



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

Processo nº 15165.723702/2013-82
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-004.474 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria AI-ADUANA - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA
Recorrentes ALVO IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA- ME E OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2010

PROVA. DADOS DE COMPUTADOR. LEGITIMIDADE.
QUESTIONAMENTO EM JUÍZO.

É legítima a utilização de dados de computador da empresa fiscalizada, mormente quando a própria empresa questiona a medida da RFB em juízo, sem sucesso.

GRUPO ECONÔMICO. OCULTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO
FRAUDULENTA.

Configurada a existência de grupo econômico (ainda que não esteja formalmente constituído, com personalidade jurídica própria), com abundantes elementos apresentados pela fiscalização que nutrem a convicção de existência de coordenação e interesse comum entre as empresas de tal grupo e seus administradores (formais e informais) para importação de mercadorias, ocultando-se, sob o manto de empresa “trading” que alega, nas declarações de importação, ser importadora e adquirente das mercadorias (mas reconhece saber de antemão que importava para tal grupo), verifica-se a simulação que dá ensejo à penalidade de perdimento, prevista no artigo 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976, convertida em multa no valor aduaneiro das mercadorias, em caso de não localização destas, como nos autos.

PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. DETERMINAÇÃO COM BASE EM DOCUMENTOS E DADOS DAS EMPRESAS. OBJETIVIDADE. NÃO AFASTAMENTO.

Determinado o preço efetivamente praticado nas importações a partir de documentos e dados das empresas, com critérios objetivos, e com argumentos não afastados pela defesa, deve ser acolhido o valor aduaneiro calculado a partir de tais preços.

MULTA CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ADMINISTRATIVA.

Conforme a Súmula CARF nº 2, este tribunal administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (no caso, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996).

MULTA DE OFÍCIO. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

É possível a aplicação da multa substitutiva do perdimento com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, por expressa previsão legal, que não pode ser administrativamente afastada, por força da Súmula CARF nº 2.

MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. IMPORTAÇÃO. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. *BIS IN IDEM*. INEXISTÊNCIA.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento (ou a multa que a substitui) às mercadorias relativas à operação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente, inclusive no que se refere a infrações.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DEVER DE DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. RE 559.607/SC-RG.

Devem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação as parcelas referentes ao ICMS e ao valor das próprias contribuições, conforme decidiu definitivamente o pleno do STF no RE nº 559.607/SC, de reconhecida repercussão geral, decisão esta que deve ser reproduzida por este CARF, em respeito ao disposto no art. 62, § 2º de seu Regimento Interno.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários apresentados, para excluir as parcelas referentes ao ICMS e às próprias contribuições da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-

importação e da COFINS-importação, na autuação, em função do RE nº 559.607/SC, julgado, com repercussão geral, pelo STF, e do art. 62, § 2º do RICARF. O colegiado reconheceu ainda, por unanimidade de votos, a existência de recurso de ofício, pela exoneração da totalidade do montante lançado em relação a um sujeito passivo, negando-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, André Henrique Lemos, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre o **Auto de Infração** de fls. 3 a 154¹, exigindo imposto de importação, acrescido de juros de mora e multa de ofício majorada (150%), e multa proporcional ao valor aduaneiro, por detecção de subfaturamento e ocultação do real adquirente, totalizando R\$ 6.772.308,05. São arroladas como responsáveis solidárias à empresa “ALVO IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA-ME” (doravante “**ALVO**”) as empresas “TEKTOYO ELETRÔNICA LTDA” (doravante “**TEKTOYO**”) e “PELCO COMERCIAL LTDA” (doravante “**PELCO**”), e as pessoas físicas “ROBERTO ANTONIO MIERES BARROS” (doravante “**ROBERTO**”), “SILVIA CARINA GERZVOLF” (doravante “**SILVIA**”), “MURILO MONCONILL PINHEIRO” (doravante “**MURILO**”), “JOSE YOHNNY GROSZ BENADERET” (doravante “**JOSÉ**”), “DANIELA COSTA FORNECK” (doravante “**DANIELA**”), “ALEXANDRE TRIANDAFELEDIS” (doravante “**ALEXANDRE**”), e “LEONARDO FELIPE TOMASI” (doravante “**LEONARDO**”).

No Relatório de Fiscalização (RF) anexo à autuação, de fls. 156 a 364, narra-se que: (a) o procedimento fiscal decorre de ação de verificação de esquema fraudulento de importação por parte do chamado “GRUPO TOYO” (que abrange as empresas “**TEKTOYO**”, e “**PELCO**”, entre outras – composições societárias à fl. 162), a quem se imputa a constituição deliberada de um esquema de importação e distribuição subfaturada de bens, inclusive com ocultação do real adquirente, valendo-se da empresa interposta “**ALVO**”; (b) o relatório é parte integrante de outras três autuações, nos processos nº 15165.723691/2012-50 (“KOMPORT COMERCIAL IMPORTADORA S.A.”), nº 15165.723690/2012-13 (“A. BRASIL COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA”), e nº 15165.723421/2013-20 (“SPREAD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA”), e foi atualizado/adaptado em novembro de 2013 (atualizações às fls. 299 a 301) para servir de fundamento a este e a outro processo (nº 15165.723416/2013-17 – “**ALVO**”); (c) foram objeto de análise fiscal, neste processo, 26 Declarações de Importação (DI), registradas pela “**ALVO**” (24 neste processo e 2 no citado processo nº 15165.723416/2013-17), como sendo por conta própria, de 11/12/2008 a 14/07/2010 (lista à fl. 163), nas quais se detectou subfaturamento; (d) a empresa

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

“**TEKTOYO**”, constituída em 11/12/2000, tendo no quadro societário “**ROBERTO**” e “**SILVIA**”, teve carga retida, na importação, por uso de fatura falsa, em 2003, em Paranaguá, e retornou a registrar importações em seu nome somente em 2011, tendo sido ainda apreendidas mercadorias por uso de fatura falsa e interposição fraudulenta em importações de outras empresas que tinham em seu quadro societário “**SILVIA**” ou “**ROBERTO**”; (e) a empresa “**PELCO**”, que tem como um de seus sócios “**MURILO**”, foi habilitada em 12/09/2008 a operar no comércio exterior, na modalidade simplificada de encomendante, e, à época da autuação, aparentava estar com atividades paralisadas, tendo mudado endereço para uma sala comercial; (f) como demonstrações da unidade operacional do grupo, destaca-se, entre outros (fls. 169 a 179) que: (f1) foram localizadas, nas dependências da “**PELCO**”, três orçamentos elaborados pela “**TEKTOYO**”; (f2) a funcionária da “**TEKTOYO**” Eliza conseguia emitir relatórios de todas as vendas efetuadas pela “**PELCO**”, com valores, notas, clientes relativos a janeiro e fevereiro de 2010; (f3) houve tratativas por e-mail entre “**MURILO**” (sócio da “**PELCO**”) e Eliza (funcionária da “**TEKTOYO**” sobre rescisões da “**TEKTOYO**”, pedindo parecer de “**ROBERTO**”; e (f4) verificou-se e-mail de “**MURILO**” (“**PELCO**”) solicitando a “**ROBERTO**” (“**TEKTOYO**”) extrato bancário da “**PELCO**”; (g) desde o início das investigações, principalmente no decorrer de 2010, a empresa “**TEKTOYO**” enxugou o seu quadro de funcionários, saiu do galpão que ocupava e mudou-se para uma pequena sala comercial, e, após a diligência efetuada pela fiscalização, passou a tomar medidas retornando a situação anterior, em contra partida a empresa “**PELCO**” passou a ser desativada, havendo 19 funcionários (conforme consulta ao CNIS) transferidos da “**TEKTOYO**” para a “**PELCO**” nos meses próximos à diligência, em 2010 (fls. 179 a 181, apresentando-se, ainda, à fl. 182, fluxo de retorno de 11 funcionários da “**PELCO**” à “**TEKTOYO**”; (h) há ainda outros documentos (como boletos bancários, em nome do “**MURILO**”, sócio da “**PELCO**”, informando o endereço da “**TEKTOYO**”, arrecadado durante diligência na sede da “**PELCO**”) e pesquisas na internet (identidade de contatos e equivalência detectada no recorte do código fonte), que vinculam inegavelmente as empresas (fls. 187 a 194); (i) no documento de planejamento estratégico de “**JOSÉ**” (fl. 195) destaca-se, em empresa do grupo, o papel de “**ROBERTO**” (responsável pela parte financeira), “**MURILO**” (operacionalidade das compras no exterior e estoques) e “**JOSÉ**” (sem vínculo formal com as empresas do grupo, com responsabilidade por controle de mão-de-obra das empresas do grupo, compreendendo pagamentos, treinamentos, atividades), entre outros; (j) também há vinculação financeira entre as empresas, conforme documentos de fls. 200 a 212); (k) endossam ainda as relações entre as empresas do chamado “Grupo TOYO” os documentos de fls. 213 a 221 (concentração de informações contábeis e fiscais por um mesmo programa de computador, funcionária da “**TEKTOYO**” contratando emissão de notas fiscais da “**PELCO**”, etc.); (l) durante diligência na “**TEKTOYO**”, foram tomadas declarações de “**ROBERTO**”, que informou que a empresa realiza aquisições no mercado interno após as apreensões de cargas em Paranaguá, e que a marca (ICEL) nos produtos, que teria sido transferida por seu sogro a um funcionário, em função de dívidas trabalhistas, era estampada após análise e calibragem por sua empresa, sendo que, na mesma diligência, restou retido um computador, tendo a empresa buscado em juízo que seu conteúdo não fosse analisado (com decisão negando a tutela antecipada inicialmente concedida e permitindo a continuidade dos trabalhos de fiscalização); (m) o “*modus operandi*” das importações é descrito e documentado às fls. 228 a 248 (a partir de ordens de compra do “Grupo TOYO”, por “**ROBERTO**” ou “**JOSÉ**”, os fabricantes, em Shanghai e Hong Kong entregam a mercadoria, na China, a uma exportadora, que as reúne e subfatura, indicando um único suposto exportador, remetendo ao Brasil – foi localizado no servidor de dados da “**TEKTOYO**” o arquivo magnético que gerou fatura apresentada em despacho de importação, com base em planilha de autoria de “**ROBERTO**” – onde são distribuídas, após a importação, integralmente a empresas do “Grupo TOYO”); (n) nas orientações aos fabricantes (fls. 248 a 255), o Grupo “TOYO” solicitava, v.g., que o painel dos equipamentos deve ser sem qualquer marca, logotipo, número ou modelo que identifique o fabricante, o envio deve ser apenas do

produto; que os documentos instrutivos do despacho devem ser descritos com os modelos/descrição fornecidos; que as embalagens devem ser padrão, sem desenhos ou marcas; e que os documentos não devem ser enviados junto à carga; (o) com base nas informações coletadas, a fiscalização elaborou planilha com o fluxo das mercadorias (descrita às fls. 255/256), do embarque até a entrega a empresas do “Grupo TOYO”, percebendo-se que havia prática de emissão de notas fiscais de saída antes dos registros das DI correspondentes, que se soma à falta de capital da empresa importadora “ALVO” para suportar as operações, e a remessas efetuadas pelo “Grupo TOYO” diretamente aos fornecedores estrangeiros (fls. 261 a 266); (p) o “*modus operandi*” do subfaturamento é demonstrado e documentado às fls. 266 a 295, com detalhamento para cinco declarações de importação (DI nº 10/0619244-3, nº 10/0315827-9, nº 08/1982924-7, nº 08/1989086-8 e nº 10/0128768-3); (q) a valoração aduaneira, pelo valor real de transação, é efetuada partindo da “planilha ORDER paradigma”, amparando-se, ainda, em outros documentos (Doc. 15: referências preços e equivalência descrição e explicações às fls. 296 e 298/299); (r) a empresa “ALVO”, em 2010, dois anos depois de habilitada para operar no comércio exterior, já apresentava um histórico de importações de cerca de 2 milhões de dólares, superior a quatro vezes ao estimado para a capacidade da empresa, enquanto seus sócios revelavam rendimentos e patrimônios absolutamente incompatíveis com os montantes movimentados pela empresa, tendo sido instaurado procedimento especial de controle aduaneiro, em 23/07/2010, para melhor elucidar a situação; (s) a “ALVO” não foi capaz de comprovar a integralização e o aumento de seu capital social, nem a origem lícita de recursos para a DI nº 10/1148889-4, ratificando-se a incompatibilidade patrimonial dos sócios (“ALEXANDRE”, com 99% das cotas, sequer havia declarado rendimentos à RFB, e explicou que, por problemas financeiros, tinha o “nome sujo no mercado”, e não podia, antes, entrar formalmente na constituição social da empresa, que era 99% de “DANIELA”, sua esposa, que, por sua vez, declarava rendimentos ínfimos – R\$ 18.000,00 – em relação a seus aportes no aumento de capital da “ALVO”); (t) todas as importações da “ALVO” relacionadas a instrumentos para medida e controle eram integralmente revendidas às empresas “PELCO” e “TEKTOYO”, com notas de saída emitidas antes mesmo do registro da DI correspondente, e a “ALVO” se recusou a apresentar extratos bancários referentes à conta de importações, e os livros Diário e Razão, sendo a conclusão do procedimento em relação à empresa pela “não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de importação” na citada DI, havendo declaração de inaptidão da empresa “ALVO” em 24/10/2011 (com efeitos a partir de 01/01/2009); (u) o “Grupo TOYO” suportava operações da “ALVO”, não somente com recursos financeiros para o registro e desembaraço das cargas, mas estendia a própria logística, ao fornecer inclusive espaço físico e infra estrutura para suas operações, como se percebe nos e-mail de fls. 305/306; (v) caracterizada a falsidade da fatura (e/ou a interposição fraudulenta), o que se impõe é a aplicação da pena capital de perdimento ou da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, sendo que, nesta última hipótese, cabível, acrescido dos respectivos consectários legais, o lançamento dos impostos e contribuições sociais que, incidentes na importação, deixaram de ser recolhidos em face do denominado “subfaturamento”, a teor da disposição contida no inciso III do § 4º do art. 1º do Decreto-Lei nº 37/1996, na redação dada pela Lei nº 10.833/2003; (w) a decadência, nos casos de dolo, como o presente, rege-se pelo artigo 173, I do Código Tributário Nacional (CTN); e (x) às fls. 324 a 329, são consignados os responsáveis solidários e as planilhas de cálculo referentes às duas DI registradas em 2008 (úteis ao processo nº 15165.723416/2013-17), e, às fls. 330 a 363, as mesmas informações no que se refere às DI registradas em 2009 e 2010 (de que trata o presente contencioso).

Cientes da autuação os dez sujeitos passivos, cinco deles por edital (fl. 4441 – “PELCO”, “ROBERTO”, “SILVIA”, “DANIELA” e “ALVO”), depois de frustrada a

tentativa de ciência pessoal (fls. 4414 a 4422, e 4432 a 4434), apresentaram impugnação (quadro-resumo à fl. 4612) as seguintes pessoas: “ALVO”, “TEKTOYO” (ciente em 07/12/2013 – fl. 4413), em conjunto com “PELCO”, “ROBERTO” e “MURILO” (ciente em 06/12/2013 – fl. 4424), “SILVIA”, “JOSÉ” (ciente em 06/12/2013 – fl. 4426) e “LEONARDO” (ciente em 10/12/2013 – fl. 4436). “ALEXANDRE” (ciente em 13/12/2013 – fls. 4406/4407), que chegou a demandar prorrogação de prazo para apresentar impugnação, e “DANIELA”, foram revéis.

A empresa “ALVO” (fls. 4442 a 4464) alegou, em síntese, em sua **impugnação**, datada de 28/01/2014, que: (a) a autuação é nula por inexistência de justa causa para sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude; (b) houve ofensa ao princípio da vedação ao confisco e ofensa ao direito de propriedade; (c) houve excesso de exação; (d) a empresa atuou como “trading”, recebendo as faturas com as operações já negociadas entre fornecedor e adquirente (empresas do grupo TOYO), não tendo havido participação da “ALVO” em quaisquer fraudes praticadas por empresas do referido grupo; (d) a situação que ensejou a invocada interposição fraudulenta ante a ausência de capacidade econômica se equipara, atualmente, à hipótese prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007; e (e) alternativamente, houve inobservância da solidariedade, por não terem sido chamadas as empresas envolvidas nas operações tidas como fraudulentas, e deve ser permitido o parcelamento dos débitos eventualmente remanescentes.

Por seu turno, em **impugnação** conjunta, datada de 20/12/2013, as empresas “TEKTOYO” e “PELCO”, e as pessoas físicas “ROBERTO” e “MURILO” (fls. 4466 a 4538), argumentaram, basicamente, que: (a) a autuação é nula, por conter prova discutida na via judicial, analisada em 14/07/2012 (violação ilegal de computador em desrespeito a ordem judicial, pois apresentou recurso de apelação recebido com efeito devolutivo e suspensivo em 29/08/2012, tendo a Fazenda interposto embargos, que alterou o efeito apenas para devolutivo, somente a partir de 25/09/2012, data em que a RFB poderia ter examinado o equipamento); (b) a fiscalização não demonstrou a existência de grupo econômico, sendo as empresas distintas e com patrimônio próprios, somente existindo grupo empresarial e solidariedade passiva quando há “vinculação societária”, tendo sido as importações efetuadas pela “ALVO”; (c) é ilegal a imputação à empresa “PELCO”, pois não há prova de cisão ou sucessão em relação à empresa, nem individualização das importações que tenham beneficiado a referida empresa; (d) há confusão, por parte do fisco, entre pessoas físicas e jurídicas, arrolando sócios e não sócios sem qualquer fundamento jurídico, pois não houve interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, não havendo qualquer documento ou e-mail de “ROBERTO” ou “MURILO” determinando a importação ou ordem de subfaturamento, e a responsabilidade pessoal prevista no artigo 135 do CTN tem natureza subsidiária, e demanda configuração de dolo; (e) a autuação é nula por violação às regras de valoração aduaneira e à verdade material, por fundar-se em meras suposições e amostragens, e trazer conclusões apenas sobre cinco DI, sendo duas delas referentes a outro processo; (f) há impossibilidade de aplicação da multa substitutiva do perdimento a mercadorias revendidas antes de 2010 (Lei nº 12.350), assim como do comando regulamentar alterado em 2010 (artigo 689, § 3º-A), em face da irretroatividade *in pejus*; (g) a multa de 150% é inaplicável, em face de violação à legalidade e à vedação ao confisco; e (h) há inconstitucionalidade no alargamento da base de cálculo das contribuições devidas na importação, mormente em face do RE nº 559.607-RG/SC.

Em sua impugnação, “SILVIA” (fls. 4550 a 4568) defendeu que há ilegitimidade passiva, por ser sócia minoritária e não ter interesse comum ou benefício próprio, nem existir prova de seu envolvimento nas condutas imputadas, ou de que tivesse poder de gerência ou decisão. No mais, repete o argumento externado na impugnação conjunta de “TEKTOYO”, “PELCO”, “ROBERTO” e “MURILO”, aqui relatada sob a letra “d” (confusão, por parte do fisco, entre pessoas físicas e jurídicas).

Por sua vez, “**JOSÉ**”, em sua impugnação (fls. 4570 a 4588), aduziu que: (a) nunca foi sócio nem gestor ou administrador de nenhuma das empresas relacionadas na autuação, sendo mero prestador de serviços, atuando como consultor, comprador e tradutor, não tendo poder de gerência/decisão. No mais, reprisa os argumentos externados na impugnação de “**SILVIA**”.

E, derradeiramente, em sua impugnação, “**LEONARDO**” (fls. 4591 a 4603) afirmou que foi incorretamente incluído como devedor solidário, pois jamais exerceu cargo de gestão ou direção, nem assinou nenhum documento da empresa, sendo mero quotista minoritário (10%), não se enquadrando nas hipóteses de responsabilidade previstas no CTN, mormente no artigo 135, que exige a prova de conduta dolosa.

Em 04/12/2014 ocorreu o **julgamento de primeira instância** (fls. 4634 a 4681), no qual se decidiu unanimemente pela exclusão do polo passivo do Sr. “**LEONARDO**”, e pela improcedência das demais impugnações, sob os seguintes fundamentos: (a) não prospera a alegação de que a fiscalização não poderia ter deslacrado o computador (e utilizado as informações registradas no equipamento) em razão do recurso interposto pela empresa “**TEKTOYO**” junto ao Poder Judiciário, visto que ela o fez quando sequer a empresa havia interposto o recurso acolhido nos efeitos suspensivo e devolutivo – ademais, a ação já transitou em julgado em desfavor da empresa; (b) muito embora no plano formal as empresas do chamado “Grupo TOYO” possuam quadro societário independente (sem vínculos) e administração própria, no plano concreto, isto é, no plano dos fatos efetivamente praticados o que se vislumbra é que as sociedades apontadas como pertencentes ao referido grupo de fato atuam em harmonia, sincronia e funcionalmente como membros de um mesmo corpo (fazendo menção a elementos presente no processo que levam a tal conclusão – fls. 4650 a 4652), e nem as autuações nem a responsabilização estão sustentadas na existência de um grupo econômico formal nos termos da legislação de regência; (c) as alegações de que as empresas do “Grupo TOYO” teriam apenas adquirido as mercadorias estrangeiras no mercado interno não prospera, pois as provas acostadas aos autos (cópias de documentos das empresas pertencentes ao grupo, planilhas eletrônicas de controle, correspondências comerciais eletrônicas – fls. 4652 a 4654) foram obtidas mediante diligência realizada nas próprias empresas; (d) o procedimento adotado para fins de importação das mercadorias estrangeiras não foi o previsto na legislação de regência, empresas do “Grupo TOYO” permaneceram ocultas perante a autoridade aduaneira, situação agravada com a constatação de que os valores declarados pelas empresas interpostas estão aquém daqueles efetivamente praticados; (e) o conjunto de documentos, indicados por operação de importação, apresenta coincidência entre as mercadorias neles descritas e as quantidades. Há notória identidade entre as quantidades e mercadorias registradas nos controles paralelos encontrados por ocasião das diligências na sede das empresas do “Grupo TOYO” e os registros formalmente realizados nas declarações de importação, de modo que não procede a alegação de que a fiscalização tenha baseado suas conclusões em meros indícios e presunções carentes de provas: a amostragem realizada se revelou adequada e suficiente; (f) o texto do artigo 689, § 3º-A do Regulamento Aduaneiro é eminentemente interpretativo, pois o Decreto não pode, sabidamente, estabelecer penalidade, e não consta da autuação que as mercadorias tenham sido “revendidas”, mas “não localizadas”, nem a defesa informa o local onde estariam as mercadorias armazenadas; (g) a declaração de apenas parte do real valor pago pelas mercadorias importadas, caracteriza a fraude (de valor), como definida no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, permitindo a majoração da multa de ofício, estando também materializada a hipótese prevista no artigo 71 da mesma lei; (h) considerando o fato de que a fiscalização logrou encontrar os valores transacionados à margem daqueles declarados (documentos encontrados em poder do próprio “Grupo TOYO”) e que foi possível fazer a conexão entre as

mercadorias importadas em cada operação de importação e os respectivos documentos de controle interno do referido grupo, há que se considerar que no presente caso a fiscalização obteve sucesso em reconstituir os valores efetivamente praticados nas operações de importação em análise; (i) as multas aplicadas tratam de infrações de natureza diversa (a primeira visa coibir o recolhimento de tributos a menor, e a segunda pretende coibir práticas danosas ao Erário relacionadas à entrada de mercadorias estrangeiras no País), podendo ser cumuladas; (j) é vedado ao julgador administrativo apreciar a constitucionalidade de norma legal vigente; (k) a decisão no RE nº 559.607-RG/SC não gera efeitos *erga omnes* automaticamente; (l) não se verifica excesso de exação nos autos, estando o lançamento fundamentado e dentro da legalidade; (m) as penalidades aplicadas não se confundem com a prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, voltada a punir a pessoa jurídica que cede nome para operações de comércio exterior de terceiros; (n) nas infrações, houve participação direta da empresa “**ALVO**” (importadora e alegadamente adquirente), e das reais adquirentes “**PELCO**” e “**TEKTOYO**”, que agiram de maneira conjunta, coordenada e harmônica com vistas a trazer as mercadorias do exterior, permanecendo ocultas perante a autoridade aduaneira e mais, introduzindo tais mercadorias com valores inferiores àqueles efetivamente praticados junto aos seus reais fornecedores no estrangeiro (elementos apontados às fls. 4677/4678) ; (o) as correspondências comerciais eletrônicas demonstram a intensa participação dos sócios administradores nos processos decisórios ligados às importações e aos pagamentos (inclusive “**SILVIA**”, que, apesar de ser sócia minoritária, é quem estava de posse do computador de onde foram retiradas grande parte das informações usadas na autuação), e de “**JOSÉ**”, que participava de reuniões estratégicas e exercia atividades gerenciais de fato (fl. 4679); e (p) a fiscalização não logrou demonstrar a participação de “**LEONARDO**” nas infrações imputadas.

Cientificados os dez sujeitos passivos a respeito da decisão da DRJ (conforme quadro sintético à fl. 4929), seis deles apresentam recurso voluntário tempestivo: as empresas “**PELCO**” (cientificada por edital em 13/03/2015 – fl. 4707) e “**TEKTOYO**” (cientificada pela via postal em 22/01/2015 – fl. 4695), e as pessoas físicas “**ROBERTO**” (cientificado por edital em 13/03/2015 – fl. 4707), “**MURILO**” (cientificado pela via postal em 21/01/2015 – fl. 4698), “**SILVIA**” (cientificada por edital em 13/03/2015 – fl. 4707), e “**JOSÉ**” (cientificado pela via postal em 20/01/2015 – fl. 4701); incorrendo em revelia a empresa “**ALVO**” e as pessoas físicas “**ALEXANDRE**”, “**DANIELA**” e “**LEONARDO**” (este excluído do polo passivo pela DRJ).

No **recurso voluntário** interposto conjuntamente por “**TEKTOYO**” e “**MURILO**” (fls. 4719 a 4800), em 18/02/2015, são reiterados os argumentos apresentados na impugnação, acrescentando-se que: (a) o julgador de piso deixou de enfrentar a tese de nulidade referente à prova discutida na via judicial; (b) nem mesmo o simples fato de certas empresas figurarem dentro de um grupo econômico caracteriza por si só a responsabilidade para fins fiscais, e a fraude e o interesse comum devem ser demonstrados por prova, e essas circunstâncias sequer foram levadas em consideração quando do julgamento pela DRJ; (c) a pessoa física não pode ser responsabilizada só por ser sócia ou administradora, conforme Súmula STJ nº 430; (d) em momento algum o relator do acórdão aponta quais sócios agiram em conluio, fraude ou simulação, nas importações, individualizadamente; (e) houve efetiva revenda das mercadorias, pelo período em que foram importadas, e sua específica destinação; e (f) é ilegal a manutenção, pela DRJ, da base de cálculo alargada das contribuições, mesmo ciente da decisão do STF no RE nº 559.607-RG/SC, vinculante para a Administração.

No **recurso voluntário** apresentado por “**JOSÉ**” (fls. 4801 a 4820), também em 18/02/2015, são reiterados os argumentos externados em sede de impugnação, acrescentando-se inconformidade com a utilização de informações constantes no computador apreendido, que seria prova ilegítima, pois discutida em juízo.

Por sua vez, no **recurso voluntário** interposto por “**PELCO**” e “**ROBERTO**” (fls. 4822 a 4903), em 10/04/2015, são repisadas as alegações iniciais, acrescidas as mesmas observações recursais efetuadas por “**TEKTOYO**” e “**MURILO**”.

Por fim, no **recurso voluntário** apresentado por “**SILVIA**” (fls. 4904 a 4921), ainda em 10/04/2015, há reprodução dos argumentos de defesa apresentados na impugnação, acrescidos do mesmo questionamento suscitado por “**JOSÉ**”, em relação à utilização de dados do computador apreendido.

No CARF, o processo foi distribuído a conselheiro que não mais faz parte do colegiado, tendo sido enviado a novo sorteio em 09/08/2016 (fl. 4931).

Em agosto de 2016, o processo foi a mim distribuído, no novo sorteio. O processo foi indicado para a pauta nos meses de janeiro a julho de 2017, mas não pautado, em função do excesso de número de processos a julgar. Em agosto, o processo não foi pautado, em virtude de ausência justificada do relator, na sessão. Em setembro e outubro, foi pautado e retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento. Não houve sessões de julgamento em novembro e dezembro de 2017. Em janeiro, fevereiro e março de 2018, o processo também foi pautado e retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, deles se tomando conhecimento.

Pelo fato de ter o julgador de piso exonerado a integralidade do montante lançado em relação a um devedor (“**LEONARDO**”), reconheceu de ofício o colegiado, durante o julgamento, no CARF, que houve recurso de ofício da decisão de piso. No entanto, alinhou-se à DRJ ao reconhecer que realmente não houve, nos autos, elementos que apontem para a efetiva participação de tal pessoa nas infrações imputadas, pelo que deve ser negado provimento ao tal recurso de ofício, mantendo-se a decisão de piso nesse aspecto.

Cabe destacar, ainda, a revelia, em sede recursal, da empresa “**ALVO**”, e que “**ALEXANDRE**” e “**DANIELA**” já incorriam em revelia desde a instância inaugural, quando foram regularmente intimados sem sucesso no endereço informado para fins cadastrais à RFB, e por edital.

Resta, então, analisar, no recurso voluntário, os argumentos recursais das empresas “**PELCO**” e “**TEKTOYO**”, e das pessoas físicas “**ROBERTO**”, “**MURILO**”, “**SILVIA**”, e “**JOSÉ**”. As razões de defesa versam, basicamente, sobre os seguintes temas: (a) legitimidade da prova que foi objeto de discussão judicial; (b) caracterização de grupo econômico e interposição fraudulenta; (c) valoração aduaneira e atendimento da verdade material; (d) qualificação da multa de ofício; (e) possibilidade de cumulação entre as multas aplicadas, e sua relação com a multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007; e

irretroatividade (em face da Lei nº 12.350/2010, e do artigo 689, § 3º-A do Regulamento Aduaneiro) e vedação ao confisco; (f) responsabilidade das pessoas jurídicas e físicas; e (g) inconstitucionalidade no alargamento da base de cálculo das contribuições devidas na importação (RE nº 559.607-RG/SC). Eis os limites da lide.

Adicione-se, ainda em caráter preliminar, em relação aos demais processos citados no relatório, que dois deles aguardam julgamento no CARF (processos nº 15165.723691/2012-50 – “KOMPORT COMERCIAL IMPORTADORA S.A.”, e nº 15165.723416/2013-17 – “ALVO”, referente às DI do ano de 2008), um foi objeto de conversão em diligência por problemas de ciência detectados (nº 15165.723421/2013-20 – “SPREAD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA”), e um foi julgado em março de 2017 (nº 15165.723690/2012-13 – “A. BRASIL COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA”), por meio do Acórdão nº 3402-003.851, no qual decidiu o colegiado do CARF unanimemente, “*dar provimento parcial aos recursos voluntários para: a) Exonerar a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias em face da decadência; b) Excluir as responsabilidades solidárias da Sra. JACIRA OLÍMPIA FERREIRA e do Sr. NILTON FERREIRA OLÍMPIO; e c) Exonerar parcialmente a exigência de PIS/Pasep - importação e Cofins - importação relativamente à exclusão das suas bases de cálculo do valor do ICMS e das próprias contribuições*”):

“DECADÊNCIA. INFRAÇÕES ADUANEIRAS. NORMA ESPECIAL. Em se tratando de infrações aduaneiras, a decadência segue o regramento especial disposto no art. 139 do Decreto-lei nº 37/66, que dispõe que o prazo de decadência para impor penalidades é de 5 anos a contar da data da infração.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. Nos termos do art. 124, I e do art. 135, III do CTN, a sujeição passiva solidária exige indicação de ato de infração à lei ou ao contrato social, acompanhada de provas idôneas que vinculem a atuação pessoal do sujeito responsabilizado ao referido ato.

IMPORTAÇÃO. PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS E VALOR DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. NÃO CABIMENTO. É inconstitucional a inclusão do ICMS e do valor das próprias contribuições na base de cálculo do PIS-importação e da Cofins-importação. Precedentes do STF - RE nº 559.937- Repercussão Geral.” (Rel. Cons. Maria Aparecida Martins de Paula)

No entanto, nenhum desses processos obsta a apreciação do presente contencioso autônomo, pelo colegiado.

1. Da prova objeto de discussão judicial

A questão referente à apreensão de computador em diligência na “TEKTOYO” e a utilização de seu conteúdo como prova é trazida em todos os recursos voluntários, e já restava esclarecida no relatório fiscal (fls. 223/224):

“Através (sic) do TERMO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL restou consignado a retenção de 01 computador, denominado naquela oportunidade “máquina do servidor” e, neste mesmo ato, o sócio fora intimado a comparecer à Inspetoria da Receita Federal do Brasil em

Curitiba - IRF/CTA/PR, Seção de Procedimentos Especiais Aduaneiros - SAPEA, no dia 18/08/2010 às 09:30 h, para acompanhar a deslacrção e cópia desta máquina para análise de seu conteúdo.

No dia 16/08/2010 a empresa impetrou mandado de segurança Nº 5011604-21.2010.404.7000 objetivando que a fiscalização se abstivesse de verificar o respectivo computador, devolvendo-o sem que seu conteúdo fosse analisado. No mesmo dia obteve decisão judicial para que a RFB não promovesse a deslacrção do equipamento, porém determinou que o mesmo permanecesse em posse da fiscalização até a análise das informações a serem prestadas pela Receita Federal a qual foi cientificada em 17/08/2010.(...)

No dia 11/10/2010 a decisão com relação à devolução ou não do computador ao interessado foi postergada para o momento da sentença. Em função disso, a análise de seu conteúdo foi suspensa até a referida decisão. (...)

Em 03/11/2010 fora julgado o MS, extinto o processo, sem julgamento do mérito, passando, desde 06/10/2010 a transitar como Ação Ordinária.sob Nº 5016316-54.2010.404.7000/PR, porém tendo sido, em 27/10/2010, concedida a TEKTOYO a Antecipação de Tutela para que fosse suspenso o andamento de qualquer procedimento oriundo da apreensão de documentos e computadores por parte do fisco.

Diversas peças foram produzidas, por ambas as partes, depoimentos judiciais tomados, tanto de servidores da RFB quanto de funcionários da empresa, e, finalmente, em função da decisão exarada pela MM. Juíza Federal Gisele Lemke, em 29 de junho de 2012, fora autorizado o prosseguimento regular do exame do computador apreendido pela revogação da tutela antecipada anteriormente concedida, (...)

Com o fito de dar continuidade ao procedimento fiscal, agora desprovido de óbice a seu prosseguimento, em 04/07/2012 foi expedido o MPF-Fiscalização 0915200-2012-000177-8 (...).(grifo nosso)

A defesa, desde a impugnação, questionou a utilização dos dados do computador, afirmando que estava discutindo a matéria em juízo, e que havia apresentado recurso de apelação em 20/07/2012, recurso este que foi recebido em 29/08/2012 em seus efeitos suspensivo e devolutivo, tendo o efeito suspensivo sido retirado apenas em 25/09/2012, após interposição de embargos pela Fazenda, em 20/09/2012. E que teria a RFB descumprido a decisão judicial ao deslacrar o computador em 14/07/2012, antes de 25/09/2012.

O argumento nitidamente não se sustenta, bastando a simples análise cronológica dos fatos. Ao tempo da deslacrção (julho de 2012), não existia óbice à análise do conteúdo, expressamente autorizado pela sentença, tendo sido obtidos os efeitos suspensivo e devolutivo, como afirma a própria defesa, apenas em 29/08/2012, com cessação do suspensivo em 25/09/2012.

Ademais, como destacou o julgador de piso, houve trânsito em julgado da ação judicial em desfavor da “TEKTOYO”, permitindo inequivocamente a utilização dos dados como prova.

Nas peças recursais não se adiciona elemento novo em relação ao tema, já devidamente esclarecido, mas se acusa a decisão e piso de deixar de enfrentar a tese da nulidade referente à prova discutida na via judicial.

Nesse aspecto, confunde a defesa omissão da DRJ com discordância em relação ao que ela decidiu. A DRJ, indubitavelmente, tratou do tema, enfrentando os argumentos de defesa, e rechaçando-os (de tal monta que os recursos voluntários não contrapuseram seus argumentos, limitando-se a afirmar que houve omissão), como resta claro às fls. 4648 a 4650:

“De outra sorte, não prospera a alegação de que a fiscalização não poderia ter deslacrado o computador (e utilizado as informações registradas no equipamento) em razão do recurso interposto pela Empresa TEKTOYO ELETRÔNICA LTDA junto ao Poder Judiciário.

A Sentença prolatada em 29/06/2012 pelo Poder Judiciário é cristalina (fl. 1.820), naquela data restou revogada a tutela concedida anteriormente, não houve qualquer restrição ou condição imposta por referida Sentença:

Diante do exposto, JULGO IMPROCEDENTES OS PEDIDOS DA AUTORA e revogo a tutela antecipada anteriormente concedida.

...(Grifos acrescidos)

Por sua vez, afastado o obstáculo ao exercício do direito de realizar o procedimento fiscal, a fiscalização em 24/07/2012 lavrou Termo de Abertura e Rompimento de Lacre (fl. 1.930) e deu prosseguimento ao curso da fiscalização.

*A notícia à folhas 4.470, de que a Empresa TEKTOYO ELETRÔNICA LTDA. apresentou Recurso de Apelação em 20/07/2012 e **que referido recurso foi recebido em 29/08/2012** em seu duplo efeito (Devolutivo e Suspensivo) não afasta a litude do procedimento realizado ou indica a existência de qualquer ilegalidade ou desobediência à ordem judicial vigente por ocasião da realização do procedimento realizado em 24/07/2012.*

Na data em que realizado o procedimento de análise das informações e documentos contidos em meio magnético no servidor de dados (computador), a fiscalização estava amparada por Sentença do Poder Judiciário que encontrava-se (sic) vigente. Logo, não procede a alegação de que tenha ocorrido qualquer desrespeito aos limites estabelecidos pelo Poder Judiciário. Em face da Sentença regularmente emitida não haviam (sic) motivos, nem de fato, nem de direito que fossem aptos a suspender o procedimento de fiscalização.

A pretensão das impugnantes é que a fiscalização deveria aguardar até uma data incerta a Empresa TEKTOYO ELETRÔNICA LTDA. contestar (ou não, visto que trata-se (sic)

de direito da autora da ação e não dever) a Sentença prolatada. A lei não socorre tal pretensão, ainda mais que, uma vez afastado o óbice imposto, o prazo para exercício do direito da Fazenda passa a fluir.

Também não subsiste a pretensão relacionada à suspensão do presente processo administrativo em razão da indicada inexistência de trânsito em julgado. No máximo poderia haver (como se verá adiante) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, isto se atendidas as condições previstas na alínea “a” da “conclusão” do Parecer Normativo Cosit n.07, de 22/8/2014. Contudo, consulta ao sítio da internete (sic) do Poder Judiciário em 07/07/2014 por este Relator (FONTE:http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50163165420104047000&selOrigem=TRF&chkMostrarBaixados=&todasfases=S&selForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=73c8d339d4d9b474062993a827905cc5&txtPalavraGerada=PJrn&txtChave=) indica que em 19/08/2013 ocorreu o trânsito em julgado da ação nº 5016316-54.2010.404.7000. O Acórdão prolatado pela Egrégia 2a. Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em 09/07/2013, por unanimidade de votos, negou provimento ao apelo da Empresa TEKTOYO ELETRÔNICA LTDA., restando consignada a seguinte Ementa (FONTE:https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=4137347324136620104000000095&evento=41373473241366201040000000057&key=217396d43e230310b083d4058154dde79685c6f6e08e80aff4b1a1a03fa739fb):

(...)

1. Tratando-se de diligência fiscal realizada nas dependências da empresa, a legislação determina apenas que o código do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) conste no Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIDF) - sendo o MPF emitido exclusivamente em meio eletrônico, e dele tomando ciência, o sujeito passivo, por intermédio da internet, com a utilização do código de acesso consignado no TIDF.

2. No ato de diligência fiscal devidamente amparado por MPF, a equipe de fiscalização não necessita de autorização do sujeito passivo para cada ato de fiscalização. Para isso é que existe o MPF. A autorização é dada pela lei, mostrando-se desnecessária a autorização do sujeito passivo para cada ato de investigação, sob pena de inviabilizar a atividade de fiscalização tributária.

(...)

5. A legislação autoriza a verificação de todos os documentos da empresa, inclusive daqueles em meio magnético, permitindo expressamente a apreensão de livros e equipamentos - inexistindo ilegalidade na apreensão de computador da empresa, sendo irrelevante o fato de ele se encontrar fora das dependências da empresa.

6. A reunião, no mesmo computador, de arquivos eletrônicos da empresa com arquivos pessoais dos sócios não possui o condão de vedar o acesso da fiscalização aos documentos eletrônicos da empresa. Se o empresário resolve misturar sua vida pessoal e empresarial, não pode pretender se esquivar dos ônus dessa desordem organizacional. (...)”

Endossamos, no mérito, tanto as conclusões da DRJ quanto o que restou decidido em juízo, e deve ser cumprido administrativamente.

Em suma, o cenário que se apresenta é o de uma empresa que, sabedora da gravidade das informações constantes em seu computador, moveu esforços administrativa e judicialmente, sem sucesso, para impedir o fisco de utilizar tais informações em lançamento relativo a infrações aduaneiras.

Improcedentes, assim, os argumentos de que estaria eivada de vício a utilização das referidas provas.

2. Da caracterização de grupo econômico e da interposição fraudulenta

No que se refere à caracterização de grupo econômico, há que se destacar, também em endosso ao que já asseverou a instância de piso, que confunde a defesa a caracterização de grupo econômico de fato (ligações entre as empresas, que atuavam de forma coordenada com um propósito comum) com grupo econômico em sua definição legislativa/normativa.

Por certo que o fisco não está a afirmar que as empresas associaram-se formalmente para constituir um grupo, com personalidade jurídica própria, para cometer de infrações. Sequer se mostra plausível tal compreensão da autuação. Veja-se que o relatório fiscal narra, como relatado, como demonstrações da unicidade operacional do grupo, que:

- (1) foram localizadas, nas dependências da “**PELCO**”, três orçamentos elaborados pela “**TEKTOYO**”;
- (2) a funcionária da “**TEKTOYO**” Eliza conseguia emitir relatórios de todas as vendas efetuadas pela “**PELCO**”, com valores, notas, clientes relativos a janeiro e fevereiro de 2010;
- (3) houve tratativas por e-mail entre “**MURILO**” (sócio da “**PELCO**”) e Eliza (funcionária da “**TEKTOYO**” sobre rescisões da “**TEKTOYO**”, pedindo parecer de “**ROBERTO**”;
- (4) verificou-se e-mail de “**MURILO**” (“**PELCO**”) solicitando a “**ROBERTO**” (“**TEKTOYO**”) extrato bancário da “**PELCO**”;
- (5) desde o início das investigações, principalmente no decorrer de 2010, a empresa “**TEKTOYO**” enxugou o seu quadro de funcionários, saiu do galpão que ocupava e mudou-se para uma pequena sala comercial, e, após a diligência efetuada pela fiscalização, passou a tomar medidas retornando a situação anterior, em contra partida a empresa “**PELCO**” passou a ser desativada, havendo 19 funcionários (conforme consulta ao CNIS) transferidos da “**TEKTOYO**” para a “**PELCO**” nos meses próximos à

diligência, em 2010 (fls. 179 a 181, apresentando-se, ainda, à fl. 182, fluxo de retorno de 11 funcionários da “PELCO” à “TEKTOYO”;

(6) há ainda outros documentos (como boletos bancários, em nome do “MURILO”, sócio da “PELCO”, informando o endereço da “TEKTOYO”, arrecadado durante diligência na sede da “PELCO”) e pesquisas na internet (identidade de contatos e equivalência detectada no recorte do código fonte), que vinculam inegavelmente as empresas (fls. 187 a 194);

(7) no documento de planejamento estratégico de “JOSÉ” (fl. 195) destaca-se, em empresa do grupo, o papel de “ROBERTO” (responsável pela parte financeira), “MURILO” (operacionalidade das compras no exterior e estoques) e “JOSÉ” (sem vínculo formal com as empresas do grupo, com responsabilidade por controle de mão-de-obra das empresas do grupo, compreendendo pagamentos, treinamentos, atividades), entre outros;

(8) também há vinculação financeira entre as empresas, conforme documentos de fls. 200 a 212); e

(9) endossam ainda as relações entre as empresas do chamado “Grupo TOYO” os documentos de fls. 213 a 221 (concentração de informações contábeis e fiscais por um mesmo programa de computador, funcionária da “TEKTOYO” contratando emissão de notas fiscais da “PELCO”, etc.).

E a citada relação é ilustrativa, sendo abundantes os elementos apresentados pela fiscalização que nutrem a convicção de existência de coordenação e interesse comum entre as empresas do chamado “Grupo TOYO” e seus administradores (formais e informais).

Não soa plausível à defesa, nesse cenário, persistir na tese (que insiste em sustentar) de que as empresas apenas adquiriam mercadorias no mercado interno, da empresa “ALVO”. Aliás, veja-se o que afirma a própria empresa “ALVO”, em sua impugnação (fls. 4453/4454):

Conforme alegou a empresa autuada, em todo o tempo, atuava como *trading* e, nessa condição, recebia as *invoices* com todas as operações já negociadas entre fornecedor e adquirente (empresas do grupo TOYO), anotadas e confirmadas, cabendo à ALVO, tão-somente, proceder com as atividades de praxe de empresas desse ramo.

É visível que não houve qualquer participação da autuada em eventual fraude praticada por empresas do grupo TOYO, isso porque, ao contrário do que alega-se no lançamento, por mais que a autuada conhecesse o fato de serem as empresas PELCO e TEKTOYO do mesmo grupo, seria impossível que a autuada, na condição de *trading*

registrasse as operações em dois CNPJ diferentes na modalidade de importação por encomenda.

(...)

Se isso de fato ocorreu, pode ter se dado na fase de confecção de *invoices* a qual era feita pelas empresas do grupo TOYO, já gerados encargos e demais informações e, não há como ser uma empresa de *trading* responsabilizada por eventuais falsas informações contidas nos referidos documentos.

Não busca, assim, o fisco, caracterizar que as empresas se uniram formalmente, mas apresentar o cenário de ocultação existente. Veja-se que a empresa “ALVO”, mesmo sabedora de que as importações se destinavam ao “Grupo TOYO”, registrava as declarações de importação como sendo por conta própria. E que os ocultados, empresas do referido grupo, o sabiam, e promoviam, de fato, as importações, com faturamento, pagamento, e operacionalidade.

Isso é suficiente para caracterização de ocultação do real adquirente, nas operações, ainda mais quando a própria importadora assume que as mercadorias sabidamente se destinavam ao “Grupo TOYO”, e que há dezenas de correspondências eletrônicas e tratativas prévias entre gestores (formais e informais) das empresas do referido grupo, carreadas aos autos, no sentido de promoção das importações como se fossem da empresa “ALVO”, inclusive com menções expressas a não aposição de marcas relacionadas ao “Grupo TOYO” (vide orientações aos fabricantes, fls. 248 a 255).

E a defesa não questiona o cerne da imputação fiscal, limitando-se a apenas sustentar que não havia um grupo econômico no sentido formal da expressão, e insistindo em afirmar que meramente adquiria produtos no mercado interno quando as provas constantes no relatório fiscal levam à uníssona conclusão de que a “ALVO” importava mercadorias de fornecedores estrangeiros do “Grupo TOYO”, e notoriamente direcionadas ao referido grupo.

O cenário descrito não é de interposição “inocente”, mas de simulação, no sentido de mostrar à Aduana uma realidade que não correspondia à efetivamente ocorrida, ocultando fatos relevantes ao controle aduaneiro (como real exportador, real importador/adquirente, condições da transação), que, inclusive, poderiam possibilitar a identificação das irregularidades ainda antes dos desembarços das DI.

Caracterizada, indubitavelmente, a ocultação do real adquirente, e a interposição fraudulenta a que se refere o artigo 689 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009, utilizado como fundamento da autuação), em seu inciso XXII (mercadoria estrangeira, na importação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros), que é simples reprodução de base legal: artigo 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

E, diante da não localização da mercadoria, cabível a substituição da pena de perdimento por multa equivalente ao seu valor aduaneiro, conforme § 3º do artigo 23 do citado Decreto-Lei nº 1.455/1976 (antes ou depois da alteração promovida pela Lei nº 12.350/2010), que constitui a base legal do artigo 689, § 1º, do Regulamento Aduaneiro.

Argumenta, sobre a multa substitutiva, a defesa, que as mercadorias teriam sido revendidas, sem qualquer documentação de amparo, apenas se fundando na plausibilidade de que, pela sua natureza, as mercadorias certamente teriam sido revendidas. Mas a imputação fiscal, seja na autuação ou no relatório fiscal, é de que a mercadoria não foi localizada.

Houvesse a empresa, no curso do procedimento fiscal, informado a quem revendeu cada uma das mercadorias e/ou onde estavam, teria o fisco efetuado a apreensão, para fins de aplicação da pena de perdimento, e não se estaria aqui discutindo multa, nem exigência de tributos.

Basta examinar a construção jurídica da substituição da pena de perdimento por multa, em 2002, e da não incidência do imposto de importação, em 2003, e das contribuições, em 2004:

“Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V, e §§ 1º e 3º (na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, resultante da conversão da MP nº 66/2002)

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

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

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

(...)

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida”

“Decreto-Lei nº 37/1966, art. 1º, § 4º, III (na redação dada pela Lei nº 10.833/2003, resultante da conversão da MP nº 135/2003)

“Art. 1º (...)

§ 4º O imposto não incide sobre mercadoria estrangeira:

(...)

III - que tenha sido objeto de pena de perdimento, exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.”

“Lei nº 10.865/2004, art. 2 (resultante da conversão da MP nº 164/2004)

“Art. 2º As contribuições instituídas no art. 1º desta Lei não incidem sobre:

(...)

III - bens estrangeiros que tenham sido objeto de pena de perdimento, exceto nas hipóteses em que não sejam localizados, tenham sido consumidos ou revendidos;”

A cobrança da multa e a exigência dos tributos tem estreito vínculo com a possibilidade efetiva de apreensão das mercadorias. Não havendo possibilidade de apreensão, o perdimento é substituído por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

A revenda, que passou a figurar na redação do § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 com o advento da Lei nº 12.350/2010 (resultante da conversão da MP nº 497/2010), e não tem relação com a situação narrada nestes autos (e, por isso não foi aplicada retroativamente, como parece entender a defesa), buscou harmonizar a redação de todos esses dispositivos.

No caso, diante da não localização da mercadoria, foi aplicada a multa, em obediência ao comando normativo vigente à época dos fatos.

Procedente, assim, o lançamento, no que imputa, no caso, a prática de ocultação do real adquirente, com interposição fraudulenta, não afastada pela defesa (e até confirmada pela empresa “ALVO”, em sede de impugnção).

Mas foram dois os motivos para aplicação da multa substitutiva do perdimento: a ocultação e o subfaturamento, como se percebe no relatório fiscal (v.g., à fl. 320):

*“De certo que, no caso em que a diferença apurada entre o preço declarado na importação e o efetivamente praticado decorrer da apuração de falsidade (material ou ideológica) da fatura que instruiu o despacho aduaneiro, ou pela interposição fraudulenta, a caracterização do dano ao Erário é indubitosa e o valor consignado nestas faturas comerciais é imprestável devendo, para efeitos de aplicação da pena, ser utilizado o **REAL valor aduaneiro praticado**, a ser apurado pela fiscalização.*

*Dito de outro modo, uma vez caracterizada a falsidade da fatura (e/ou a interposição fraudulenta), **o que se impõe é a aplicação da pena capital de perdimento ou da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada**, sendo que, nesta última hipótese, cabível, acrescido dos respectivos consectários legais, o lançamento dos impostos e contribuições sociais que, incidentes na importação, deixaram de ser recolhidos em face do denominado “subfaturamento”, (...).”*

Entendemos, aqui, acertada a aplicação da multa substitutiva do perdimento pela configuração de ocultação do real adquirente, e também, que não se pode aplicar duas penas de perdimento, em um mesmo momento, a uma única mercadoria, assim como não se pode aplicar simultaneamente duas multas substitutivas do perdimento a uma mesma mercadoria.

Isso, a um primeiro olhar, poderia soar como prejudicial à análise da multa substitutiva do perdimento por “subfaturamento”, visto que já mantido o perdimento uma vez, por ocultação do real adquirente.

Mas como destaca o próprio fisco, a segunda imputação vem acrescida da discussão do valor aduaneiro (inclusive do próprio preço efetivamente praticado) para a mercadoria, e, portanto, altera o valor lançado, além de possibilitar o lançamento de diferenças em relação aos tributos incidentes na importação.

Por isso, ao contrário do que aconteceria se o perdimento tivesse efetivamente sido aplicado (com apreensão de fato das mercadorias), é relevante aqui analisar a segunda imputação de perdimento.

Sem embargo, as discussões sobre cabimento da penalidade de perdimento por subfaturamento (ou de aplicação alternativa da multa prevista no parágrafo único do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001, nos casos de falsidade ideológica), passam a ser secundárias, visto que já mantido o perdimento por ocultação, estando-se a tratar apenas, no tópico a seguir, do efetivo valor aduaneiro a ser tomado em conta no lançamento.

Em outras palavras, se (a) configurado o subfaturamento, mantém-se o perdimento por ocultação, aplicando-se a multa correspondente ao valor aduaneiro, e a multa por falta de pagamento de tributos, tendo por base o valor aduaneiro apurado; e (b) se afastado o subfaturamento, mantém-se o perdimento com base no valor aduaneiro declarado para as mercadorias, não havendo que se falar em exigência de diferenças de tributos.

Dito isso, necessário se torna analisar a questão referente à valoração aduaneira.

3. Da valoração aduaneira e da verdade material

A alegação fiscal é de que houve subfaturamento, ensejador tanto do perdimento quanto da exigência das diferenças de tributos correspondentes, sendo detalhada no item 4.4 do Relatório Fiscal, que, já ao início (fl. 266), esclarece:

Apresentaremos a seguir alguns documentos que evidenciam a forma utilizada pelo GRUPO TOYO para reduzir, **fraudulentamente**, a base de cálculo sobre a qual incidem os tributos aduaneiros.

Dentre os diversos exemplos que poderiam ser citados, nos fixaremos em três, que seguem o mesmo **padrão de comportamento** observado na **totalidade das operações de importação**, independentemente de terem sido realizadas por empresas do próprio GRUPO TOYO ou por meio de terceiros importadores como a empresa ALVO.

Ficará perfeitamente demonstrado o *modus operandi* engendrado pelo Grupo TOYO, através da tentativa de blindagem de suas empresas pela utilização da empresa importadora ALVO. Tais exemplos irão didática e progressivamente demonstrar as diferentes fraudes efetuadas, falsidade do real exportador, modificação das características das mercadorias visando ludibriar as autoridades aduaneiras em sede de conferência física, subfaturamento dos valores declarados, ocultação do real adquirente das mercadorias. Restará demonstrando um mesmo padrão de comportamento observado em todas as outras suas operações de importações realizadas, relacionadas neste relatório e devidamente correlacionadas na planilha Fluxo de Mercadorias.

Os três exemplos apresentados em tal item do relatório se referem às DI nº 10/0619244-3 e nº 10/0315827-9 (fls. 266 a 273), a duas DI que são objetos de autuação em processo diverso, com fundamento no mesmo relatório fiscal (DI nº 08/1982924-7 e nº 08/1989086-8 – processo nº 15165.723416/2013-17), e à DI nº 10/0128768-3 (fls. 286 a 295).

Em relação às DI nº 10/0619244-3 e nº 10/0315827-9, a fiscalização apresenta caso em que houve divisão de embarques (com drástica redução de valores, de 63% -

diferença de US\$ 25.000,00) e pagamento de valores não declarados, além de ocultação do real adquirente. Junta a fatura comercial (fl. 267), emitida um dia após a data constante da planilha de controle da “**TEKTOYO**”, de autoria de “**ROBERTO**” (fl. 268), com acompanhamento do assunto por “**MURILO**” e “**JOSE**” (“**YOHNNY**”), conforme correios eletrônicos de fls. 270/271. Na operação para a DI nº 10/0619244-3, a empresa “**ALVO**” emitiu nota fiscal de saída antes mesmo da nota fiscal de entrada, e do desembaraço aduaneiro, sendo os produtos repassados à “**PELCO**”. No que tange ao pagamento, conforme ordem de compra, 50% deveriam ser adiantados e o restante pago em 30 dias após a entrega, e, efetivamente, a diferença não declarada (US\$ 25.000,00) foi transferida eletronicamente em adiantamento à encomenda em 28/01/2010, pelo Citibank/New York (documento à fl. 273). Após o adiantamento a carga foi embarcada, sendo o restante do pagamento ao exportador por meio de contrato de câmbio.

No que se refere à DI nº 10/0128768-3, foram localizadas três faturas comerciais de diferentes fabricantes, consignadas à “**TEKTOYO**” (duas delas, uma proforma e uma comercial) e à “**ALVO**”, que, também cotejadas com a planilha de “**ROBERTO**”/“**TEKTOYO**”, evidenciam substanciais reduções de valores, da ordem de 72% (fls. 289/290), com acompanhamento de “**ALEXANDRE**” / “**ALVO**”, conforme correspondência eletrônica de fl. 291, sendo as mercadorias destinadas 90% para a “**PELCO**” e 10% para a “**TEKTOYO**”, com notas fiscais de saída emitidas antes da nota fiscal de entrada e do desembaraço aduaneiro, e solicitação de recursos por “**ALEXANDRE**” (boleto de R\$ 75.000,00), vinculado à operação, sendo o câmbio remetido a empresa alheia à transação, com autorização do suposto exportador para favorecer tal terceiro.

A defesa sustenta que a autuação é nula por violação às regras de valoração aduaneira (por não se basear em critérios objetivos) e à verdade material (por fundar-se em meras suposições e amostragens, e trazer conclusões apenas sobre cinco DI, sendo duas delas referentes a outro processo, e as outras três de 2010, não tendo sido analisada objetivamente nenhuma DI de 2009).

No mais, a defesa (“**TEKTOYO**” e “**MURILO**” – fl. 4748; e “**PELCO**” e “**ROBERTO**” – fl. 4851) afirma que:

Antes de tudo, insta ressaltar que tais planilhas, que constam “preços” de mercadorias, não podem ser atribuídas como elementos que representam o suposto “valor real” das mercadorias, até porque não há qualquer elemento no auto fiscal que prove ou que demonstre que os valores nestas apontados seriam, por exemplo, esse dito “valor real”, se constituindo, no máximo, em tabela de valores de referência, ou em listagem de valores negociáveis, mas nunca legalmente valor de mercadorias para fins de valoração aduaneira.

Do mesmo modo, não há nos autos qualquer elemento de prova que demonstre que o valor da mercadoria efetivamente importada seja, por exemplo, o valor irreal, ou o valor “subfaturado”, pois do mesmo modo, não existem quaisquer elementos no processo que possam provar, sem qualquer margem de dúvidas, que estes não sejam os valores reais das mercadorias no mercado, por exemplo.

Rechaça, assim, a defesa, a utilização da planilha encontrada nos computadores da “**TEKTOYO**”, com arquivos de autoria de “**ROBERTO**”, afirmando que não há provas de que seja este o efetivo valor de transação.

No entanto, não aponta a defesa qualquer argumento que refute o fato de ter, por exemplo, sido remetido ao exterior o valor constante na planilha, e não aquele que está registrado na fatura, como se percebe no primeiro exemplo narrado pela fiscalização. Sequer aponta a defesa um único caso em que não sejam verídicas ou coerentes as conclusões do fisco, fundadas na documentação regularmente carreada aos autos.

O fisco aponta uma metodologia clara e objetiva para comprovar o que alega, e acrescenta, ao final do relatório fiscal, planilha para cada uma das DI autuadas. Ademais, com a documentação carreada aos autos, e disponível à defesa, tal metodologia poderia ser também objetivamente questionada, e não genericamente rechaçada sob o pretexto de que poderia ser correto um terceiro valor, que não o declarado pela empresa nem o constante das planilhas, adotado pelo fisco.

Bastaria à defesa comprovar a incorreção objetivamente em um único caso, para que pudesse, também exemplificativamente, demandar extensão de suas conclusões. Ou bastaria, apenas, nos exemplos citados, encontrar uma incongruência, que impedisse a adoção do valor da planilha encontrada no computador que tanto resistiu em disponibilizar ao fisco.

Como destacou o julgador de piso (fl. 4668):

“Considerando o fato de que a fiscalização logrou encontrar os valores transacionados à margem daqueles declarados (documentos encontrados em poder do próprio “GRUPO TOYO”) e que foi possível fazer a conexão entre as mercadorias importadas em cada operação de importação e os respectivos documentos de controle interno do “GRUPO TOYO”, há que se considerar que no presente caso a fiscalização obteve sucesso em reconstituir os valores efetivamente praticados nas operações de importação em análise. Não se tratam de preços arbitrados aleatoriamente.

(...) No caso dos autos foi possível apurar o preço praticado em cada uma das operações de importação com base nos documentos de controle do “GRUPO TOYO” (fls. 2.095 a 3.071). Não houve a adoção de valor paradigma, mas sim a conexão entre as declarações de importação e os registros de controle de cada operação de importação, não se trata de amostragem, mas de aplicação individual. Embora seja improvável a existência de grandes variações de preço de uma mesma mercadoria para um mesmo fabricante no espaço de tempo correspondente ao autuado, o critério adotado não foi este, mas sim a conexão entre planilha de controle e operação de importação.

À folhas 331 a 363 a fiscalização indica para cada mercadoria a planilha de controle interno correspondente e outras informações relacionadas a cada um dos itens autuados.”

Quando à acusação de defesa de que a amostra exemplificativa é insuficiente, e sequer contempla DI de 2009, sendo as DI de 2010 de datas muito próximas, destaca-se que resulta de má compreensão do contexto da autuação, que trata de todas as 24 DI, com planilha completa ao final, e que poderia ter qualquer de seus dados questionados. Ademais, ao longo

de outros itens da autuação são detalhados exemplos distintos, tanto do ano de 2009 quanto do ano de 2010.

Veja-se a DI nº 09/1567124-1, citada na autuação, que resulta de carga embarcada em Hong Kong, em 30/08/2009 (cópia conhecimento de carga à fl. 237, mostrando o embarcador/SINOMETER e o consignatário /“ALVO”). Na fatura correspondente, apura-se subfaturamento de 66%, sendo que o fisco tomou o cuidado de não lançar os valores correspondentes a mercadorias de difícil individualização, como cabos e acessórios, e quando houvesse dúvidas (veja-se a explicação à fl. 238). Após apresentar cópia da fatura instrutiva da declaração de importação (fl. 239), afirma a fiscalização:

Esclarecedor, conforme recorte abaixo, fora localizado, no servidor de dados da empresa TEKTOYO, o arquivo magnético que gerou a *invoice* apresentada no despacho de importação em tela, valores falsos, o qual faz referência ao autor de tal planilha eletrônica, no caso o Sr. Roberto Mieres na data de 30 de julho de 2009.

The screenshot shows a Microsoft Excel spreadsheet titled "INV 0378.xls" with a "Sinometer" invoice overlaid. The invoice is for SINOMETER INSTRUMENTS CO., LTD. and includes a table of items with unit prices and amounts. A dialog box titled "Propriedades de INV 0378.xls" is overlaid on the spreadsheet, showing the "Personalizar" tab with the author field set to "Roberto Mieres".

Qty	Unit Price	Amount
50 pcs	14,700	735,00
50 pcs	6,500	325,00
25 pcs	45,900	1.145,00
200 pcs	7,300	1.460,00
180 pcs	14,700	2.646,00
35 pcs	20,500	717,50
50 pcs	22,400	1.120,00
100 pcs	3,200	320,00
100 pcs	7,200	720,00
60 pcs	14,700	882,00

Assim, não só a descrição das mercadorias, mas também seu preço, a serem informados ao fisco nas declarações de importação, restavam nas mãos do chamado “Grupo TOYO”.

Mencione-se ainda a DI nº 10/0125717-2, também constante na autuação, e registrada e desembaraçada em 25/01/2010. No servidor de dados da “TEKTOYO”, fora localizado também o arquivo magnético que gerou a fatura apresentada no despacho de importação, tendo como autor “ROBERTO” (em 19/10/2010), como se registra à fl. 242.

Pertinente ainda a transcrição de e-mail trocado entre “ALEXANDRE” / “ALVO”, com “ROBERTO” / “TEKTOYO” e “MURILO” / “PELCO” (fl. 246), sobre como deve ser a descrição das mercadorias nas notas fiscais de venda ao “Grupo TOYO”, mostrando onde estava o poder de decisão (fls. 246 a 248 – aqui transcrevemos apenas algumas das correspondências colacionadas pela fiscalização):

Processo nº 15165.723702/2013-82
Acórdão n.º 3401-004.474

S3-C4T1
Fl. 4.943

De: Alvo Importação - Alexandre Triandafeledis [mailto:ale.feledis@alvoimportacao.com.br]
Enviada em: segunda-feira, 31 de agosto de 2009 16:05
Para: 'Roberto - ICEL'; 'Murilo - ICEL'
Assunto: Faturamento - NF Eletronica
Prioridade: Alta

Olá Murilo e Roberto,
Estive em conversa hoje pela manhã com nosso contador,
Existe a possibilidade de faturarmos com nomes diferentes os produtos para a PELCO E
TEKTOYO
Ex :
Compro como MULTIMETRO M11
Vendo para a PELCO
MULTIMETRO DIGITAL M11PLUS
Para a TEKTOYO
MULTIMETRO CLASSE C M11
Colocaremos preços diferentes nesses produtos
Abs.

Alexandre Triandafeledis
Diretor | Grupo Alvo Importação e Comércio Ltda.

De: Murilo - ICEL [mailto:murilo@icel-manaus.com.br]
Enviada em: terça-feira, 9 de dezembro de 2008 16:06
Para: 'Alvo Importação - Alexandre Triandafeledis'
Assunto: RES: PEDIDOS

Prezado Alexandre,
Fui examinar os pedidos anexos.
Juntamos o material dos dois containers nos pedidos.
Deixamos um saldo de 10% para um pedido final.
O Roberto pediu p/ dividir o pedido de cada empresa em três pedidos e emitir as NF's em
datas separadas, ao longo das próximas semanas de dezembro.

Sds,
Murilo

De: Alvo Importação - Alexandre Triandafeledis [mailto:ale.feledis@alvoimportacao.com.br]
Enviada em: quarta-feira, 7 de janeiro de 2009 09:38
Para: roberto@icel-manaus.com.br; 'Murilo - ICEL'
Assunto: ENC: Solicitação de Numerário - Alvo / Sujun - Fat. SJ208225 (AÉREO) - 28-DA-09-700344

To pagando hoje , quando você chegar vocês acertam, conforme combinado com o Roberto
não vamos emitir nota fiscal.

Abs,
Alexandre Triandafeledis
Diretor | Grupo Alvo Importação e Comércio Ltda.

Engana-se, assim, a defesa, ao afirmar que não se buscou a verdade material ou que se contentou o fisco com exemplos que não adotam critérios objetivos ou não se prestam à compreensão da integralidade das operações.

Sobre a verdade material, bem ensina James MARINS que envolve não só o dever de investigação, por parte do fisco, mas o dever de colaboração, do sujeito passivo:

“As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e

seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do Processo Administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.”²

Aliás, tal observação sobre a verdade material tem relevante relação com a alegação de defesa (“TEKTOYO” e “MURILO” – fl. 4757; e “PELCO” e “ROBERTO” – fl. 4860) de que:

Note que a própria autoridade relata a ausência de documentos e de informações (fl. 256), quando também dispensa análises pontuais em processos para apurar suposto subfaturamento, quando alega que “A ilustração poderia estender-se a todos os exportadores citados na planilha, todavia entende-se desnecessária a exaustiva repetição...”

Mirando-se o excerto transcrito da autuação (fl. 256), percebe-se seu contexto, revelador da citada falta de colaboração:

“Tendo em vista a não localização da empresa importadora ALVO e da negativa de entrega dos documentos contábeis e fiscais da ZENGRA, algumas informações não puderam ser levantadas. Apesar de não ter sido possível completar integralmente esta planilha, a análise não ficou prejudicada pelo fato de diversos outros documentos, colecionados e reunidos junto ao respectivo processo de importação, demonstraram-se suficientes para indicar que os mesmos foram destinados às empresas do Grupo TOYO.” (grifo nosso)

Veja que além de o excerto não tratar de subfaturamento, presta-se a confirmar que o acervo probatório, em sua integralidade, supre a referida falta de colaboração.

Com fundamento nos documentos acostados aos autos, resta evidente não só a interposição fraudulenta nas DI citadas no item 4.4 do relatório fiscal, mas seu *modus operandi*, que endossa a figura trazida pela autuação à fl. 228:



² Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial, 8. Ed., São Paulo: Dialética, p. 174.

Pelo exposto, mantém-se o valor aduaneiro utilizado no lançamento, devidamente fundamentado, e que não afronta qualquer disposição do AVA-GATT (pelo contrário, endossa e homenageia o primado do valor de transação) e não rechaçado a contento pela defesa, e que deve ser utilizado na multa substitutiva do perdimento por ocultação, tratada no tópico anterior, e no cálculo das diferenças de tributos correspondentes. Sobre a multa aplicável a tais diferenças, e sua relação com a multa substitutiva do perdimento, dispõe-se nos tópicos a seguir.

4. Da qualificação da multa de ofício

Segundo a fiscalização, a multa de ofício foi duplicada (de 75% para 150%) porque foram apresentadas, ao longo de todo o relatório fiscal, provas incontestáveis da prática de fraudes, simulações e conluíus por parte dos agentes envolvidos no cometimento das irregularidades, atendendo ao pressuposto do artigo 645, II do Regulamento Aduaneiro, que tem por base legal a Lei nº 9.430/1996, artigo 44.

Sobre a existência de fraude e simulação, os tópicos anteriores não deixam dúvida, mas a majoração a que se refere o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 demanda não só fraude ou simulação, mas a configuração de uma das situações específicas descritas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

*“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.*

*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.” (grifo nosso)*

A partir do narrado nos tópicos anteriores (ocultação do real adquirente, mediante simulação, com interposição fraudulenta, e subfaturamento), resta patente, nos autos, a configuração de mais de uma circunstância prevista nos artigos 71 e 72 da lei. Como bem destacou a DRJ (fls. 4665/4666):

“A declaração de apenas parte do real valor pago pelas mercadorias importadas, caracteriza a fraude (de valor), como definida no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, pois é ação dolosa que modifica característica essencial do fato gerador da

obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

(...)

Os atos praticados pelos autuados demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária das circunstâncias materiais da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando também a hipótese prevista no artigo 71 da Lei n.º 4.502, de 1964: (...)”

Sendo apenas uma das circunstâncias suficiente para a majoração, cristalino o cabimento da aplicação da multa em patamar majorado, no caso em análise.

Sobre tal multa, a defesa questiona ainda sua conformidade com o princípio da vedação ao confisco.

Por mais que tal princípio, ao menos em nosso texto constitucional (artigo 150, IV), se refira a tributos (e não a penalidades), cabe reiterar que o patamar estabelecido para a multa é expresso na lei, sendo a questão referente a eventual razoabilidade/proporcionalidade de *lege ferenda*. Estando o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 vigente, não tem este tribunal administrativo competência para afastá-lo em função de eventual inconstitucionalidade, como assevera a Súmula CARF nº 2.

Nenhuma violação também à legalidade, sequer havendo vestígios de excesso de exação, visto que respeitada estritamente a legislação que rege as penalidades e a exigência de tributos.

Improcedentes, assim, as razões de defesa em relação a este tópico.

5. Da relação entre as multas aplicadas e outras multas

A multa de ofício aplicada, sobre a qual se tratou no tópico anterior, traz expressa previsão legal no sentido de que não prejudica a aplicação de outras penalidades. Dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)” (grifo nosso)

Em simples leitura, percebe-se nitidamente que a multa do § 1º, originalmente presente no inciso II do art. 44 da lei, não é incompatível com a aplicação de outras penalidades administrativas, por expressa disposição legal, que já constava tanto na redação original da lei quanto no texto da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007 (art. 14), da qual decorre a Lei nº 11.488/2007.

Assim, afirmar que tal multa é incompatível com a substitutiva do perdimento, como deseja a defesa, equivale a novamente tentar afastar disposição expressa de lei, tarefa vedada a este tribunal pela já referida Súmula CARF nº 2.

Ademais, recorde-se a construção jurídica trazida no tópico 2 deste voto, no qual resta claro que o perdimento, se substituído por multa, não obsta a incidência de tributos. E se incidem tributos e estes não foram pagos, cabível também a multa de ofício por falta de pagamento, a ser majorada nas circunstâncias previstas no próprio texto do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, aqui já reproduzido.

Em adição, perceba-se que as multas aplicam-se a situações distintas (uma a ocultação de real adquirente e subfaturamento e outra a falta de pagamento de tributos). É perfeitamente possível haver ocultação de real adquirente e/ou subfaturamento sem que haja falta de pagamento de tributos (v.g., alíquota zero ou importações restritas/proibidas), assim como é frequente haver falta de pagamento de tributos em importações nas quais não se configure ocultação do real adquirente ou subfaturamento. No entanto, estando presentes ambas as hipóteses (ocultação do real adquirente e/ou subfaturamento e falta de pagamento de tributos), cabível a aplicação das duas multas.

Alega ainda a defesa, em relação à multa substitutiva do perdimento, que seria aplicável, benignamente, ao caso, a multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, em detrimento da multa substitutiva do perdimento.

Novamente improcedentes as alegações, pois a multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 não exclui a aplicação da pena de perdimento (ou da multa que a substitui), sendo incorreto se falar, no caso, em *bis in idem*, ou derrogação, como já decidiu este colegiado, recentemente, de forma unânime, nos Acórdãos nº 3401-003.172, de 17/05/2016; 3401-003.289, de 24/01/2017; 3401-003.312, de 25/01/2017; e 3401-003.892, de 26/07/2017. Veja-se o que restou consignado neste último julgado citado, e aqui se endossa:

“(...) na ocultação comprovada, como é a imputada neste autos, a pena de perdimento afeta materialmente o acobertado e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado, e que a jurisprudência deste CARF (mencionando-se precedentes) vem endossando tal posicionamento, reiteradamente, o que encontra, inclusive, apoio em decisões judiciais (também reproduzidas no voto condutor do Acórdão nº 3401-003.172).

Não há, assim, bis in idem, mas penalidades aplicadas em função de distintas materialidades. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. IMPORTAÇÃO. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação.

A única incompatibilidade da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, é com a declaração de inaptidão (como esclarece o próprio parágrafo único do citado art. 33).

Assim, a multa do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 não derroga benignamente a multa substitutiva do perdimento, como deseja a defesa, nem prejudica sua aplicação, sendo apenas incompatível tal multa (sequer aplicada nestes autos) com eventual declaração de inaptidão pelos mesmos fatos.

Por fim, levanta ainda a defesa, em relação às multas, dois óbices referentes a irretroatividade: um calcado na alteração promovida pela Lei nº 12.350/2010 ao § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (inclusão do termo “revenda”), tema já tratado no tópico 2 deste voto, e outra versando sobre o artigo 689, § 3º-A do Regulamento Aduaneiro, incluído pelo Decreto nº 7.213/2010.

Como destacou o julgador de piso, a redação do § 3º-A do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro não pode criar penalidade, mas simplesmente revelar entendimento sobre penalidade já criada por lei (no caso, o artigo 105, VI, do Decreto-Lei nº 37/1966, que estabelece a pena de perdimento para mercadoria “*estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado*”).

Aliás, o texto do artigo 689, § 3º-A do Regulamento Aduaneiro foi novamente alterado em 2013, pelo Decreto nº 8.010, e agora dispõe: “*O disposto no inciso VI do caput inclui os casos de falsidade material ou ideológica*”.

Por certo que nenhuma alteração regulamentar criou ou revogou penalidade estabelecida em lei, e nem poderia fazê-lo. E não nos parece que o artigo 689, § 3º-A esteja sendo invocado pela fiscalização para dar aplicação retroativa, passando a exigir com ele penalidade que antes não era exigida. Buscou a alteração efetuada pelo Decreto nº 7.213/2010, assim como aquela presente no Decreto nº 8.010/2013, fazer com que a RFB adotasse procedimento uniforme, diante de entendimentos divergentes sobre a aplicação do comando legal.

Tal debate, no entanto, é coadjuvante, diante do já exposto ao final do tópico 2 deste voto, quando afirmamos que as discussões sobre cabimento da penalidade de perdimento por subfaturamento (ou de aplicação alternativa da multa prevista no parágrafo único do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001, nos casos de falsidade ideológica), passam a ser secundárias, visto que já mantido o perdimento por ocultação.

Portanto, não subsistem os argumentos de defesa em relação a este tópico.

6. Da responsabilidade

A responsabilidade solidária recaiu sobre os adquirentes dos produtos importados pela “ALVO”: “PELCO” e “TEKTOYO” (artigo 124 do CTN). Em relação às

peças físicas (“ROBERTO”, “SILVIA”, “MURILO”, “JOSÉ”, “DANIELA”, “ALEXANDRE”, e “LEONARDO”), a imputação de responsabilidade se deu com fundamento no artigo 135, III do CTN, por atos praticados pelos sócios e gerente das empresas do “Grupo TOYO”, foram cometidos com infração da lei. Invoca ainda a fiscalização o artigo 95, I e V do Decreto-Lei nº 37/1966 (reproduzido no artigo 603, I e V do Regulamento Aduaneiro), que estabelece que “*respondem pela infração, conjunta ou isoladamente*”, “*quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie*”, e “*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*”.

As alegações comuns de defesa, suscitadas tanto em sede de impugnação quando de recurso voluntário, são no sentido de que teria a fiscalização confundido a responsabilidade das pessoas físicas com aquela atinente às empresas, arrolando sócios e não sócios sem qualquer fundamento jurídico, de que não teria havido interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária; e de que a responsabilidade pessoal prevista no artigo 135 do CTN tem natureza subsidiária, e demanda configuração de dolo.

No mais, “ROBERTO” e “MURILO” afirmam que não haveria qualquer documento ou e-mail deles determinando a importação ou ordem de subfaturamento. “SILVIA” alega ausência de interesse comum e benefício próprio, e que seria mera sócia minoritária, sem poder de gerência ou decisão. “JOSÉ”, por sua vez, sustenta que nunca foi sócio nem gestor ou administrador de nenhuma das empresas relacionadas na autuação, sendo mero prestador de serviços, atuando como consultor, comprador e tradutor, não tendo poder de gerência/decisão. E, derradeiramente, “LEONARDO” afirma ter sido incorretamente incluído como devedor solidário, pois jamais exerceu cargo de gestão ou direção, nem assinou nenhum documento da empresa.

Tendo operado a revelia para “DANIELA” e “ALEXANDRE”, e tendo sido “LEONARDO” excluído do polo passivo pela decisão de piso (o que, reitera-se, é por nós endossado, visto realmente não haver, nos autos, elementos que apontem para a efetiva participação de tal pessoa nas infrações imputadas), resta analisar a responsabilidade de três empresas (“ALVO”: “PELCO” e “TEKTOYO”) e das quatro pessoas físicas (“ROBERTO”, “MURILO”, “SILVIA” e “JOSÉ”).

Quanto às empresas, restou claro, pelo descrito nos tópicos anteriores, que a empresa “ALVO”, que declarava ser importadora e adquirente das mercadorias, em verdade importava para o chamado “Grupo TOYO”, do qual fazem parte “TEKTOYO” e “PELCO”, que tinham pleno conhecimento e domínio de toda a operação, dos preços praticados e declarados, e das informações que deveriam e não deveriam ser de conhecimento do fisco, inclusive providenciando, por meio de seus administradores, “ROBERTO” e “MURILO”, todos os trâmites, coordenadamente, em importações que eram declaradas como sendo da “ALVO”.

Não vejo na autuação a eventual confusão a que alude a defesa, entre pessoas físicas e jurídicas, cada qual responsabilizada com fundamentos distintos, de forma justificada. E tampouco vislumbro como subsidiária a responsabilidade expressa no artigo 135 do CTN.

A responsabilidade atribuída a pessoas físicas com fundamento no artigo 135, a nosso ver, não afasta a responsabilidade das empresas. O tema é polêmico na doutrina. Luciano AMARO, por exemplo, afirma que o dispositivo (art. 135, III do CTN)

exclui do pólo passivo da obrigação a figura do contribuinte (que, em princípio, seria a pessoa em cujo nome e por cuja conta agiria o terceiro), ao dispor no sentido de que o executor do ato responda pessoalmente. A responsabilidade pessoal deve ter aí o sentido (que já se adivinhava no art. 131) de que ela não é compartilhada com o devedor “original” ou “natural”.

***Não se trata, portanto, de responsabilidade subsidiária do terceiro, nem de responsabilidade solidária.** Somente o terceiro responde “pessoalmente”.*

Para que incida o dispositivo, um requisito básico é necessário: deve haver a prática de ato para o qual o terceiro não detinha poderes, ou de ato que tenha infringido a lei, o contrato social ou o estatuto de uma sociedade. [...] O problema está em se definir os atos a que se refere o art. 135.³ (grifo nosso)

Hugo de Brito MACHADO, no entanto, considera inaceitável tal entendimento, afirmando que

A lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não são os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa.

*Com efeito, **a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independe de disposição legal que expressamente a estabeleça.** Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente. Isto, aliás, é o que se depreende do disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”. Pela mesma razão que se exige dispositivo legal expresso para a atribuição da responsabilidade a terceiro, também se há de exigir dispositivo legal expresso para excluir a responsabilidade do contribuinte.⁴ (grifo nosso)*

Nelson Gustavo Mesquita Ribeiro ALVES, em obra coordenada por Paulo Afonso Brum Vaz e Leandro Paulsen, redige artigo específico sobre o art. 135, III, do CTN, sustentando que

*[...] é de se ter em mente que a doutrina classificou a responsabilidade tributária como por substituição ou por transferência. Haverá **responsabilidade por substituição** quando é esquecido, desde logo, o contribuinte, e chamado a responder pela obrigação o responsável, e **responsabilidade por transferência** quando este somente é chamado a responder após a tentativa de satisfação da obrigação em face do contribuinte (subsidiária) ou quando são acionados de forma conjunta (solidariedade).*

³ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 318-319.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 21. ed. Malheiros: São Paulo, 2002, p. 142.

[...] A este trabalho nos interessa uma modalidade de responsabilidade de terceiros, especialmente aquela delineada no art. 135, III, do CTN.

*Da análise inicial da **responsabilidade tributária em sentido amplo**, [...] tem-se que aquela prevista no art. 135, III, do CTN pode ser classificada como **responsabilidade por transferência**, pois há a exigência do tributos do contribuinte (a sociedade empresária), não sendo excluída a responsabilidade desta pelo cumprimento da obrigação. Aliás, conforme ensina Zenildo BODNAR, ainda que se proceda à responsabilização do sócio-gerente ou do administrador, esta não exclui a responsabilidade da pessoa jurídica, face ao princípio da separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os seus sócios.⁵ (grifo nosso).*

Outro trabalho específico sobre o tema, merecedor do Prêmio CARF 2010 de monografias em Direito Tributário, de autoria de Fabrizio Candia dos SANTOS, apresenta visão complementar sobre o tema, dispondo que

*[...] ao tratar da responsabilidade de terceiros, o CTN estabeleceu duas regras distintas: uma, conservando a sua caracterização de terceiro para vinculá-lo subsidiariamente ao credor nos casos em que, por sua omissão ou ação, reste inadimplida obrigação tributária. Em outra ponta, **caso um ato ilícito do terceiro produza um fato gerador**, deixa o mesmo (sic) de ser terceiro para **vincular-se pessoal e solidariamente à obrigação**. A solidariedade decorre do comum interesse na situação que constitui o fato gerador, interesse esse revelado no momento em que excede os limites da lei.⁶ (grifo nosso)*

A análise destes dois últimos posicionamentos é ainda mais enriquecedora quando aliada aos ensinamentos de Paulo de Barros CARVALHO, que entende tratarem os artigos referentes à responsabilidade de terceiros (como o art. 135) não de uma relação tributária, mas de uma relação de cunho obrigacional, de índole sancionatória (sanção administrativa):

*Nosso entendimento é no sentido de que **as relações jurídicas integradas por sujeitos passivos alheios ao fato tributado apresentam a natureza de sanções administrativas**.*

*[...] Tudo fica mais evidente, porém, quando atinamos ao disposto na Seção II – “Responsabilidade de Terceiros”. **Sob o manto jurídico da solidariedade, esconde-se a providência sancionatória, de maneira nítida e insofismável**.*

[...] Cremos haver demonstrado a natureza do vínculo que se instala, sempre que pessoa externa ao acontecimento do fato jurídico tributário é transportada para o tópico de sujeito

⁵ ALVES, Nelson Gustavo Mesquita Ribeiro. Resstudado da responsabilidade tributária (Art. 135, III, do CTN) em face da Lei Complementar n. 123, de 14-12-2006. In PAULSEN, Leandro; VAZ, Paulo Afonso Brum (org.). Curso Modular de Direito Tributário. Florianópolis: Conceito, 2008, p. 213-214.

⁶ SANTOS, Fabrizio Candia dos. A responsabilidade tributária de todos os sócios na dissolução irregular de sociedades limitadas. In I Prêmio CARF de monografias em direito tributário 2010. Brasília: Valentim, 2011, p. 225-226.

passivo. Teremos uma relação jurídica, de cunho obrigacional, mas de índole sancionatória.

Alguns autores invocam a extinção da obrigação tributária, quando o responsável paga a dívida, como um argumento contrário à tese que advogamos. O argumento, todavia, é inconsistente. Nada obsta a que o legislador declare extinta a obrigação tributária, no mesmo instante em que também se extingue a relação sancionatória. Dá-se por satisfeito, havendo conseguido seu objetivo final.⁷ (grifo nosso)

A que obrigação tributária se refere o professor da USP e da PUC/SP, quando fala que o legislador pode declará-la extinta com o termo da relação sancionatória? Certamente o rigor terminológico do mestre não faria com que sustentasse que está extinta uma obrigação que jamais nasceu. E se ela nasceu, tem alguém no polo passivo. E esse alguém é originariamente o contribuinte.

Perceba-se que aquilo que Paulo de Barros CARVALHO designa como sanção administrativa é albergado pela chamada responsabilidade tributária em sentido amplo, referida por Nelson Gustavo Mesquita Ribeiro ALVES. E note-se ainda que, independentemente de ser designada a pessoa a que se refere o art. 135, III como responsável tributário ou responsável por sanção administrativa, a figura do contribuinte é inafastável.

Arremate-se a discussão sobre o tema com a ponderação de Ricardo Lobo TORRES, que, objetivamente, assevera que

Outra coisa é a responsabilidade de que cuida o art. 135. Nela existe a solidariedade ab initio, e o responsável se coloca junto do contribuinte desde a ocorrência do fato gerador. [...]. A Fazenda credora pode dirigir a execução contra o contribuinte ou o responsável.⁸ (grifo nosso)

Aliás, esse é o entendimento externado por este CARF. A título ilustrativo, transcreva-se excerto de Acórdão unânime da 1ª Seção, proferido em 2011:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. SOLIDARIEDADE. I - Condutas do sócio-administrador, desde a não escrituração das operações contábeis, passando pelo não envio declarações obrigatórias de pessoa jurídica, consubstanciaram uma série de atos ordenados, um por um, visando ocultar as receitas auferidas que deveriam ter sido oferecidas à tributação. Tais ações e omissões, além de infringirem a legislação comercial e tributária vigente, caracterizaram o dolo, restando demonstrada subsunção ao inciso III, art. 135 do CTN. II - O termo “pessoalmente responsável”, do artigo 135 do CTN, trata de responsabilidade surgida direta e pessoalmente, o que não quer dizer, contudo, que a pessoa jurídica fique desobrigada, até porque, caso o fosse, deveria haver uma menção expressa de exclusão de responsabilidade. CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS.O decidido em relação à matéria

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 324-327.

⁸ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 268.

*principal estende-se aos lançamentos decorrentes, formalizados a partir de idêntica motivação.*⁹ (grifo nosso)

Também na Terceira Seção a matéria foi decidida de forma unânime:

“SUJEIÇÃO PASSIVA. LANÇAMENTO. RESPONSABILIDADE PESSOAL. ART. 135, III DO CTN. SOLIDARIEDADE.

Na hipótese prevista no art. 135, III do CTN não incorre em erro na eleição do sujeito passivo o lançamento efetuado contra o contribuinte. A responsabilidade pessoal referida no art. 135 não implica o afastamento do contribuinte da relação tributária.”¹⁰ (grifo nosso)

A construção jurídica mais sólida, assim, a nosso ver, aponta para a manutenção das empresas (“ALVO”: “PELCO” e “TEKTOYO”) no polo passivo, ainda que haja atribuição de responsabilidade a pessoas físicas com fundamento no art. 135, III do CTN.

A descrição das infrações, ao longo deste voto, não deixa dúvidas a respeito do interesse comum, da coordenação de esforços, e da operacionalidade conjunta para o cometimento da infração. E as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. E também a pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente, inclusive no que se refere a infrações. É a dicção do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, invocado na autuação.

A respeito da imputação às pessoas físicas, não vislumbro ofensa à Súmula nº 430 do STJ, que dispõe: “*O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”.

Por certo que há independência entre as pessoas físicas e jurídicas, e somente as pessoas (físicas ou jurídicas) que contribuíram para a prática da infração (sejam ou não sócios, sejam ou não administradores) é que respondem pela infração.

Assim decidiu este colegiado, recentemente:

“RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DEVER DE DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

Quando há diversos sujeitos passivos na autuação, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação das penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos que concorreram, por exemplo, para a prática das infrações detectadas.” (Acórdão nº 3401-003.426, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação a esse tema, sessão de 28 mar. 2017.)

No presente processo, alegam as defesas de “ROBERTO” e “MURILO” que não haveria nos autos nenhuma prova de sua participação. Mas não é isso que se vê nas abundantes correspondências que não só endossam o *modus operandi* descrito pela

⁹ CARF. Acórdão 1302-000.458. 3a Câmara. 1a Seção. Rel. Cons. Marcos Rodrigues de Mello, unânime, Sessão de 26.jan.2011.

¹⁰ CARF. Acórdãos 3403-001.763 e 764, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 25.set.2012.

fiscalização, mas atestam intensa participação de tais pessoas físicas na prática das infrações e a simbiótica entre as empresas “**TEKTOYO**” e “**PELCO**”. Basta a leitura do relatório fiscal para atestar a intensa participação de “**ROBERTO**” e “**MURILO**” em correspondências nas quais se percebe claramente simulação, mostrando ao fisco uma realidade distinta da sabida como verdadeira por ambos, no que se refere aos reais importadores/exportadores e preços praticados. Não precisamos ir além do aqui já relatado e não refutado especificamente pela defesa, demonstrando inequivocamente a prática de ocultação do real adquirente e subfaturamento, condutas que demandaram a participação ativa de “**ROBERTO**” e “**MURILO**”.

Veja-se, em endosso, o e-mail transcrito à fl. 234 do relatório fiscal (destacando-se os de igual importância, às fls. 235 e 236):

----- Original Message -----

From: Antonios .

To: Debbie Lin-Sales Dept(SEW)

Sent: Friday, July 17, 2009 2:26 AM

Subject: Re: ICEL ORDER HKG-090707

Dear Debbie,

We confirm your PI as per attach.

The instruments should be w/out brand and w/out model number for customs, once we received we print model number and brand.

There three (3) suppliers to combine in Taipei (SEW, Lutron & Tenmars) all should go to HKG to combine and sent to Paranaqua.

Pls, keep in contact with Wilhaven for exactly delivery date.

We'll confirm our payment details scheduled for July 29.

Best regards,

Roberto

Tradução livre:

Cara Debbie,

Confirmamos nossa PI (Proforma Invoice) anexada.

Os instrumentos deverão estar **sem marca e sem número de modelo para a aduana**, uma vez que nós recebemos nós imprimiremos número e marca.

Há três (3) fornecedores para combinar em Taipei (SEW, Lutron & Tenmars) todos devem ir para HKG para combinar e enviar para Paranaquá.

Pls, mantenha contato com Wilhaven para a exata data de entrega.

Confirmamos o agendamento de nosso pagamento previsto para 29 de julho.

Ainda em endosso as mensagens de fls. 246/247:

De: Alvo Importação - Alexandre Triandafeledis [mailto:ale.feledis@alvoimportacao.com.br]

Enviada em: segunda-feira, 31 de agosto de 2009 16:05

Para: 'Roberto - ICEL'; 'Murilo - ICEL'

Assunto: Faturamento - NF Eletronica

Prioridade: Alta

Olá Murilo e Roberto,

Estive em conversa hoje pela manhã com nosso contador,

Existe a possibilidade **de faturarmos com nomes diferentes os produtos para a PELCO E TEKTOYO**

Ex. :

Compro como MULTIMETRO M11

Vendo para a PELCO

MULTIMETRO DIGITAL M11PLUS

Para a TEKTOYO

MULTIMETRO CLASSE C M11

Colocaremos preços diferentes nesses produtos

Abs.

Alexandre Triandafeledis

Diretor | Grupo Alvo Importação e Comércio Ltda.

Processo nº 15165.723702/2013-82
Acórdão n.º 3401-004.474

S3-C4T1
Fl. 4.949

Alexandre,
Não sei responder.
Vou verificar com o Roberto.
Sds,
Murilo

E, para não se alongar nos exemplos de nítida conexão e coordenação entre as empresas, perpetrada mormente nas pessoas de “**ROBERTO**” e “**MURILO**”, fiquemos com o e-mail de fls. 248/249:

De: Murilo - ICEL [murilo@icel-manaus.com.br]
Enviado em: sexta-feira, 9 de janeiro de 2009 18:52
Para: 'Alvo Importação - Alexandre Triandafeledis'
Assunto: RES: Solicitação de Numerário - Alvo / Sujun - Fat. SJ208225 (AÉREO) - 28-DA-09-700344

Alexandre,
Eu **preciso de crédito p/ a Pelco e p/ a Zengra com data de dezembro.**
Já **no caso da Tektoyo (Simples)** precisamos da **entrada com data de dezembro**, pois **senão a contabilidade anual não fecha**, quer seja relacionado a estoque, quer seja na parte de entradas x saídas.

Sds,
Murilo

De: Murilo - ICEL [mailto:murilo@icel-manaus.com.br]
Enviada em: terça-feira, 9 de dezembro de 2008 16:06
Para: 'Alvo Importação - Alexandre Triandafeledis'
Assunto: RES: PEDIDOS

Prezado Alexandre,
Fvz examinar os pedidos anexos.
Juntamos o material dos dois containers nos pedidos.
Deixamos um saldo de 10% para um pedido final.
O Roberto pediu p/ dividir o pedido de cada empresa em três pedidos e emitir as NF's em datas separadas, ao longo das próximas semanas de dezembro.

Sds,
Murilo

De: Alvo Importação - Alexandre Triandafeledis [mailto:ale.feledis@alvoimportacao.com.br]
Enviada em: quarta-feira, 7 de janeiro de 2009 09:38
Para: roberto@icel-manaus.com.br; 'Murilo - ICEL'
Assunto: ENC: Solicitação de Numerário - Alvo / Sujun - Fat. SJ208225 (AÉREO) - 28-DA-09-700344

To pagando hoje , quando você chegar vocês acertam, **conforme combinado com o Roberto não vamos emitir nota fiscal.**

Abs,
Alexandre Triandafeledis
Diretor | Grupo Alvo Importação e Comércio Ltda.

E, para concluir, em relação a “**MURILO**” e **ROBERTO**”, citemos as correspondências de fls. 250/251:

From: Roberto - ICEL [mailto:roberto@icel-manaus.com.br]
Sent: Friday, May 26, 2006 2:02 AM
To: 'AZ Sophie Lin'
Subject: Front Panel

Dear Sophie,
Our company have problems with customs, therefore all instruments should have not brand or model number.
Pls, see at the attach the Front Panel w/out brand and w/out model number.
We'll apply brand and model number at our side.

Also, Portuguese Manual will be printed at our side.
The gift box can be your colored box w/out brand and w/out model number.

Best regards,
Roberto

Novamente em uma tradução livre

Prezada Sophie,
Nossa empresa teve problemas com a aduana, desta forma todos os instrumentos deverão não ter marcas ou modelo;
Por favor, veja que o Paine Frontal afixado sem marca e sem modelo.
Nós iremos aplicar marca e modelo por nós
Também, Manual em Português será impresso por nós
A embalagem pode ser caixa colorida sem marca e sem modelo.

Saudações
Roberto

No caso de “**SILVIA**”, esposa de “**ROBERTO**”, embora se reconheça que era sócia minoritária, em que pese ser sócia administradora, cabe destacar que é quem estava de posse do computador de onde foram retiradas grande parte das informações usadas na autuação, como recorda a DRJ (fl. 4679):

As alegações apresentadas pela Sra. SILVIA CARINA GERZVOLF, do baixo percentual de participação societária, que exercia atividades rotineiras, e que não participou da gestão da empresa nem das operações em trato, não podem ser acatadas. Segundo própria petição da impugnante junto ao Poder Judiciário (fls. 1.761) o computador (servidor de dados) onde foram encontradas boa parte das provas acostadas aos autos estava em poder da impugnante que alegou seu uso para fins de exercício profissional, mas que, como visto nos autos, possuía registros contábeis, gerenciais e estratégicos das empresas do “GRUPO TOYO”. A alegação apresentada naquele documento é de que o referido equipamento estaria em sua residência para o exercício profissional da advocacia. Portanto, a convicção deste Relator é de que a responsabilidade tributária foi corretamente atribuída à interessada, na medida em que disponibilizou o equipamento principal que se destinava ao controle direto e paralelo (planilhas com os preços efetivamente praticados) dos dados gerenciais do “GRUPO TOYO”.

Dá conta a fiscalização, ainda, de pagamentos efetuados pela “PELCO” de despesas pessoais de “SILVIA”, corroborando o vínculo estabelecido pela fiscalização e não rechaçado a contento pela defesa (fl. 201).

No que se refere a “JOSÉ” (YOHNNY), que sequer constava formalmente como sócio das empresas, restou indiscutivelmente configurada a participação, seja pela presença em reuniões estratégicas, ou pelo exercício de fato de gerência, como destacado na decisão de piso (fl. 4678/4679):

“A responsabilidade solidária atribuída ao Sr. JOSE YOHNNY GROSZ BENADERET não pode ser igualmente afastada. Além dos documentos anteriormente citados, que em não raros casos possuem menção ou interferência do autuado, o próprio impugnante em diversas oportunidades diferentes se apresentou como diretor/gerente das empresas do “GRUPO TOYO”. O impugnante participava das “reuniões” estratégicas do grupo, e exercia atividades gerenciais junto aos fornecedores estrangeiros.

A alegação de que nunca fora sócio de qualquer uma das empresas do “GRUPO TOYO” não é apta a afastar a responsabilidade decorrente do exercício de fato da atividade de “diretor” ou “gerente” do grupo, como atestam os documentos acostados aos autos. Igualmente não se pode acatar a alegação de que sua apresentação perante terceiros como gestor do grupo se destinava apenas a facilitar o acesso a estes. A responsabilidade atribuída ao impugnante não decorre apenas do tratamento que este utilizava perante terceiros, mas sim da sua efetiva participação nas operações das empresas pertencentes ao “GRUPO TOYO”. São correspondências comerciais e relatórios do próprio grupo que comprovam o status gerencial do autuado. Portanto, a responsabilidade tributária não pode ser afastada, isto, independentemente do fato de o impugnante não possuir “formalmente” vínculo social ou empregatício com as empresas do “GRUPO TOYO”.”

No relatório fiscal (fl. 251), resta patente a compreensão de “JOSÉ” (“YOHNNY”) do *modus operandi*, e sua participação:

De: Yohnny - ICEL [yohnny@icel-manaus.com.br]
Enviado em: quinta-feira, 21 de janeiro de 2010 18:05
Para: 'Murilo - ICEL'
Assunto: RES: Preços FEnghua

Murilo :

Tal vez o fato de ter conversado com o rapaz e não com o Li Runtian naquele momento, e deixado passar um tempo, eles ficaram nervosos, tal vez pensando que temos outros fornecedores, decidiram dar mais um desconto. Duma forma u outra, bom para a gente.

Acho que sim, **sabem que somos a mesma empresa,foi mencionado várias vezes o nome do Roberto, no sentido que sempre é ele que da a última palavra no fechamento.**

Também há participação de “JOSÉ” (“YOHNNY”) na prática de divisão dos boletos para facilitar o uso indistinto das empresas do “Grupo TOYO” (fl. 260) e no

acompanhamento dos desembaraços (fl. 272). Na planilha referente a composição dos valores (fls. 331/332) também aparecem e-mail trocados entre “JOSÉ” (“YOHNNY”) e outros responsáveis pelo “Grupo TOYO”.

Em síntese, a partir do *modus operandi* identificado, endossamos a conclusão da fiscalização externada à fl. 206 do mesmo relatório fiscal, embora efetivamente reconheçamos participação mais intensa de “ROBERTO” e “MURILO”.

Pelo exposto, são improcedentes as alegações de defesa também neste item, devendo ser mantida a composição do polo passivo da autuação presente após a decisão de piso (que excluiu apenas “LEONARDO”).

7. Da base de cálculo as contribuições, na importação

Por fim, questiona a defesa a base de cálculo utilizada para as contribuições devidas na importação, em face do RE nº 559.607-RG/SC.

Sobre o tema, cabe destacar que, por ser a matéria de cumprimento compulsório por este CARF (art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do colegiado), a base de cálculo das contribuições (COFINS-importação e Contribuição para o PIS-PASEP-importação) deve respeitar o que ficou decidido definitivamente pelo SRF no Recurso Extraordinário (RE) nº 559.607/SC, com repercussão geral reconhecida.

O citado RE versa sobre a questão da inclusão (ou não) do ICMS e do valor das próprias contribuições na base de cálculo da COFINS-importação e da Contribuição para o PIS/PASEP-importação, tema a respeito do qual o STF reconheceu a existência de Repercussão Geral (tema nº 01) em 26092007.

Conforme DJE de 16/10/2013 (publicado em 17/10/2003), o STF reconheceu em plenário a inconstitucionalidade do acréscimo do ICMS e das próprias contribuições à base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação, sendo o Min. Dias Toffoli encarregado de redigir o acórdão, rejeitando-se questão de ordem da Procuradoria da Fazenda Nacional que suscitava que fossem modulados os efeitos da decisão:

“Prosseguindo no julgamento, o Tribunal negou provimento ao recurso extraordinário para reconhecer a inconstitucionalidade da expressão “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04, e, tendo em conta o reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional no RE 559.607, determinou a aplicação do regime previsto no § 3º do art. 543-B do CPC, tudo nos termos do voto da Ministra Ellen Gracie (Relatora). Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Em seguida, o Tribunal rejeitou questão de ordem da Procuradoria da Fazenda Nacional que suscitava fossem modulados os efeitos da decisão. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 20.03.2013” (grifo nosso)

Em consulta ao sítio *web* do STF, atesta-se que a Fazenda apresentou embargos de declaração em 12/11/2013, que foi juntada petição em 23/01/2014, e que os autos estavam conclusos para o relator desde 04/02/2014. Em 17/09/2014 os embargos foram rejeitados. E em 14/10/2014 foi publicado o acórdão em relação aos embargos:

*“Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. **Pedido de modulação de efeitos da decisão** com que se declarou a inconstitucionalidade de parte do inciso I do art. 7º da Lei 10.865/04. Declaração de inconstitucionalidade. **Ausência de excepcionalidade**.*

1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema que somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contém indicação concreta, nem específica, desse risco.

2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.

4. Embargos de declaração não acolhidos.” (grifo nosso)

O processo teve trânsito em julgado em 24/10/2014, passando a vincular os julgamentos deste colegiado, por força art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, devendo esta corte administrativa reproduzir a decisão definitiva de mérito proferida pelo STF na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil.

Assim, devem ser excluídos, da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação, nas autuações, as parcelas referentes ao ICMS e às próprias contribuições, como vem reconhecendo unanimemente este colegiado, inclusive de ofício.

Considerações Finais

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento aos recursos voluntários apresentados, para excluir as parcelas referentes ao ICMS e às próprias contribuições da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação, na autuação, em função do RE nº 559.607/SC, julgado, com repercussão geral, pelo STF, e do art. 62, § 2º do RICARF. E, ainda, por reconhecer, de ofício, a existência de recurso de ofício, pela exoneração da totalidade do montante lançado em relação a um sujeito passivo, negando-lhe provimento.

Rosaldo Trevisan

