por e-mail VITORIO BREDA, com cópia inclusive para ENRIQUETA e CARLOS BREDA, sugerindo que ROBERTO (da DATAVISI, empresa de informática que atende ao GRUPO) disponibilize o sistema de importação, contendo o valor full (e não o valor subfaturado) e informando que CARLOS encaminhará as planilhas.

(...)

DOCUMENTO 23 — impressão de páginas de fax em que CARLOS BREDA e RICARDO SASSON solicitam à SV ASSESSORIA EMPRESARIAL, dirigindo-se a SHIER, a realização de pagamentos a fornecedores estrangeiros. Cotejando-se esses valores com os do DOCUMENTO 11, no qual se destacou em rosa a linha relativa à operação que é objeto desse DOCUMENTO 23, tem-se que:

- a) é indicado o valor declarado à Receita Federal ("VALOR FOB") para que a empresa SV faça fechamento de contrato de câmbio a fim de pagar o fornecedor;
- b) é indicada a diferença entre o valor real da mercadoria e o valor declarado Receita como "CARTEIRA", solicitando-se o pagamento dessa diferença ao fornecedor;”

foram constatadas diversas outras provas do subfaturamento de importações. Dentre elas:

a) mensagem eletrônica entre supostos empregados da empresa ou do grupo, informando que para peças de motocicletas poderia ser usado 60% do valor real ("60% of the real value" fls. 933 do apenso XXIII); e

b) pastas de arquivos denominadas de "undervalue CI" e "CI", sendo CI as iniciais de "commercial invoice" e contendo faturas idênticas, mas como valores diferenciados (fl. 2.620 destes autos e fls. 939940, 946947 e 958976 do apenso XXXIII).

72. Observe-se que, no caso das invoices dúplices de fls.946947 do apenso XXXIII, a de menor valor corresponde a uma das invoices relativas a importação efetivada pela BSD através da DI 04/00679277, cf. fls. 9197 e especialmente fl. 98 do apenso XXVIII, vol. I, e que compõe o objeto deste feito.

73. A Receita Federal, na análise de fls. 2.6192.623 destes autos, chegou a realizar comparativo entre valores declarados nessas planilhas a título de "valor full" e "valor fob" entre várias DIs abrangidas no presente caso, constatando mais uma vez o subfaturamento (fl. 2.622), mas, como afirma sem realizar "em face do volume de provas e do prazo definido para resposta à Justiça", uma análise exaustiva.

74. Ainda como prova quanto ao subfaturamento das importações, cumpre destacar as transações financeiras realizadas no exterior pela empresa BSD Industrial, Importadora e ExPortadora Ltda. e envolvendo contas de empresas fornecedoras das mercadorias importadas.

75. O MPF discriminou tais transações nas fls. 117118 da denúncia. Nas fls. 95103, relacionou parte delas com as importações subfaturadas que fazem parte da acusação, alegando que se tratariam de pagamentos "por fora" efetuados pela BSD aos seus fornecedores externos.

Sobre todo esse arcabouço probatório, sólido para a comprovação da ocorrência de fraude, a BSD Comercial não tece uma única linha em sua defesa, restando sua argumentação no sentido de que não fora comprovado pela fiscalização a ocorrência de fraude *in casu*, o que levaria à necessidade de ser reconhecida decadência parcial do crédito tributário, com base no artigo 150, §4º do CTN.

Ou seja, a BSD Comercial não se eximiu do ônus do comprovar fato extintivo, modificativo ou terminativo de seu direito a respeito do subfaturamento, como lhe determina o artigo 373 do Código de Processo Civil.

Diante deste cenário, não resta nada a fazer por este Colegiado que não reconhecer a existência da fraude no presente caso conforme os ditames do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, a seguir transcrito:

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.

Portanto deve ser mantida a decisão recorrida, que aplicou o artigo 173, inciso I do CTN para a contagem do prazo decadencial, concluindo pela inexistência de extinção do crédito tributário. Isto porque o Superior Tribunal de Justiça, valendo-se da sistemática prevista no art. 543, “c”, do CPC, pacificou, no REsp 973.733/SC, o entendimento de que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação (como são o II e os IPI), e existindo conduta dolosa por parte do contribuinte, o prazo de decadência deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ser cobrado (artigo 173, inciso I do CTN):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (...). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e). (REsp 973733/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, 1ª Seção, DJ 18/09/09 – Recurso Repetitivo)

Por conta disso, deve-se aplicar ao presente caso o art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF, o qual prescreve a necessidade de reprodução, pelos Conselheiros, das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por conseguinte, confirmo a conclusão do acórdão *a quo*, de inexistência de decadência *in casu*.

1.4. Prescrição em relação as multas

Com a devida vênia, não há cabimento na argumentação da Recorrente no sentido de que as multas sujeitam-se ao prazo de prescrição descritos na Lei 9.873/99, isto é, de cinco anos contados da realização da conduta descrita no tipo infracional.

Em primeiro lugar porque estamos em sede de contencioso administrativo, ou seja, embora tenha ocorrido o lançamento tributário (artigo 142 do CTN), não há ainda a constituição definitiva do crédito, o qual só ocorrerá com o julgamento administrativo final do CARF. Nesta esfera só cabe falar em eventual decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário (cf. artigos 150, §4º ou 173 do CTN). Uma vez constituído definitivamente o crédito por decisão administrativa final, aí sim passará a contar o prazo prescricional para que a Fazenda Pública execute judicialmente o referido crédito, exatamente como determina o artigo 174 do Código Tributário Nacional.

O fato de tratarmos de multas em nada altera o raciocínio supra exposto, uma vez que a penalidade pecuniária (multa de ofício pelo não pagamento de tributo, de acordo com a regra do artigo 44 da Lei n. 9.430/96) passa a integrar a obrigação tributária principal (cf. artigo 113 do CTN), submetendo-se à disciplina completa do CTN, o que inclui, por óbvio, os prazos decadenciais e prescricionais.

Igualmente afasto, portanto, a alegação de prescrição da multa.

1.5. Ausência de pressuposto de fato para a aplicação da multa

Cumpra então analisar a questão colocada pela Recorrente sobre a qualificação da multa em 150%. Nesse sentido ela sustenta novamente questões preliminares de nulidade por ausência de contraditório, todas já afastadas nesse voto. Também aponta suposta falta de descrição dos fatos que permitam o agravamento da multa.

É tranquila a jurisprudência deste Conselho sobre a necessidade de demonstração da conduta dolosa do contribuinte pela Fiscalização, quando da lavratura do auto de infração, para fins de subsunção aos tipos previstos pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 (sonegação fiscal e fraude). Vale dizer, a 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”, ou ainda “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”, deve ser cabalmente provada pelo Fisco no momento do lançamento tributário.

Não há dolo presumido. A fraude ou sonegação tem que ser comprovada.

No presente caso, a comprovação de condutas fraudulentas, objetivando a sonegação do II e do IPI encontra-se plenamente realizada, como descrito no tópico 1.3. *supra*.

Assim, entendo que está provado que houve a intenção da Recorrente de praticar o ilícito, tentando ludibriar o fisco, havendo, portanto, motivo claro para qualificação da multa agravada de 150%, conforme dispõe o artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Concluo, portanto, ser devida a qualificação da penalidade aplicada à Recorrente, a qual deve ser mantida no patamar de 150%.

1.6. Ausência de elementos que permitam caracterizar a diferença entre os valores pagos e os valores exigidos no auto de infração

Inicialmente deve-se frisar que o presente caso diz respeito à imputação da prática de *subfaturamento* mediante de fraude relativa às transações de comércio exterior. Não há acusação pela autoridade fiscal, portanto, de *subvaloração*. Tal destaque perfunctório é importante à medida que, enquanto a subvaloração não caracteriza ato ilícito, mas sim um erro na interpretação do Acordo Geral de Tarifas e Comércio GATT que tem como consequência o a declaração pelo importador de valor aduaneiro a menor. A seu turno, no subfaturamento verifica-se a prática de ato ilícito (falsidade documental, material ou ideológica) pela declaração falsa do valor aduaneiro.⁶

Sobre tal diferenciação, e as consequências em relação ao regime jurídico a ser aplicado, já se pronunciou o CARF. Veja-se a seguinte ementa, esclarecedora sobre o ponto:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 23/10/2013, 31/12/2013

TRIBUTOS ADUANEIROS. BASE DE CÁLCULO. FRAUDE DE VALOR. SUBFATURAMENTO. SUBVALORAÇÃO. DIFERENCIAÇÃO.

Nos casos de fraude de valor, não há subvaloração, mas subfaturamento, que se diferencia da primeira em razão da ilicitude da conduta do importador. O subfaturamento ocorre quando o importador registra a declaração de importação (DI) tendo por base um fatura comercial que não reflete o preço realmente pago pelo produto importado. Essa discrepância pode resultar da falsificação da fatura, mediante apresentação de versão não verdadeira substitutiva da fatura genuína ou por alteração do documento verdadeiro (falsidade material). Também pode ocorrer quando, mediante conluio entre importador e exportação, emite-se uma fatura verdadeira, porém, com valores menores que os efetivamente praticados (falsidade ideológica). Não se confunde com a subvaloração, que

⁶ “É importante, mais uma vez, separar as operações lícitas das operações ilícitas para conceituarmos o subfaturamento, diferenciando-o de outra prática aparentemente similar: a subvaloração. Esta, uma irregularidade dentro do campo da licitude. Aquela, através da prática de um ato ilícito. O subfaturamento é realizado mediante o registro da Declaração de Importação com declaração de preço inferior ao efetivamente praticado, com base numa fatura comercial falsa (ideológica ou material).” (FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Valoração aduaneira e subfaturamento. In: DOMINGO et.al., Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF, São Paulo: MP Editora, 2013, p. 250- 251.)

constitui a aplicação indevida de um dos métodos de valoração aduaneira do AVA/Gatt, sem a ocorrência de fraude (Opinião Consultiva nº 10.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira).

FALSIDADE MATERIAL. NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE PROVAS DE ADULTERAÇÃO. ALEGAÇÃO DE PRETERIÇÃO DE FORMALIDADE NÃO ESSENCIAL.
A ausência de elementos que demonstrem com segurança a adulteração do documento, associada à simples alegação de preterição de formalidade não essencial (RA/2009, o art. 557), são insuficientes para se concluir pela falsidade material da fatura comercial.

FALSIDADE IDEOLÓGICA. PROVA DE VENDA ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.
A simples comprovação da venda com prejuízo é insuficiente para se concluir pela falsidade ideológica da fatura. Exige-se a demonstração de que o preço declarado pelo importador na DI foi diferente do efetivamente praticado na operação, o que pode ocorrer por qualquer meio de prova, desde a realização de pagamentos em paralelo (“por fora”), ordens de compra, faturas proforma, documentos financeiros, comprovantes de operações bancárias, até mesmo registros internos de controle paralelo de pagamentos. Do contrário, não há como se diferenciar uma fraude de valor de uma simples venda com custo reduzido, sobretudo nos casos entre partes relacionadas. Desapareceria a diferença entre o subfaturamento e o subvaloração, implicando a atribuição do mesmo tratamento jurídico à operações lícitas e ilícitas (...) (Número do Processo 10909.720986/2014-71, Data da Sessão, 25/02/2015, Acórdão 3802-004.098)

Em síntese, mais uma vez este Conselho posiciona-se no sentido de que o ato ilícito deve ser devidamente provado pelo Fisco quando da lavratura do auto de infração, inclusive quando o ilícito constitui o subfaturamento em operações de comércio exterior.

No caso ora sob análise, diferentemente do quanto alegado pela BSD Comercial e do que ocorreu no caso acima colacionado,⁷ tal prova é clara e precisa. Vejamos.

O lançamento tributário foi lavrado com as seguintes informações (fls 1393 e 1394)

Também, foi constatado que as importações efetuadas pela empresa BSD foram efetuadas através de mecanismos fraudulentos inclusive em relação à documentação instrutiva do procedimento de despacho aduaneiro no qual foram apresentadas Faturas com valores muito abaixo da realidade das operações comerciais. Tal constatação foi realizada pelo Ministério Público Federal que através da Força Tarefa CC-5 apreendeu documentação relacionada. As importações realizadas pela BSD e as encaminhou a esta Inspeção autorizadas por decisão judicial.

⁷ Afirma a Recorrente que a fiscalização considerou a existência de crédito tributário somente com base em planilha constante no HD apreendido na residência do Sr. Vitório Breda, que supostamente demonstraria a existência de subfaturamento. Ou seja, o Fisco não procurou outros elementos de prova ou, tampouco, buscou junto à contribuinte outros elementos de convencimento. Verifica ausente, deste modo, a existência de elementos concretos que possibilitem afirmar diferenças sobre a base de cálculo dos tributos.

(...)

O cálculo do valor tributável levou em consideração os valores sonegados por DI obtidos através da planilha CONTROLE PGUA 2002 em excel, sub planilhas: BIKE & MOTOS e MALAS extraídas dos HDs pertencentes ao Sr. Vitório Breda, gerente administrativo da BSD. A referida planilha traz na coluna VALOR FOB US\$ o valor apresentado no momento do despacho, o VALOR FULL US\$ que é o valor real e o valor DIFERENÇA US\$ sendo o valor sonegado. (grifei)

Aqui mais uma vez vemos a utilização de prova emprestada (licitamente, como constatado no item 1.3.) para respaldar o trabalho da Fiscalização.

Trata-se do Relatório elaborado pelo Ministério Público Federal – Procuradoria da República em Curitiba/PR – Força Tarefa CC5, nos autos do Processo n. 2006.70.00.012299-7, para o Caso Sundown (Operação Pôr do Sol), constante em fls 1801 e seguintes. O conteúdo do relatório ali desenvolvido demonstra meticulosamente a materialidade dos crimes imputados aos réus, incluindo o subfaturamento das importações (vide nota de roda-pé n. 6).

Não fosse o bastante, como já salientou o Acórdão recorrido, no processo administrativo fiscal nº 10907.000957/2004-38, consta a sentença prolatada nos autos da referida Ação Criminal nº 2006.7000012299-7, da 2a. Vara Federal Criminal de Curitiba, já citada no tópico 1.3. *supra*, que é categórica sobre todas as provas que demonstram o subfaturamento das importações.

Dessarte, deve ser afastado o argumento da Recorrente no sentido de que o Fisco não apresentou outros elementos de prova a respeito do subfaturamento das importações.

1.7. Cálculo do valor sonegado para a apuração dos tributos devidos

Como já decidido por este Colegiado no Processo n.º 10945.000888/2005-97, de relatoria do Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, e Processo nº 11128.722546/2012-47, de relatoria da Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, a descon sideração do valor indicado nas DIs, por parte da fiscalização deve atender a dois ônus argumentativo/probatórios, cumulativamente: i) um relativo à descaracterização do valor aduaneiro adotado pelo importador, através da prova do subfaturamento; e ii) determinação do correto valor aduaneiro, com base na legislação aplicável.

Entendo que no presente caso ambos foram supridos.

De fato, como demonstrado no tópico 1.6., não há dúvidas sobre a ocorrência de subfaturamento *in casu*, de modo que o primeiro ônus argumentativo-probatório foi ultrapassado.

O mesmo se diz com relação ao segundo ônus, haja vista que a Fiscalização seguiu o quanto determina o artigo 88 da Medida Provisória 2.158-35/2001 (regulamentado pelo artigo 86 *caput* do RA/2009), ao utilizar o *preço efetivamente praticado* (e não o arbitramento) para servir de base para os tributos na importação que não foram plenamente

recolhidos. É o que se depreende do cálculo utilizado pela Fiscalização para a apuração dos valores devidos a título de II e IPI, descrito da seguinte maneira no lançamento tributário:

CRITÉRIOS DE CÁLCULO:

Para efeito de cálculo, o valor sonegado foi rateado entre as respectivas adições considerando a média proporcional aos respectivos valores.

Exemplificando:

DI 02/0826351-3 registrada em 16/09/2002 e desembaraçada em 02/10/2002.

Considerando a planilha excel: CONTROLE PGUA 2002 tem se que o VALOR FOB US\$: 58.300,00, declarado na DI e, a DIFERENÇA US\$: 12.320,00 sendo o valor sonegado.

Para cálculo do valor em real utiliza-se a TAXA D/I de 3,1239.

Na planilha "CALCULO DO VALOR SONEGADO" teremos o valor de R\$ 38.486,45 para a coluna denominada VALOR SONEGADO.

Através do sistema DW Aduaneiro extraímos o valor CIF POR ADIÇÃO e o valor CIF POR DI. Com esses valores obtemos o coeficiente CIF POR ADIÇÃO/CIF POR DI obtendo a participação proporcional de cada adição no valor global da DI.

Com o valor do coeficiente multiplicado pelo valor VALOR SONEGADO obtemos o VALOR SONEGADO POR ADIÇÃO.

Com esse valor e com os dados das alíquotas de II e IPI foi formulado o Auto de Infração.

O Acórdão n. 07-19.131 (fls 2349), que foi posteriormente anulado porque não avaliou as impugnações tempestivas de alguns sujeitos passivos solidários, traz algumas exemplificações do cálculo em apreço, das quais destaco a seguinte:

Na DI nº 02/826351-3 (fl. 98) , sempre constante na linha 96 das tabelas CONTROLE PGUA 2002. folha 71, consta que o valor correto da DI é US\$ 70.620,00 (coluna AB — Valor Full US\$ - fl. 70-71), sendo que o valor declarado foi de US\$ 58.300,00 (coluna AC — VALOR FOB US\$ - fl. 70-71). A diferença entre esses dois valores é de US\$ 12.320,00 (coluna AD — DIFERENÇA US\$ - fl. 70-71), que é justamente o valor não declarado. Tal valor não declarado em dólares multiplicado pela taxa de câmbio de 3,1239 (coluna AI — TAXA D/I - fl. 70-71) é igual ao valor não declarado em Reais de R\$ 38.486,45, justamente o valor apontado pelo Fisco (fl. 58).

Este valor não declarado de R\$ 38.468,45 é pelo total da DI. Para se descobrir o valor por adição, dividiu-se este valor total da DI por cada adição utilizando a proporção do valor de cada adição pelo valor total da DI. Esta relação é demonstrada à folha 58, onde consta na coluna "DADOS EXTRAÍDOS DO SISTEMA DW ADUANEIRO — VALOR CIF POR ADIÇÃO" e a coluna "DADOS EXTRAÍDOS DO SISTEMA DW ADUANEIRO — VALOR CIF POR DI". Dividindo o valor da primeira coluna

pelo valor da segunda, obtém-se o valor "CIF POR ADIÇÃO/CIF POR DI", que indica justamente a proporção do valor da adição em relação ao valor da DI. Por exemplo, a quarta adição desta DI tem como proporção o valor de 0,254. Multiplicando-se 0,254 pelo valor de R\$ 38.486,45 "DADOS EXTRAÍDOS DA PLANILHA CONTROLE PGUA 2002 VALOR SONEGADO", obtém-se o "VALOR SONEGADO POR ADIÇÃO" (fl. 58) no valor de R\$ 9.769,71.

Ou seja, o que a Fiscalização fez foi simplesmente utilizar o Sistema DW para compor o preço efetivo das importações em questão, sendo que o Sistema DW Aduaneiro permite extração de dados constantes no Siscomex. Foi concretizado, portanto, o procedimento de utilização do Sistema DW como ferramenta para validação de parâmetros de preços, sempre a partir das provas de preços reais segundo a própria BSD Comercial, chegando ao preço efetivamente praticado, através de adições parametrizadas aos valores alcançados a partir das provas dos autos, como requer o artigo 88 *caput* da MP 2.158-35/2001.

Sem razão, portanto, à Recorrente quando contesta o cálculo da base de imposição (preço praticado) dos tributos.

Findos os argumentos apresentados pela BSD Comercial, passo a análise do recurso voluntário apresentado pelos responsáveis solidários.

2. Isidoro Rozemblum e Rolando Rozemblum

A atribuição de responsabilidade tributária no presente auto de infração foi feita por meio da singela colocação da autoridade lançadora (fls 1395):⁸

RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS:

Também, observando o disposto no art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 200 de 13 de setembro de 2002, mantido pelo art. 50 da Instrução Normativa REP nº 568, de 08 de setembro de 2005 e, posteriormente pelo art. 50 da Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007 e considerando as pessoas elencadas no Auto de Infração PAF nº 10907.000957/2004-38, ou sejam os reais interessados e beneficiários pelos atos praticados pela BSD, as seguintes pessoas deverão ser responsabilizadas tributariamente:

a) ISIDORO ROZENBLUM TROSMAN, CPF: 183.997.979-87;

b) ROLANDO ROZENBLUM ELPERN, CPF: 874.005.619-87 ;

c) NOEMI ELPERN KOTLIAREVSKI DE ROZENBLUM, CPF: 252.865.959-87 ;

⁸ Por sua vez, o enquadramento legal para a fundamentação do lançamento foi construído da seguinte forma (fls. 1400):

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 77, inciso I, 80, inciso I, 83, 86, 87 (inciso I ou II), 99, 100, 103, 111, 112, 411 a 413, 418, 444, 499, 501, inciso III, 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, c/c arts. 3º, 4º e 8º da Medida Provisória nº 297/91; arts. 3º, 4º, 5º 6º e 11 da Medida Provisória nº 298/91; arts. 3º, 4º, 6º e 37 da Lei nº 8.218/91.

d) KARINA ROZENBLUM, CPF: 004.873.239-71 ;

e) LEON KNOPFHOLZ, CPF: 610.459.009-82 ;

f) CALMON KNOPFHOLZ, CPF: 000.413.609-82 ;

Primeiramente insta observar o conteúdo da citada Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007, cujo artigo 50 determina que:

Art. 50. O encaminhamento, para fins de inscrição e execução, de créditos tributários relativos à pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta, nas hipóteses dos incisos I, II e IV do art. 34, será efetuado com a indicação dessa circunstância e da identificação dos responsáveis tributários correspondentes.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, também, à hipótese de que trata o inciso III do art. 34¹⁰ relativamente aos créditos decorrentes de fatos geradores ocorridos antes da paralisação das atividades da entidade.

De pronto percebemos que o ato normativo infralegal trata de inscrição em dívida ativa e execução judicial de crédito tributário. Assim, simplesmente em nada se relaciona com a imputação a que se dirige esta parte da motivação do lançamento, ou seja, com a atribuição de responsabilidade aos sócios e administradores pelo subfaturamento (ato ilícito) das importações e, por conseguinte, pelo adimplemento solidário dos tributos que não foram devidamente levados aos cofres da União.

Por essa razão, as Instruções Normativas não são capazes de sustentar juridicamente a responsabilidade tributária das pessoas físicas.

Já no que tange à remissão feita ao PAF n.º 10907.000957/2004-38, tampouco é possível considerar que seja o bastante para o fim de validar a aplicação da responsabilidade tributária. Por três razões.

Em primeiro lugar, porque o Decreto 70.235/72, em seu artigo 10, incisos III e IV (na esteira do artigo 142 do CTN) é hialino ao dispor que o lançamento tributário deverá obrigatoriamente conter a descrição dos fatos e disposição legal infringida e a penalidade aplicável. Isto, contudo, não ocorreu no presente caso.

Trata-se vícios referentes aos requisitos legais mínimos do ato administrativo, sem os quais não é possível seu controle.

Assim, muito embora seja possível a utilização de prova emprestada (como feito para demonstrar o subfaturamento, o qual, embora de forma sucinta, foi colocado com precisão fática e com os pertinentes dispositivos legais que o embasam no presente auto de infração), não é possível a utilização de “disposição legal infringida emprestada” ou “elementos de fato emprestados” sobre a responsabilidade das pessoas físicas.

Mas não é só. Também há vício quanto a requisito essencial do ato administrativo: o motivo.

Como ensina Odete Medauar,⁹ “no âmbito do direito administrativo, motivo significa *as circunstâncias de fato e os elementos de direito* que provocam e precedem a edição

⁹ Direito Administrativo Moderno. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. 11ª ed, p. 136.

do ato administrativo. Por exemplo: o ato administrativo punitivo tem como motivo uma conduta do servidor (circunstância de fato) que a lei qualificou como infração funcional (elemento de direito).”

Ora, de acordo com o trecho do auto de infração acima transcrito, não foram trazidos nem as circunstância de fato nem os elementos de direito que acarretariam na responsabilidade tributária imposta às pessoas físicas. Não existe, conseqüentemente, motivo do ato administrativo, que como manifestação de vontade do Estado, não pode ser entendido como um fator individual e psíquico, mas sim um dado objetivo, sempre de acordo com a impessoalidade que norteia a Administração brasileira (Artigo 37, caput, CF).

Em terceiro lugar, há ainda outro problema com relação ao motivo do ato administrativo. Vejamos.

Como precisamente assentado por Luiz Roberto Domingo “no âmbito da importação de mercadorias há dois regimes jurídicos distintos, que devem imperar isoladamente, cada qual no seu âmbito de incidência: o Regime Jurídico Aduaneiro e o Regime Jurídico Tributário, ainda que ambos sejam exercidos pela mesma autoridade.”¹⁰ Dessarte, não é possível confundir a *responsabilidade por multas aduaneiras* (espécies de sanção por ato ilícito praticados especificamente no âmbito do comércio exterior), disciplinada pelo artigo 95 do Decreto-Lei n. 37/66, com a *responsabilidade tributária*, cuja normatização está posta nos artigos 128 e seguintes do Código Tributário Nacional.

Não se trata de simples formalidade, mas sim de reconhecer que os pressupostos para a aplicação de cada uma das espécies de responsabilidade são diversos (regimes jurídicos díspares), e, portanto, não intercambiáveis em sua aplicação aos casos concretos, como o próprio texto das disposições normativas explicitam:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

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)

¹⁰ Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Regimes Jurídicos Distintos. In Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF, São Paulo: MP Editora, 2013, pp. 196 e 197.

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)

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.

*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.*

Tendo isso em vista, lembremos que o PAF n.º 10907.000957/2004-38, citado no auto de infração para subsidiar a responsabilidade tributária, cuida da pena de perdimento convertida em multa por força da ocultação do real sujeito passivo por meio de interposição fraudulenta de terceiros (artigo 23, inciso V e §1º do Decreto-Lei n. 1.455/76). Enquanto isso, o presente feito versa sobre cobrança de tributos, o II e o IPI. No primeiro, a responsabilidade tributária rege-se pelos critérios do artigo 95 do Decreto 37/66, já no segundo reger-se-ia, eventualmente, pelos artigos 124 e 136 do CTN, caso tivessem sido aventados pela autoridade fiscal.

O lançamento, vale lembrar, é tido precipuamente como ato administrativo, preenchendo todos os requisitos para tanto, segundo a teoria clássica de Celso Antônio Bandeira de Mello.¹¹ Assim, a motivação (que nada mais é do que a enunciação dos motivos)¹² do ato administrativo, seja quanto ao seu mérito, seja quanto à atribuição de responsabilidade tributária a terceiros, é requisito *sine qua non* para sua validade jurídica.

Nesse sentido, o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro bem expôs no Acórdão 3402003.883, concluindo pela necessidade de reconhecer a ilegitimidade passiva do responsável tributário por falta de motivação do lançamento. *In verbis*:

16. Como visto acima, a motivação do ato administrativo deve ser precisa, em especial para aqueles atos chamados de vinculados, ou seja, sujeitos à ideia de legalidade estrita, haja vista tudo o que fora escrito alhures e, ainda, particularmente pelo fato de o presente ato administrativo potencialmente desembocar em um processo administrativo (e possível processo judicial), o que potencializa a necessidade de motivação do ato para que o administrado possa exercer de forma plena seu

¹¹ “Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira u’a norma individual e concreta, que tem como antecedente fato jurídico tributário e, como conseqüente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.” (Curso de Direito Tributário, p. 386).

¹² MEDAUAR, Odete. Direito Administrativo Moderno. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. 11ª ed, p. 136.

direito de defesa (isso no âmbito administrativo ou, ainda, seu substancial direito de ação, já falando aqui no plano judicial). Nesse sentido, compete à Administração precisar as circunstâncias fático-jurídicas que permeiam o ato administrativo, de modo que o Administrado saiba, com precisão, contra qual acusação jurídica deve se defender. Não é isso, todavia, o que ocorre no presente caso.

Disto a única conclusão que se pode alcançar é que o presente auto de infração não formalizou nem motivou a responsabilidade tributária das pessoas físicas, não tendo sido, portanto, constituído com perfeição em relação ao ponto da sujeição passiva, já que não cumpriu os artigos 142 do CTN, 10 do PAF além do próprio requisito essencial da motivação dos atos administrativos. Tudo isso culmina, não há dúvida, na impossibilidade de plena defesa dos supostos responsáveis tributários, o que é vedado pelo ordenamento jurídico.

Não cabe a este Colegiado “corrigir” o trabalho da Fiscalização, uma vez que impedida a tanto pelo artigo 146 do CTN, sob pena de alteração de critério jurídico adotado na motivação (ou, a bem da verdade, também na falta dela *in casu*) do lançamento tributário. Somente cumpre, então, reconhecer a invalidade da autuação fiscal a respeito da responsabilidade tributária.

Dispositivo

Por essas razões, voto no sentido de: *i*) negar provimento ao Recurso Voluntário da BSD Comercial, e *ii*) dar provimento aos Recursos Voluntários de Isidoro Rozemblum e Rolando Rozemblum.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz