



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

Processo nº 16151.720068/2011-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.200 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2016
Matéria IPI - Multa regulamentar
Recorrente MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NA LEI Nº 4.502/1964, ART. 83, I, E DECRETO-LEI Nº 400/1968, ART. 1º. COMINAÇÃO DA PENA PREVISTA NO ART. 23, INCISO V, §§ 1º E 3º DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. APLICAÇÃO DA REGRA DA ESPECIALIDADE OU DA ESPECIFICIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 690 DO DECRETO Nº 6.759/2009.

A ocultação do real adquirente configura infração de dano ao Erário e sujeita o infrator à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não localizadas as mercadorias, conforme determinação do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não sendo possível a aplicação de multa mais genérica por disposição expressa do art. 690 do Decreto nº 6.759/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção, por unanimidade de votos, em conhecer e, no mérito, dar provimento ao recurso, sendo que os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Rodolfo Tsuboi e Robson José Bayerl, acompanharam pelas conclusões, com razões de divergência que o relator fará constar do voto, nos termos do art. 63, § 8º do regimento interno do CARF (aprovado pela Portaria MF 343/2015). Respeitante à redação da ementa, proposta pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, o colegiado acatou os seus termos, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Fizeram sustentação oral Flávio Eduardo Carvalho, OAB-DF nº 20.720, representando a empresa Mude Comércio e Serviços LTDA; Mário Junqueira Franco Filho, OAB-SP nº 140.284, representando Carlos Alberto

Carnevalli; Paulo Sehn, OAB-SP nº 158.516-B, representando a empresa CISCO do Brasil LTDA; Júlio César Soares, OAB-DF nº 29.266, representando Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel; e, Eduardo Pugliese Pincelli, OAB-SP nº 172.548, representando Fernando Machado Grecco, Gustavo Henrique Castellari Procópio, Hélio Benetti Pedreira, José Roberto Pernomian Rodrigues, Marcelo Naoki Ikeda, Marcílio Palhares Lemos e Moacyr Álvaro Sampaio.

ROBSON JOSÉ BAYERL - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Rodolfo Tsuboi (suplente).

Relatório

1. Trata-se de **Auto de Infração**, situado às *fls.* 1.529 a 1.544 (**Volume 8**), lavrado em 01/12/2005, originário de multa regulamentar prevista no inciso I do art. 490 do Regulamento do IPI, Decreto nº 4.544/2002 (Lei nº 4.502/1964, art. 83, I, e Decreto-lei nº 400/1968, art. 1º) decorrente de fiscalização das operações de comércio exterior da empresa MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS (doravante denominada simplesmente "**MUDE**") relacionadas às vendas de produtos importados de eletrônica e informática da empresa CISCO DO BRASIL LTDA, (doravante denominada simplesmente "**CISCO**"), para exigência de: (i) Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor de R\$ 888.822.267,20 (inclusos multa de ofício qualificada e juros de mora); e (ii) Multa Regulamentar, no valor de R\$ 1.753.518.219,29, totalizando o crédito tributário no valor histórico de **2.642.340.486,49**.

2. Importante ressaltar que a autoridade fiscal realiza a ressalva, situada à *fl.* 1.542, no sentido de que a multa regulamentar referente ao período de 01/01/2004 a 31/12/2004 já foi objeto de constituição por meio do **Processo Administrativo nº 10803.000038/2009-37**, restringindo-se a sua constituição, no presente processo, somente **a partir de janeiro de 2005**.

3. O crédito foi constituído contra a empresa "**MUDE**" e, com fundamento no inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional, foi declarada a responsabilidade solidária da empresa "**CISCO**" e das pessoas físicas FERNANDO MACHADO GRECCO, CPF 154.002.54896, MARCELO NAOKI IKEDA, CPF 174.047.79871, MARCÍLIO PALHARES LEMOS, CPF 455.587.95620, MOACYR ÁLVARO SAMPAIO, CPF 535.257.60868, HÉLIO BENETTI PEDREIRA, CPF 003.916.86895, GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO, CPF 255.873.01850, JOSÉ ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES, CPF 058.787.58873, LUIZ SCARPELLI FILHO, CPF 007.199.32823, PEDRO LUIS ALVES COSTA, CPF 382.756.60882, REINALDO DE PAIVA GRILLO, CPF 791.743.02868, CARLOS ROBERTO CARNEVALI,

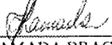
CPF 205.601.84891, CID GUARDIA FILHO, CPF 037.619.00864 e ERNANI BERTINO MACIEL, CPF 239.033.84704.

4. No relatório de descrição dos fatos e enquadramentos legais do auto de infração, de *fls.* 1.534 a 1.542, a autoridade fiscal esclarece que se trata de: **(i) lançamento de IPI** incidente sobre a saída de produtos do estabelecimento equiparado a industrial da "**MUDE**" descritos e classificados na "*Relação de produtos saídos do estabelecimento equiparado a industrial com incidência do IPI*" (**Anexo II** do Auto de Infração) que tiveram origem em importações efetuadas por terceiros, com recursos supridos pela "**MUDE**", fraudulentamente ocultados, com base no inciso IX, c/c com o parágrafo 2º, ambos do art. 9º do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, e decorreu da constatação de que o autuado incidiu na conduta tipificada no artigo 27 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, combinado com o artigo 79 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, tendo sido considerados, para o cálculo do imposto devido, os créditos decorrentes de devoluções de produtos tributados, descritos na "*Relação de produtos ingressados no estabelecimento em devolução de saídas com incidência do IPI*" (também constantes no **Anexo II** do Auto de Infração); **(ii) aplicação da majoração da penalidade básica em 100%**, em decorrência da existência de circunstâncias qualificativas praticadas pelo sujeito passivo, com fundamento no inciso II do art. 478 do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002; **(iii) multa regulamentar** proporcional ao valor comercial das mercadorias importadas irregular e fraudulentamente, uma vez que o estabelecimento entregou a consumo produtos de procedência estrangeira, importados por terceiros por sua conta e ordem, de forma fraudulenta, já que ocultada, pelos importadores interpostos, a sua condição de real importador e adquirente quando dos procedimentos aduaneiros para ingresso das mercadorias em território nacional. Considerou a autoridade fiscal, ademais, que tais produtos tiveram origem em importações efetuadas por terceiros, com recursos supridos pelo autuado, fraudulentamente ocultado, conforme "*Relação de produtos importados com recursos de terceiros*" (também constantes no **Anexo II** do Auto de Infração).

5. Tais lançamentos foram originalmente formalizados no **Processo Administrativo nº 10803.000071/2009-67**, no qual sobreveio o Acórdão DRJ nº 14-32.451 da Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto/SP que, por decorrência das regras aplicáveis à organização da estrutura da Receita Federal, em especial o inciso I do art. 470 do Decreto nº 4.544/2002, e Anexo I da Portaria nº 1.006/2013, decidiu que a competência para o julgamento da multa prevista no art. 490, I do Regulamento do IPI, seria da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), apartando, assim, o lançamento no valor de R\$ 1.753.518.219,29 referente a esta exação, o que originou a **Representação nº 08.180.00/256/211**, situada à *fl.* 02 do presente processo:

REPRESENTAÇÃO 08.180.00/256/2011

Em decorrência do Acórdão nº 14-32.451 da 8ª Turma da DRJ/RPO, proferido no processo nº 10803.000071/2009-67 de interesse do contribuinte acima identificado, lavro, nesta data, a presente representação para fins de formação de processo apartado e prosseguimento do julgamento da impugnação pela DRJ/SÃO PAULO II/SP quanto à multa regulamentar.

ME/RFB/SRRF 8ª RF/DERAT/SÃO PAULO
DICAT-EQCOB
Em 26/09/2011

SAYURI HAMADA BRAGHETTI
ATRFB - SIPE 00019172

6. Assim, originou-se o presente **Processo Administrativo nº 16151.720068/2011-86**, cuja discussão se limita à análise da Multa Regulamentar prevista no art. 490, I do Regulamento do IPI, no valor de R\$ 1.753.518.219,29.

7. Em 20/01/2010, a empresa "MUDE" apresentou **impugnação** de fls. 1584 a 1731 (**Volume 09**), alegando, em síntese, **que**: **(i)** houve violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório, pois só teve acesso às cópias do processo em 15/01/2010; **(ii)** as provas obtidas no procedimento de investigação criminal não poderiam ser utilizadas na instrução do processo administrativo; **(iii)** as provas que sustentam a autuação foram obtidas em 2007, não podendo ser usadas como fundamento do auto que lança multa relativa aos exercícios de 2004 a 2006 e parte de 2007; **(iv)** a fiscalização foi superficial e não buscou a verdade material, baseando-se em presunções e suposições; **(v)** é vedada a utilização de prova emprestada no processo administrativo; **(vi)** a fiscalização interpretou as interceptações telefônicas e demais provas de forma a confirmar sua caracterização de fraude, distorcendo a realidade; **(vii)** há contradições e equívocos no Termo de Verificação Fiscal, pois a impugnante não operava apenas com produtos CISCO, não havendo sentido na afirmação de que participava de uma "organização sob comando único", uma vez que sua logística de entrega a domicílio distinto do comprador tinha previsão legal, sendo a empresa **WHAT'S UP** apenas uma prestadora de serviços e a falta de destaque do IPI da empresa **PRIME** é de responsabilidade unicamente desta importadora, e alega a regularidade da empresa **BRASTEC**; **(viii)** a fiscalização interpretou de forma incorreta as expressões "antecipação de pagamentos" e "comissão", sendo que o *modus operandi* das importações decorre de uma logística comum no mercado que busca maior eficiência e rapidez; **(ix)** o núcleo da autuação, quanto ao mérito, baseia-se essencialmente na suposta **antecipação de recursos a distribuidores e importadores**; **(x)** a fiscalização em seu Termo de Verificação Fiscal apresentou apenas uma operação de aquisição de mercadorias quando deveria de fato demonstrar a fraude detalhadamente em todas as operações; **(xi)** a contabilidade da empresa faz prova a seu favor e que não foram escriturados adiantamentos a fornecedores; **(xii)** a empresa não pode ser considerada importadora nos termos do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07/2002; **(xiii)** apresenta perícia contábil que conclui que não houve antecipação de pagamentos a fornecedores; **(xiv)** o procedimento próprio da IN/SRF 228/02 não foi observado e que as empresas apresentavam situação regular no cadastro do CNPJ e no RADAR no momento das operações; **(xv)** as empresas importadoras e distribuidoras não são empresas de fachada; **(xvi)** é ilegal a incidência de juros sobre a multa de ofício agravada e sobre a multa equivalente ao valor das mercadorias; **(xvii)** não possuía controle sobre a cadeia de negócios mas apenas acompanhamento usual dos negócios; **(xviii)** as acusações do auto de infração sobre a prática de subfaturamento e interposição fraudulenta são frutos do imaginário fértil da fiscalização; **(xix)** a multa aplicada seria cabível apenas ao importador; **(xx)** a multa não se aplica a produtos vendidos mas sim importados; **(xxi)** verifica-se atipicidade da multa aplicada, vez que apenas seria cabível durante o despacho aduaneiro, após a decretação da pena de perdimento; **(xxii)** é incabível a aplicação da multa de 100% do valor das mercadorias em conjunto com a multa agravada de 150% pois a segunda seria mais específica, com base no art. 11 do Decreto-Lei nº 326/67 (norma mais benéfica); **(xxiii)** houve violação ao princípio da proporcionalidade; **(xxiv)** a multa de 100% sobre o valor da mercadoria importada tem caráter confiscatório; **(xxv)** a multa não poderia ser calculada sobre o valor de venda das mercadorias importadas; **(xxvi)** os artigos 45 e 46 da Lei nº 9.430/96 foram revogados, cabendo à fiscalização a prova da intenção do impugnante em cometer as fraudes, sobrevivendo, ainda, a decadência dos créditos tributários constituídos até 20/12/2004; **(xxvii)** a fiscalização deveria arbitrar o valor das mercadorias importadas nos termos do art. 148 do CTN; **(xxviii)** houve erro na sujeição passiva sendo que a "CISCO" deveria ser considerada como real importadora pois financiava as operações; **(xxix)** há erro na sujeição passiva pois teria notícia de que em outro

auto de infração a fiscalização teria imputado como sujeito passivo o adquirente no mercado interno e não o vendedor, no caso a "MUDE"; (xxx) observou-se violação ao princípio da não-cumulatividade em relação ao IPI; (xxxi) é ilegal a utilização da taxa SELIC; (xxxii) requer realização de perícias e diligências; (xxxiii) requer, por fim, que em preliminares ou no mérito seja julgado improcedente o presente auto de infração.

8. Em 06/05/2010, apresentou a impugnante, ora recorrente, de forma intempestiva, novos argumentos de defesa em relação ao auto de infração do IPI.

9. Quanto aos responsáveis solidários, a empresa "CISCO" apresentou impugnação e documentos em 26/01/2010, situada às *fls.* 27.325 e seguintes.

10. Também apresentaram **impugnação** os seguintes responsáveis solidários (**Volumes 131 a 139**):

- **FERNANDO MACHADO GRECCO**, em 20/01/2010, situada às *fls.* 26.426 e seguintes;
- **MARCELO NAOKI IKEDA**, em 20/01/2010, situada às *fls.* 26.476 e seguintes;
- **MARCÍLIO PALHARES LEMOS**, em 20/01/2010, situada às *fls.* 26.526 e seguintes;
- **MOACYR ÁLVARO SAMPAIO**, em 20/01/2010, situada às *fls.* 26.578 e seguintes;
- **HÉLIO BENETTI PEDREIRA**, em 20/01/2010, situada às *fls.* 26.632 e seguintes;
- **GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO**, em 20/01/2010, situada às *fls.* 26.684 e seguintes;
- **JOSE ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES**, em 20/01/2009, situada às *fls.* 26.735 e seguintes;
- **LUIZ SCARPELLI FILHO**, em 27/01/2010, situada às *fls.* 27.519 e seguintes;
- **PEDRO LUIS ALVES COSTA**, em 22/01/2010, situada às *fls.* 27.206 e seguintes;
- **REINALDO DE PAIVA GRILLO**, em 12/02/2010, situada às *fls.* 27.796 e seguintes;
- **CARLOS ROBERTO CARNEVALI**, em 22/01/2010, situada às *fls.* 26.787 e seguintes;
- **CID GUARDIA FILHO**, em 20/01/2010, situada às *fls.* 27.624 e seguintes;

- **ERNANI BERTINO MACIEL**, em 28/01/2010, situada às fls. 27.706 e seguintes.

11. Em sessão pública de 06/10/2011, foi proferido o **Acórdão DRJ nº 1754.414**, situado às fls. 47.382 a 47.475, pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), que, em síntese, entendeu que: **(i)** teria sido montado um esquema de importações, com a participação de várias empresas e pessoas físicas, com o intuito de reduzir o pagamento de tributos incidentes na importação e na comercialização de produtos estrangeiros, e que tal esquema era conduzido pela empresa "MUDE", e tinha como beneficiária direta a empresa "CISCO"; **(ii)** as práticas ilegais incluíam a interposição fraudulenta na importação com a conseqüente simulação de negócios jurídicos e a falsificação de faturas comerciais; **(iii)** as pessoas físicas autuadas como responsáveis solidários neste processo tinham ciência das práticas fraudulentas e agiram de forma a operacionalizar tais atividades ilegais; **(iv)** foram postas a consumo mercadorias de procedência estrangeira importadas através de tais práticas fraudulentas, tipificando-se assim a multa aplicada.

12. A turma julgou, por votação unânime, improcedentes as impugnações apresentadas, mantendo na integralidade o crédito tributário lançado, conforme ementa a seguir transcrita:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Mesmo que o sujeito passivo alegue não ter recebido em tempo hábil as cópias de todas as peças embasadoras do feito, é facultada a vista ao processo, na repartição competente, durante o prazo legal para a impugnação, sendo inaceitável a invocação de preterimento de defesa, ainda mais se a peça impugnatória demonstrar a inércia do impugnante e o conhecimento integral da imputação.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. CASO DE FRAUDE, DOLO E SIMULAÇÃO. INICIO DO PRAZO: 1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO FATO GERADOR.

A regra é a contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, fraude e simulação. Nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA ORIUNDA DE QUEBRA DE SIGILO. ACEITABILIDADE. EXEGESE DO ART. 5º, XII DA CF.

Sendo a prova fruto de quebra de sigilo telefônico ou de dados e tendo esta sido obtida originalmente para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, não há impedimento para sua posterior utilização

em processo administrativo fiscal, ressalvada a autorização por magistrado competente.

MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.

INFRAÇÃO. MULTA. SOLIDARIEDADE.

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.

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido".

13. Em 24/11/2011, a empresa "**MUDE**" apresentou **recurso voluntário**, situado às *fls.* 47.563 a 47.629, além de documentos, reiterando os argumentos apresentados em sua impugnação.

14. Quanto aos responsáveis solidários, em 22/11/2011 a empresa "**CISCO**" apresentou recurso voluntário, situado às *fls.* 49.518 a 49.658, e juntou parecer de lavra de Paulo de Barros Carvalho, situado às *fls.* 49.894 a 50.046, com o seguinte sumário:

Sumário:

I. Da Consulta. II. Do Parecer. 1. Sobre o método empregado no Parecer. 2. A linguagem do direito constituindo a realidade jurídica. 3. Notas sobre as relações jurídicas. 4. O subsistema constitucional tributário brasileiro e os princípios que orientam a atividade interpretativa: estrita legalidade e tipicidade tributária. 4.1. Comentários adicionais acerca da tipicidade e do caráter vinculado da tributação. 5. A identificação do sujeito passivo tributário. 6. A solidariedade passiva no direito tributário. 6.1. O "interesse comum" que fundamenta a solidariedade tributária. 7. A estrutura das normas jurídicas. 7.1. Hipótese e a consequência normativa: sujeição ao limite ontológico da possibilidade. 8. Algumas palavras sobre as sanções no direito tributário. 8.1. O ato ilícito como pressuposto para a aplicação de sanções tributárias. 9. O caráter pessoal das sanções. 10. A importância da prova na constituição dos fatos jurídicos e o emprego de presunções no direito tributário. 11. Análise do caso concreto. 11.1. Inexistência de interesse comum juridicamente relevante. 11.2. Os pressupostos fáticos das multas estipuladas e a impossibilidade de aplicação cumulativa das penalidades imputadas. 11.3. Incorreção da multa aplicada. 11.4. Natureza jurídica da multa exigida. 11.5. Prazo decadencial para imposição da multa. III. Das Respostas aos Quesitos.

15. Também apresentaram **recurso voluntário** os seguintes responsáveis solidários:

- **FERNANDO MACHADO GRECCO**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 48.553 a 48.579;
- **MARCELO NAOKI IKEDA**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 48.584 a 48.610;
- **MARCÍLIO PALHARES LEMOS**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 48.615 a 48.641;
- **MOACYR ÁLVARO SAMPAIO**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 48.646 a 48.672;
- **HÉLIO BENETTI PEDREIRA**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 48.676 a 48.704;
- **GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 48.862 a 48.890;
- **JOSE ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 49.047 a 49.073;
- **LUIZ SCARPELLI FILHO**, em 24/11/2011, situada às *fls.* 49.078 a 49.091;
- **REINALDO DE PAIVA GRILLO**, em 08/12/2011, situada às *fls.* 49.092 a 49.117;
- **CARLOS ROBERTO CARNEVALI**, em 22/11/2011, situada às *fls.* 49.119 a 49.175;
- **CID GUARDIA FILHO**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 49.433 a 49.473;
- **ERNANI BERTINO MACIEL**, em 23/11/2011, situada às *fls.* 49.475 a 49.516.

16. O responsável solidário **PEDRO LUIS ALVES COSTA** não apresentou recurso voluntário.

17. Em 21/06/2012, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou **contrarrazões** aos recursos voluntários apresentados, situadas às *fls.* 50.137 a 50.184.

18. Em sessão de 23/05/2013, foi proferido o **Acórdão CARF nº 3102.001-872**, sob a relatoria do Conselheiro Winderley Moraes Pereira, pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamentos deste Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais (CARF), situado às fls. 50.207 a 50.212, do qual se destaca o seguinte trecho do relatório, que serviu de base para a decisão colegiada:

"A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto/SP, ao julgar o processo no seu julgamento tomou as seguintes decisões:

a) Decidiu não se manifestar quanto ao lançamento referente a interposição fraudulenta que originou a multa prevista art. 490, I do Regulamento do IPI, no valor de R\$ 1.753.518.219,29, por entender que a responsabilidade do julgamento desta matéria seria de competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento II em São Paulo/SP, determinando, com base neste entendimento, a apartação dos autos dos valores referentes a esta multa e remessa dos autos a DRJ SP II para julgamento quanto a esta matéria.

b) decidiu não se manifestar quanto às impugnações dos solidários, por entender que a solidariedade se aplica quando da execução do débito fiscal, ficando a cargo da Procuradoria da Fazenda Nacional decidir sobre esta matéria quando da execução fiscal.

c) Quanto a impugnação apresentada pela Mude decidiu pela sua improcedência, mantendo integralmente o lançamento. A decisão da DRJ no Processo Administrativo nº 10803.000071/200967 foi assim ementada".

19. Destacou, ainda, o relatório apresentado, as alegações da empresa "**MUDE**" no sentido de que não foram enfrentadas, pelo acórdão de primeira instância administrativa, as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários "(...) alegando que este enfrentamento é obrigatório e ausência de manifestação na decisão da primeira instância caracteriza cerceamento do direito de defesa", bem como a menção à Portaria da RFB nº 2.284/2010, cujo art. 3º determina "(...) todos os autuados deverão ser cientificados" para apresentar a impugnação, mesma alegação trazida a conhecimentos pelos responsáveis solidários "**CISCO**"; Fernando Machado Grecco, Marcelo Naoki Ikeda, Marcilio Palhares Lemos, Moacyr Álvaro Sampaio e José Roberto Pernomian Rodrigues, Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio, Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel.

20. Destaca, ainda, a alegação de **Hélio Benetti Pedreira, Gustavo Henrique Castellari Procópio e Carlos Roberto Carnevali** no sentido de que teriam sido absolvidos por meio de sentença proferida pela 4ª Vara Criminal Federal da Subseção Judiciária de São Paulo, no Processo Criminal nº 000582749.2003.403.6181, não podendo, portanto, subsistir a imputação de solidariedade uma vez que a fiscalização decorreu de provas produzidas no curso da investigação criminal.

21. O conselheiro relator do acórdão em referência considerou, ademais, que o presente Processo Administrativo nº 16151.720068/2011-86 discute auto de infração referente aos lançamentos originalmente formalizados no **Processo Administrativo nº 10803.000071/2009-67**, no qual sobreveio Acórdão DRJ nº 14-32.451 da Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto/SP que apartou o lançamento referente à multa prevista no art.

490, I do Regulamento do IPI, no valor de R\$ 1.753.518.219,29, gerando a Representação nº 08.180.00/256/211, acima referenciada.

22. Em sessão ocorrida no dia 23/05/2013, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção deste CARF realizou o julgamento conjunto dos processos em referência.

23. Naquela oportunidade, a turma decidiu pela anulação da decisão de primeira instância administrativa, proferida pela DRJ de Ribeirão Preto no Processo nº 10803.000071/2009-67, conforme ementa do Acórdão CARF nº 3102.001-873, a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 15/01/2004 a 31/10/2007

MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO APRECIADA NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANULAÇÃO DA DECISÃO. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO.

Comprovado que existiu matéria impugnada que não foi objeto de manifestação no julgamento de primeira instância, deve-se anular o julgamento para que a autoridade a quo realize novo julgamento, apreciando todas as impugnações apresentadas. Recurso Voluntário Provido em Parte.

24. Destaca-se, ainda, trecho do Acórdão CARF nº 3102.001-873 proferido no Processo nº 10803.000071/2009-67, por sua pertinência ao presente feito:

"Caracterizado o cerceamento do direito de defesa. Não há outro caminho, que não seja a anulação da decisão proferida pela autoridade de piso, sendo necessária a realização de novo julgamento, apreciando todas as impugnações apresentadas.

Quando aos efeitos da anulação da decisão a quo, ao meu sentir, não existe dúvida quanto ao prejuízo dos atos decorrentes da decisão a ser anulada, pois um novo julgamento poderá ter caminhos diferentes daquele que foi anulado e sendo assim, eventuais posicionamentos da decisão poderão prejudicar ou trazer novos julgados que poderão ser objeto de questionamento pelas partes envolvidas, tanto o principal, quanto os solidários e também a Fazenda Nacional representada pela sua Procuradoria. Assim, é mister que todos os atos realizados no processo a partir da decisão declarada nula, sejam cancelados, sendo o processo retornado a situação anterior à decisão.

Quanto a apartação do processo que foi decidido pela decisão a ser anulada, também não poderá subsistir devendo ser cancelados todos os feitos realizados naquele processo inclusive a decisão prolatada pela DRJ São Paulo II" - (seleção e grifos nossos).

25. Assim, uma vez que o auto de infração em debate é decorrência do **Processo nº 10803.000071/2009-67**, o conselheiro relator considerou que, com a superveniência da decisão anulando o acórdão de primeira instância administrativa, tampouco a decisão apartando o presente processo deveria persistir, o que motivou o voto do **Acórdão CARF nº 3102.001-872** proferido no presente **Processo nº 16151.720068/2011-86**, acompanhado por votação unânime da turma, no sentido de "(...) *não conhecer do recurso em razão da ausência de litígio, por força da nulidade de todos os feitos a partir da decisão da DRJ Ribeirão PretoSP, inclusive na parte que originou o presente processo*", e cuja ementa abaixo se transcreve:

MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO APRECIADA NO JULGAMENTO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. ANULAÇÃO DA DECISÃO. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO. ANULAÇÃO DOS ATOS PROCESSUAIS.

Comprovado que existiu matéria impugnada, que não foi objeto de manifestação pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, deve-se anular o julgamento para que a autoridade a quo realize novo julgamento, apreciando todas as matérias que foram objeto da impugnação. Anulando-se também todos os atos processuais que ocorreram a partir desta decisão, inclusive os processos originados da apartação determinada na decisão anulada.

26. Assim, em sessão de 05/11/2013, foi proferido o Acórdão DRJ nº 14-46.026 pela 8ª Turma da Delegacia Regional da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP referente ao **Processo Administrativo nº 10803.000071/2009-67**, situado às fls. 50.233 a 50.312, no qual se decidiu, em prestígio ao disposto no inciso I do artigo 470 do Decreto nº 4.544/2002, conforme o Anexo I da Portaria nº 1.006, de 24 de julho de 2013, que a competência para a apreciação da contestação quanto à **multa regulamentar** é da Delegacia de Julgamento São Paulo:

Ribeirão Preto (SP)	Tributos administrados pela RFB, exceto: I - IPI-V, II, IE e demais impostos ou contribuições exigidos quando do despacho aduaneiro de mercadorias na importação ou na exportação; II - ITR; V - IRPF não decorrente de lançamento de IRPJ.
São Paulo (SP)	Tributos administrados pela RFB, exceto: I - IPI e lançamentos conexos; II - ITR; III - CPMF; IV - IOF.

27. Assim, com fundamento nos dispositivos acima referenciados, a turma decidiu que:

*"(...) como nos autos as duas matérias foram lançadas conjuntamente, em respeito ao princípio da celeridade processual, a lide somente se aterá à falta de lançamento do IPI nas saídas de produtos do estabelecimento equiparado a industrial, no montante de R\$ 888.822.267,20, **devendo os autos, posteriormente, serem apartados para o julgamento da matéria referente à multa regulamentar pela DRJ/SPO.***

*Portanto, **deixo de apreciar todos os argumentos levantados com referência à multa regulamentar**" - (seleção e grifos nossos).*

28. Importa ressaltar, ademais, que na mesma oportunidade se decidiu pela **exclusão** da responsabilidade de **CID GUARDIA FILHO** e **ERNÂNI BERTINO MACIEL** e, no mérito, pela improcedência das impugnações apresentadas, mantendo-se integralmente o crédito tributário exigido.

29. Transcreve-se, a seguir, a ementa do Acórdão DRJ nº 14-46.026 proferido no **Processo Administrativo nº 10803.000071/2009-67**:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não configura cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais, pelo acusado, e o seu direito de resposta ou de reação encontram plenamente assegurados. Mesmo não tendo recebido em tempo hábil as cópias de todas as peças que fundamentam o auto de infração, é facultada a vista ao processo, na repartição competente, durante o prazo legal para a impugnação, sendo inaceitável a invocação de preterimento de defesa, ainda mais se demonstrada a inércia do impugnante em fazer o pedido em tempo hábil suficiente e se restar demonstrado o conhecimento integral da imputação.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, haja vista que, no decurso da ação fiscal, inexistente litígio ou contraditório, por força do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE

É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer. Descabe a alegação de ilicitude na obtenção de prova ou de

quebra de sigilo, quando as informações e documentos que instruem processo criminal são compartilhados em processo administrativo fiscal, por expressa autorização Judicial.

CONTRADITÓRIO. INÍCIO.

Somente com a impugnação inicia-se o litígio, quando devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

PROVAS INDICIÁRIAS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO. IMPEDIMENTO DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

PRAZO DECADENCIAL. FRAUDE.

Nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador. Porém, na hipótese de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação a contagem do referido prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador.

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

O estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira que dá saída a esses produtos equipara-se a estabelecimento industrial, estando sujeito à obrigação principal, que consiste no pagamento do tributo, e às obrigações acessórias, consistentes, por exemplo, na emissão de notas fiscais com o lançamento do IPI e na escrituração de livros fiscais.

SAÍDA DE PRODUTO TRIBUTADO DE ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

Ocorre o fato gerador do IPI na saída, a qualquer título, inclusive transferência, de produtos do estabelecimento que os tenha importado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA.

Evidenciado que pessoas físicas, ausentes do contrato social da empresa, são seus verdadeiros controladores, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela empresa, vez que caracterizado que estas pessoas físicas possuem interesse direto nas operações econômicas que geram as obrigações tributárias insertas nos autos.

O interesse comum dos responsáveis solidários fica evidente quando se verifica que eles exerciam o controle de todas as operações gerenciais/comerciais/financeiras efetuadas pela sociedade empresária autuada, desde as operações desenvolvidas no exterior até os procedimentos de importação das mercadorias e venda dessas no mercado nacional e percebiam o lucro advindo desta atividade.

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a simulação.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, tem previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

30. O **Processo Administrativo nº 10803.000071/2009-67** foi remetido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontrando-se pendente de julgamento até a presente data.

31. Em sessão de 22/01/2014, em atenção às normas definidoras da competência material das delegacias regionais de julgamento, foi proferido o **Acórdão DRJ nº 16-54.397** pela 24ª Turma da Delegacia Regional da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I, referente ao presente **Processo Administrativo nº 16151.720068/201186**, situado às fls. 50.316 a 50.409, no qual a turma decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedentes as impugnações, mantendo integralmente o crédito tributário exigido.

32. O acórdão decidiu que, preliminarmente não devem prosperar as alegações de: **(i)** nulidade em virtude de as provas que embasaram o auto de infração terem sido obtidas no contexto da Operação Persona, uma vez que tanto a Constituição como a Lei nº 9.296/96 foram respeitadas quanto à exigência de autorização judicial para quebra de sigilo de dados e comunicações, não havendo, ademais, restrição para a utilização de tais dados como prova emprestada para instrução do presente processo administrativo; **(ii)** que as provas seriam incompatíveis por terem sido obtidas em 2007 enquanto os fatos geradores seriam relativos aos anos de 2004 a 2007, pois a instrução não se limita ao ano de 2007, havendo "(...) *numerosas provas que se referem a períodos anteriores (...) sendo várias específicas dos anos de 2004, 2005 e 2006*"; **(iii)** que as importações não poderiam ser consideradas por conta e ordem, por decorrência do ADI/SRF nº 07/2002, pois as faturas comerciais utilizadas indicando as importadoras como real adquirentes não refletiram a realidade da operação e, diante da falsidade ideal de tais documentos, inaplicável o ato declaratório interpretativo; **(iv)** teria ocorrido a decadência com base no art. 48 da Lei nº 4.502/64, anterior ao Código Tributário Nacional, que define regra específica no §4º do art. 150, afastando a regra geral do *caput* para o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN); **(v)** nulidade em virtude de não ter sido observado o procedimento próprio da Instrução Normativa SRF nº 228/02, uma vez que o procedimento adotado durante a fiscalização tem o mesmo objetivo daquele previsto pela IN, o de "(...) *revelar a existência de empresas de fachada e caracterizar uma situação de interposição fraudulenta*"; **(vi)** nulidade por ausência de abertura de um mandado de procedimento fiscal específico para cada pessoa autuada, pois nenhum prejuízo foi verificado aos responsáveis solidários, vez que na fase do procedimento até a lavratura do auto de infração inexistem litigantes, somente havendo que se falar em aperfeiçoamento do litígio, com a apresentação da impugnação, consoante o art. 14, do Decreto nº 70.235/72; **(vii)** violação à ampla defesa e ao contraditório, em virtude da dificuldade e demora para a obtenção da integralidade das cópias do processo, uma vez que as impugnações demonstraram pleno conhecimento da infração imputada; **(viii)** que a fiscalização foi superficial, não buscando a verdade material e que além de basear-se em suposições, distorceu as provas de forma a confirmar sua tese de fraude, com base no art. 29 do Decreto nº 70.235/72, no sentido de que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção na apreciação das provas.

33. Quanto ao mérito, decidiu, em síntese: **(ix)** não subsistir a alegação de inaplicabilidade do art. 124 CTN para imputação de responsabilidade solidária por decorrência da própria leitura do dispositivo legal, tampouco o argumento de que não haveria solidariedade em virtude de algumas pessoas físicas não terem jamais exercido qualquer atividade de gerência junto à empresa "MUDE", pois não haveria tal exigência no art. 124, mas somente no art. 135 CTN; **(x)** quanto ao enquadramento legal da multa aplicada com fundamento no art. 490, I do Regulamento do IPI, analisa a alegação de alguns impugnantes de que a multa aplicável, na verdade, seria aquela de 10% do valor da operação, conforme previsão do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, o que afasta sob o argumento de que tal multa viria a punir aquela empresa importadora que cede seu nome e documentação para acobertar operações de terceiros, enquanto que, no caso vertente, a empresa MUDE seria a real adquirente dos bens importados e, logo, "(...) *a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 se aplicaria às eventuais importadoras interpostas e não à real adquirente oculta MUDE*"; **(xi)** quanto à alegação de que a multa do RIPI seria apenas aplicável aos importadores, a leitura do art. 490 esclarece que multa é voltada para a pessoa que consome ou entrega a consumo, e não necessariamente para a pessoa que importa a mercadoria - no caso, a empresa "MUDE" vendia, entregava a consumo, os produtos importados de forma fraudulenta, exatamente como na tipificação legal; **(xii)** quanto à alegação de que tal multa apenas seria aplicável durante o despacho aduaneiro após a aplicação da pena de perdimento, entende que não deve prosperar, tendo em vista que

multa do art. 490, I do RIPI tem com fator gerador o consumo ou entrega a consumo de mercadoria importada de forma fraudulenta, enquanto que o perdimento do inciso XXII do art. 618, é que se aplica à mercadoria importada com fraude ou simulação, interpondo pessoas ou ocultando algum dos reais intervenientes, exemplificando da seguinte forma:

"Se uma empresa importadora pratica a interposição fraudulenta, mas não chega a consumir ou entregar a consumo a mercadoria, não ocorre a hipótese de incidência da multa do IPI, mas ocorre a hipótese de incidência da multa do RA.

Se numa segunda hipótese, ocorre uma importação com fraude nas faturas comerciais, mas sem ocultação de qualquer um dos reais intervenientes na operação, ocorre a hipótese de incidência da multa do RIPI, mas não ocorre a hipótese de incidência da multa do RA.

Logo, não restam dúvidas de que as duas multas analisadas possuem hipóteses de incidências autônomas, não se podendo cogitar de substituição ou revogação tácita de uma pela outra. Caberia a discussão sobre a cumulatividade das duas multas, o que não faremos visto que não é o caso do presente processo.

As provas demonstram que houve fraude na importação e que as mercadorias foram entregues a consumo, estando caracterizada a hipótese da multa do RIPI" - (seleção e grifos nossos).

34. Assim, conclui o acórdão no sentido da improcedência das impugnações apresentadas, mantendo-se na integralidade o crédito tributário lançado:

"1. Foi montado um esquema de importações, com a participação de várias empresas e pessoas físicas, com o intuito de reduzir o pagamento de tributos incidentes na importação e na comercialização de produtos estrangeiros. Tal esquema era conduzido pela empresa MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA e tinha como beneficiária direta a empresa CISCO DO BRASIL LTDA

2. As práticas ilegais incluíam a interposição fraudulenta na importação com a conseqüente simulação de negócios jurídicos e a falsificação de faturas comerciais.

3. As pessoas físicas autuadas como responsáveis solidários neste processo tinham ciência das práticas fraudulentas e agiram de forma a operacionalizar tais atividades ilegais.

4. Foram postas a consumo mercadorias de procedência estrangeira importadas através de tais práticas fraudulentas, tipificando-se assim a multa aplicada" - (seleção e grifos nossos).

35. Transcreve-se, abaixo, a ementa do **Acórdão DRJ nº 16-54.397** situado às fls. 50.316 a 50.409, proferido no curso do presente processo administrativo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Mesmo que o sujeito passivo alegue não ter recebido em tempo hábil as cópias de todas as peças embasadoras do feito, é facultada a vista ao processo, na repartição competente, durante o prazo legal para a impugnação, sendo inaceitável a invocação de preterimento de defesa, ainda mais se a peça impugnatória demonstrar a inércia do impugnante o conhecimento integral da imputação.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. CASO DE FRAUDE, DOLO E SIMULAÇÃO. INÍCIO DO PRAZO: 1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO FATO GERADOR.

A regra é a contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, fraude e simulação. Nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA ORIUNDA DE QUEBRA DE SIGILO. ACEITABILIDADE. EXEGESE DO ART. 5º, XII DA CF

Sendo a prova fruto de quebra de sigilo telefônico ou de dados e tendo esta sido obtida originalmente para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, não há impedimento para sua posterior utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a autorização por magistrado competente.

MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.

INFRAÇÃO. MULTA. SOLIDARIEDADE.

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.

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

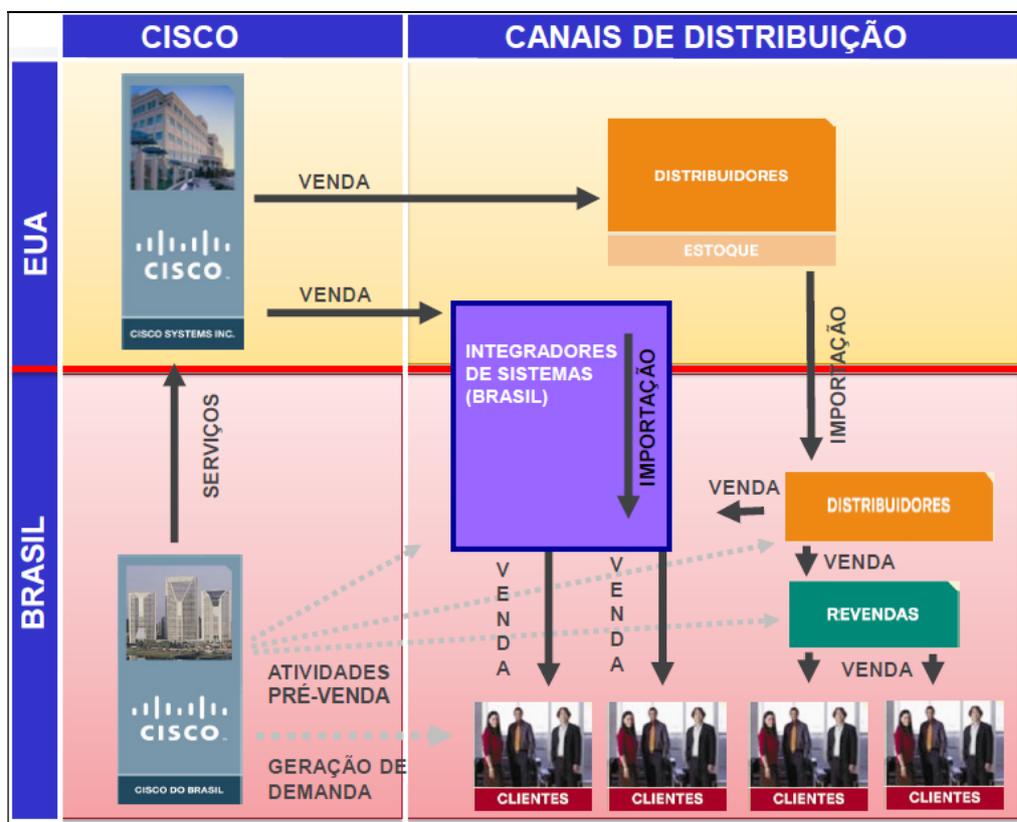
Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

36. Em 14/03/2014, a empresa "MUDE" apresentou **recurso voluntário**, situado às *fls.* 51.873 a 52.166, além de documentos, reiterando os argumentos apresentados em sua impugnação.

37. Quanto aos responsáveis solidários, em 10/03/2014, a empresa "CISCO" apresentou **recurso voluntário**, situado às *fls.* 50.462 a 50.616, além de documentos, reiterando os argumentos apresentados em sua impugnação.

38. Cabe ressaltar que a empresa "CISCO" apresentou, ainda, três pareceres, de: **(a)** Maria Rita Ferragut, situado às *fls.* 50.641 a 50.724; **(b)** Paulo de Barros Carvalho, situado às *fls.* 50.725 a 50.781; e **(c)** Iris Sansoni, situado às *fls.* 50.782 a 50.877. Acrescenta, ademais, tratar-se este do modelo de seu negócio, e não de uma interposição fraudulenta. Apresenta, ainda, o seguinte quadro esquemático em que busca explicitar a especificidade de sua operação, dividida nos seguintes núcleos operacionais: **(i)** Cisco Systems Inc. (fabricante) e Cisco do Brasil Ltda. (subsidiária integral que presta serviços à matriz – remunerada a custo +15%); **(ii)** Cisco Systems Inc., que sempre vendeu no exterior ("indirect supply chain"), empresa de capital aberto com rígido código de conduta e modelo idêntico em mais de 80 países; **(iii)** "MUDE": uma das então distribuidoras independentes no Brasil de produtos Cisco, além de outras duas empresas brasileiras; **(IV)** Cisco do Brasil, que nunca importou para revenda e que existe unicamente para garantia e assistência técnica a produtos Cisco, além de promoção de vendas e suporte comercial à matriz:



39. Também apresentaram **recurso voluntário** os seguintes responsáveis solidários:

- **FERNANDO MACHADO GRECCO**, em 14/03/2014, situado às *fls.* 52.438 a 52.492;
- **MARCELO NAOKI IKEDA**, em 14/03/2014, situado às *fls.* 51.816 a 51.870;
- **MARCÍLIO PALHARES LEMOS**, em 14/03/2014, situado às *fls.* 52.495 a 52.549;
- **MOACYR ÁLVARO SAMPAIO**, em 14/03/2014, situado às *fls.* 51.699 a 51.752;
- **HÉLIO BENETTI PEDREIRA**, em 14/03/2014, situado às *fls.* 51.638 a 51.696;
- **GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO**, em 14/03/2014, situado às *fls.* 51.755 a 51.813;
- **JOSE ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES**, em 14/03/2014, situado às *fls.* 52.318 a 52.435;
- **CARLOS ROBERTO CARNEVALI**, em 10/03/2014, situado às *fls.* 50.878 a 50.955;
- **CID GUARDIA FILHO**, em 13/03/2014, situado às *fls.* 51.238 a 51.256;
- **ERNANI BERTINO MACIEL**, em 13/03/2014, situado às *fls.* 51.438 a 51.456;
- **PEDRO LUIS ALVES COSTA**, em 13/03/2014, situado às *fls.* 51.197 a 51.237;

40. Não se localizou, no *e*-processo, recurso voluntário interposto pelo responsável solidário **LUIZ SCARPELLI FILHO**, intimado via aviso postal em 12/02/2014, conforme aviso de recebimento que retornou positivo de *fl.* 50.440.

41. Não se localizou, no *e*-processo, recurso voluntário interposto pelo responsável solidário **REINALDO DE PAIVA GRILLO**, intimado via **Edital Eletrônico nº 000641007** em 22/05/2014, situado à *fl.* 52.552, após duas tentativas frustradas de intimação via aviso postal, conforme os avisos de recebimento de *fls.* 50.447 e 50.448.

42. Em 30/07/2014, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou **contrarrrazões** aos recursos voluntários apresentados, situadas às *fls.* 52.555 a 52.602.

43. Em petição conjunta, protocolada em 08/06/2016, **HÉLIO BENETTI PEDREIRA** e **GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCÓPIO** requereram o cancelamento do termo de sujeição passiva em virtude de sua absolvição Ação

Criminal nº 0005827-49.2003.403.6181, em trâmite no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, com trânsito em julgado certificado em 29/02/2016:

"h) **ABSOLVER** o réu **HÉLIO BENETTI PEDREIRA**, brasileiro, filho de Rubens Pedreira e Anilda Benetti Pedreira, nascido aos 25.05.1954, inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da fazenda sob o CPF nº 003.916.868-95, da acusação, com fulcro no art. 386, III **em relação aos delitos de uso de documentos ideologicamente falsos e da prática dos demais crimes imputados na inicial**, nos termos do artigo 386, inciso V, do Código de Processo Penal;

i) **ABSOLVER** o réu **GUSTAVO HENRIQUE CASTELLARI PROCOPIO**, brasileiro, filho de Arvíles da Silva Procópio e Liana Lauren Cruz Procópio, nascido aos 16.02.1975, inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da fazenda sob o CPF nº. 255.873.018-50, da acusação, com fulcro no art. 386, III **em relação aos delitos de uso de documentos ideologicamente falsos e da prática dos demais crimes imputados na inicial**, nos termos do artigo 386, inciso V, do Código de Processo Penal;" (grifos nossos).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

44. Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles tomo conhecimento.

45. Em síntese, no sentido de prover uma melhor compreensão do caso e de traçar a delimitação da matéria devolvida ao conhecimento deste colegiado, trata-se da cobrança de IPI, acrescido de juros e multa, e multa regulamentar do período de apuração de 15/01/2004 a 31/10/2007, lançados em auto de infração discutido no curso do **Processo nº 10803.000071/2009-67**.

46. O Acórdão DRJ nº 14-46.026, proferido pela DRJ-Ribeirão Preto, decidiu que a competência material para a análise da multa regulamentar caberia à DRJ-São Paulo, apartando, assim, do processo originário, o presente **Processo nº 16151.720068/201186**, no contexto do qual foi proferido o **Acórdão DRJ nº 16-54.397**, ora recorrido, situado às fls. 50.316 a 50.409, no qual a turma decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedentes as impugnações, mantendo integralmente o crédito tributário exigido.

47. Como, ademais, a multa regulamentar referente ao período de 01/01/2004 a 31/12/2004 já havia sido objeto de constituição por meio do **Processo nº 10803.000038/2009-37**, a matéria ora em debate se restringe ao período de apuração de 01/01/2005 a 31/12/2007.

Processo nº 16151.720068/2011-86
Acórdão n.º 3401-003.200

S3-C4T1
Fl. 52.683

48. Esta a síntese do histórico tratado com maior minudência no relatório que antecede o presente voto.

49. A matéria principal em discussão neste processo se volta à possibilidade da aplicação da multa prevista no inciso I do art. 490 do Decreto nº 4.544/2002 apurada para o período de 2005 a 2007:

Decreto nº 4.544/2002 - Art. 490. *Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente: I - os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso.*

50. No entanto, em virtude de o processo corrente ser originário do **Processo nº 10803.000071/2009-67**, cumpre se decidir, preliminarmente, se subsiste ou não relação de prejudicialidade com relação ao caso vertente.

51. Em consulta ao Sistema de Comunicação e Protocolo ("Comprot") do Ministério da Fazenda, verificou-se a remessa do processo em referência a este Conselho:

Dados do Processo			
Número:	10803.000071/2009-67		
Data de Protocolo:	09/12/2009		
Documento de Origem:	MPF		
Procedência:	Assunto: AUTO DE INFRACAO-IPi		
Nome do Interessado:	MUDE COMERCIO E SERVICOS LTDA		
CNPJ:	04.867.975/0001-72		
Tipo:	Digital		
Sistemas:	Profisc: Não	e-Processo: Sim	SIEF: Controlado pelo SIEF
Localização Atual			
Órgão de Origem:	EQ CONTROLE COBRANCA CRED TRIB-DERAT-SPO		
Órgão:	CONSELHO ADMINIST RECURSOS FISCAIS-MF-DF		
Movimentado em:	25/09/2015		
Sequência:	0031		
RM:	15673		
Situação:	EM ANDAMENTO		
UF:	DF		

52. Consta, no campo de "andamento e informações processuais" deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que o processo em referência, sob a relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, foi julgado em sessão de 21/06/2016 pela 2ª

Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção, tendo como resultado "*Recurso Voluntário provido em parte por maioria*" e "*Recurso de Ofício negado por unanimidade*", encontrando-se o acórdão proferido, no momento da redação original do presente foto, ainda pendente de formalização:

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:		
Processo Principal: 10803.000071/2009-67		
Data Entrada:	Contribuinte Principal:	Tributo:
09/12/2009	MUDE COMERCIO E SERVICOS LTDA.	IPI

Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
04/07/2016	FORMALIZAR DECISAO 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF	
28/06/2016	COLOCADO EM PAUTA Unidade: 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Relator: JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO Data da Sessão: 21/06/2016 Hora da Sessão: 08:00 Tipo da Pauta: Ordinária Tipo Sessão: Normal	
21/06/2016	JULGADO EM SESSÃO - DECISÃO Órgão Julgador: 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Relator: JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO Data da Sessão: 21/06/2016 Hora da Sessão: 08:00 Tipo da Pauta: Ordinária Tipo Sessão: Normal Número da Decisão: 3302-003.225 Resultado: Recurso Voluntário Provido em Parte POR MAIORIA Resultado: Recurso de Ofício Negado POR UNANIMIDADE	

53. O Acórdão CARF nº 3302-003.225 foi publicado, em data anterior à sessão pública de julgamento do corrente caso em apreço, com a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

IMPORTAÇÃO COM RECURSOS DE TERCEIROS. EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. PRESUNÇÃO DA OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM. POSSIBILIDADE.

Para fins de equiparação a estabelecimento industrial, presume-se por conta e ordem a operação de importação realizada com recursos de terceiro oculto mediante interposição fraudulenta.

CONTRIBUINTE DO IPI. REAL IMPORTADOR. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DISSIMULADA. POSSIBILIDADE.

Se comprovado que a operação de importação por conta e ordem foi dissimulada, mediante utilização de interposta pessoa, o real importador

assume a condição de contribuinte do IPI, por equiparação a estabelecimento industrial.

IMPORTADOR EQUIPARADO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS. OBRIGATORIEDADE.

Na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento, o contribuinte do IPI equiparado a estabelecimento industrial está sujeito ao cumprimento da obrigação principal, consistente no pagamento do tributo devido, e das obrigações acessórias, especialmente, a emissão de notas fiscais com o lançamento do IPI e a escrituração de livros fiscais.

CRÉDITO DO IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. APROPRIAÇÃO PELO REAL IMPORTADOR. POSSIBILIDADE.

Por força do princípio da não cumulatividade, na apuração do IPI a pagar, o real importador pode apropriar como crédito o valor de IPI pago no desembaraço aduaneiro, para fim de dedução do valor do IPI devido na operação de saída do produto importado por conta e ordem do seu estabelecimento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO E A INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL.

Em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se comprovada a existência de fraude ou simulação e a inexistência de pagamento antecipado, a contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS PELA PESSOA JURÍDICA. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. POSSIBILIDADE.

As pessoas físicas e jurídicas que, informalmente, tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário lançado em nome contribuinte formal pessoa jurídica.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA. PRÁTICA DE ATOS FRAUDULENTOS. CABIMENTO.

1. *Uma vez comprovado nos autos que as pessoas físicas, ausentes do contrato social da pessoa jurídica autuada, eram seus verdadeiros controladores, dirigentes e beneficiários do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela pessoa jurídica, porque caracterizado interesse direto nas operações econômicas que geram as respectivas obrigações tributárias.*

2. *O interesse comum dos responsáveis solidários fica evidente quando se verifica que eles exerciam o controle de todas as operações gerenciais/comerciais/financeiras efetuadas pela sociedade empresária autuada, desde as operações desenvolvidas no exterior até os procedimentos de importação das mercadorias e venda dessas no mercado nacional e percebiam o lucro advindo desta atividade.*

SOLIDARIEDADE PASSIVA POR INFRAÇÃO. CONCURSO NA PRÁTICA E NOS BENEFÍCIOS. POSSIBILIDADE.

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.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. LEGALIDADE.

Após o vencimento, os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) devem ser acrescidos dos juros moratórios, calculados com base na variação da Taxa Selic (Súmula Carf nº 4).

MULTA QUALIFICADA. COMPROVADA A FRAUDE MEDIANTE SIMULAÇÃO E CONLUÍO. APLICAÇÃO SOBRE A TOTALIDADE OU DIFERENÇA TRIBUTO APURADA. POSSIBILIDADE.

Se comprova a fraude mediante simulação e conluio é devida aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), calculada sobre a totalidade ou diferença de tributos apurados em procedimento de fiscalização.

JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO. CÁLCULO INDIRETO. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício incide sobre o valor do crédito tributário devido e não pago, acrescido dos juros moratórios, calculados com base na variação da taxa Selic, logo, se os juros moratórios integram a base de cálculo da referida multa, necessariamente, eles comporão o valor da multa de ofício devida.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2007

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade a decisão primeira instância em que apreciada todas as razões de defesa suscitadas pelos impugnantes contra todas as exigências consignadas no auto de infração de forma fundamentada e motivada.

AUTO DE INFRAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais e ciência regular do sujeito passivo, que exerceu plena e adequadamente o direito de defesa.

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS REGULARMENTE CIENTIFICADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há cerceamento do direito de defesa, se após a conclusão do procedimento fiscal foi oportunizado e exercido adequadamente o direito de defesa por todos os sujeitos passivos solidários.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DADOS INTERNOS SUFICIENTES. INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. DESNECESSIDADE.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

PROVA EMPRESTADA. DIÁLOGOS DE ESCUTA TELEFÔNICA. COMPARTILHAMENTO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. VALIDADE.

É válida a prova carreada aos autos do processo administrativo fiscal extraída de escuta telefônica se a coleta e o repasse à fiscalização da RFB foram judicialmente autorizados.

ESCUTA TELEFÔNICA. REPRODUÇÃO INTEGRAL DOS DIÁLOGOS. DESNECESSIDADE.

Somente os diálogos telefônicos regularmente interceptados por autorização judicial relevantes para a instrução probatória devem ser reproduzidos e coligidos aos autos do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. REALIZAÇÃO PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE.

Se os elementos probatórios coligidos aos autos revelam-se suficientes para formação da convicção do julgador acerca das questões fáticas, a realização de diligência ou a produção de prova pericial torna-se prescindível.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Voluntário do Sr. Luiz Scarpelli Filho. Por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas pelas Recorrentes e o pedido de diligência apresentado, vencido o Conselheiro Domingos de Sá, que reconhecia a nulidade do Auto de Infração em face da invalidade das provas colacionadas aos autos. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer o direito da empresa Mude Comércio e Serviços Ltda. de deduzir, do valor do crédito tributário constituído no Auto de Infração, o valor do IPI destacado na nota fiscal de venda do importador, parcialmente vencido o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, que negava provimento ao Recurso; o Conselheiro Walker Araújo, que, além do provido, excluía do polo passivo a empresa Cisco do Brasil Ltda. e o Sr. Carlos Roberto Carnevali; o Conselheiro Domingos de Sá, que, além do provido, excluía pólo do passivo a empresa Cisco do Brasil Ltda., o Sr. Carlos Roberto Carnevali e o Sr. Marcílio Palhares Lemos e afastava a incidência de juros de mora sobre as multas; e a Conselheira Sarah Linhares que, além do provido, afastava a incidência de juros de mora sobre as multas. A Conselheira Lenisa Prado se declarou impedida. O Conselheiro Domingos de Sá fará declaração de voto. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Fez sustentação oral: o Dr. Paulo Sehn - OAB 108.361/SP; o Dr. Flávio Eduardo Carvalho - OAB 20.720/DF; o Dr. Mário Franco - OAB 140.284/SP; e o Procurador Miquerlam Chaves Cavalcante - OAB 19.135/CE.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Paulo Guilherme Déroulède, José Luiz Feistauer de Oliveira, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo".

54. Para se definir a existência ou não de questão prejudicial, no entanto, uma vez que não se operou o trânsito em julgado administrativo processo cuja ementa acima se transcreveu (**Processo nº 10803.000071/2009-67**), necessário se compreender os motivos que ensejaram a distribuição dos casos a relatores e câmaras diferentes.

55. Ao retornar ao CARF, tanto o **Processo nº 10803.000071/2009-67** como o presente **Processo nº 16151.720068/201186** foram submetidos à distribuição livre, tendo sido o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, integrante da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção, contemplado com a relatoria do caso vertente.

56. Em petição de fls. 52.634 a 52.652, a empresa "MUDE" requereu a que o Conselheiro Winderley Moraes Pereira permanecesse como relator do caso, pois teria sido ele, como componente da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção que, em 23/05/2013, em julgamento conjunto, proferiu, como relator, os votos condutores do **Acórdão**

CARF nº 3102.001-872 (Processo nº 16151.720068/2011-86) e do **Acórdão CARF nº 3102.001-873** (Processo nº 10803.000071/2009-67), anulando a decisão da DRJ de Ribeirão Preto que determinou a apartação dos processos.

57. Isto porque, em conformidade com o § 8º do art. 49 do RICARF então vigente, "(...) *na hipótese de o conselheiro ter sido designado para novo mandato, em outra Câmara com competência sobre a mesma matéria, os processos já sorteados, inclusive os relatados e ainda não julgados e os que retornarem de diligência, com ele permanecerão e serão remanejados para a nova Câmara*".

58. Em 29/01/2015, o Conselheiro Henrique Torres, Presidente desta 3ª Seção de Julgamentos proferiu o seguinte **despacho**, situado às fls. 52.619 a 52.620:

"Os dispositivos regimentais - §§ 7º e 8º do artigo 49 do Anexo II do RICARF - apresentados pela requerente para a redistribuição ao Conselheiro Winderley Morais Pereira, disciplinam situação diferente da objeto destes autos, mais precisamente, a em que processos retornaram de diligência ou com embargos de declaração, o que não é o caso do processo sob exame, que trata de novo recurso voluntário interposto contra nova decisão da DRJ, que substituiu decisão anterior anulada pelo CARF.

A outra possibilidade de distribuição destes autos ao nobre Conselheiro seria a de redistribuição por conexão com o processo 10803.000071/2009-67. Todavia, aqui também não pode ser feita a alteração pretendida pela requerente, pois, a conexão, de fato, não se configurou, haja vista que esse processo não se encontra com o eminente conselheiro, o que de per si afasta qualquer hipótese de conexão. Assim, à mingua de amparo regimental, a redistribuição pleiteada deve ser indeferida.

Com essas considerações, indefiro o requerimento de redistribuição destes autos ao conselheiro Winderley Morais Pereira e os devolvo ao conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes para prosseguir na análise dos recursos voluntários apresentados pelos sujeitos passivos" - (seleção e grifos nossos).

59. Considerando que a prejudicialidade é verificada diante da existência de questão que demanda decisão prévia cujos efeitos podem eventualmente transbordar sobre a *quæstio* principal, cabe se indagar sobre a viabilidade de se julgar a multa regulamentar a depender do resultado obtido no **Processo nº 10803.000071/2009-67**, o que implicaria a necessidade do sobrestamento do presente feito até o ulterior trânsito em julgado da decisão administrativa do caso originário.

60. De fato, em consonância com o despacho de 29/01/2015, não se aplica o disposto no § 8º do art. 49 do RICARF então vigente, uma vez que sobreveio a anulação da decisão de primeira instância administrativa, o que ensejaria nova distribuição livre a um dos conselheiros desta Seção por *vis attractiva* da matéria sob exame.

61. Por outro lado, ainda que se reconheça que a vinculação dos processos por similitude da matéria pudesse ter sido declarada para evitar decisões dissonantes

de jurisdições equivalentes, no caso, duas turmas da mesma Seção de Julgamento, inexistia, à época, fundamento regimental para o aperfeiçoamento da reunião dos casos.

62. Observa-se que, atualmente, a matéria relativa à vinculação de processos se encontra disciplinada, mas tanto a **conexão**, verificada no caso de exigência de crédito fundamentado em fato idêntico ao tratado no processo originário, como a **decorrência**, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior, como o **reflexo**, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos, são tratados pelo § 1º do art. 6º do Anexo II do RICARF atual, aprovado pela Portaria nº 343, de 09/06/2015, como uma faculdade, e não como uma determinação mandatória ou imperativa:

Portaria nº 343, de 09/06/2015 (RICARF) - Anexo II - Art. 6º *Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina: § 1º Os processos podem ser vinculados por: I. Conexão (...); II. Decorrência (...); III. Reflexo.*

63. Ainda que se reconheça a viabilidade da vinculação, e ainda que o presente processo tenha ingressado neste Conselho em 12/08/2014 e o processo originário em 18/09/2014, conforme abaixo se demonstra, ou seja, em datas bastante próximas, procedeu-se à distribuição livre dos feitos:

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:		
Processo Principal: 16151.720068/2011-86		
Data Entrada: 26/09/2011 Contribuinte Principal: MUDE COMERCIO E SERVICOS LTDA. Tributo: IPI		
21/08/2014	DISTRIBUÍDO OU SORTEADO PARA RELATOR Unidade: 1ºTO/1ªCÂMARA/3ªSEJUL/CARF/MF Relator: RODRIGO MINEIRO FERNANDES	
20/08/2014	DISTRIBUIR/SORTEAR 1ºTO/1ªCÂMARA/3ªSEJUL/CARF/MF	
12/08/2014	DISTRIBUIR/SORTEAR 3ª SEJUL/CARF/MF/DF	
12/08/2014	ENTRADA NO CARF Tipo de Recurso: RECURSO VOLUNTARIO Data de Entrada: 12/08/2014 Unidade: GEPAF/SECOJ/SECEX/CARF/MF	

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:		
Processo Principal: 10803.000071/2009-67		
Data Entrada: 09/12/2009 Contribuinte Principal: MUDE COMERCIO E SERVICOS LTDA. Tributo: IPI		
18/09/2014	DISTRIBUÍDO OU SORTEADO PARA RELATOR Unidade: 2ºTO/1ªCÂMARA/3ªSEJUL/CARF/MF Relator: JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO	
18/09/2014	ENTRADA NO CARF Tipo de Recurso: RECURSO VOLUNTARIO Data de Entrada: 18/09/2014 Unidade: 2ºTO/1ªCÂMARA/3ªSEJUL/CARF/MF	

64. Caso afastada a tese da importação irregular ou fraudulenta no processo originário, prejudicada estaria a questão da multa, o que, em um primeiro momento, conduz à solução no sentido do sobrestamento deste processo.

65. A conclusão decorre do fato de que a autuação discutida no processo originário se baseou na: **(i)** verificação da ocorrência de simulação de negócio jurídico, por meio de interpostas pessoas em operações de importação, a fim de ocultar o verdadeiro sujeito passivo, pois constatada a antecipação de recursos; **(ii)** equiparação da empresa a estabelecimento industrial, por se tratar a real importadora de mercadorias e **(iii)** constatação de fraude, por ter a empresa, com a simulação das operações, deixado de recolher os tributos devidos, pelo que foi aplicada a multa qualificada, prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II.

66. Assim, observamos que a antecipação dos recursos foi elemento determinante para a realização da autuação e, não subsistindo eventualmente tal argumento, de maneira a ruir o núcleo da autuação, tampouco se poderá cogitar do prosseguimento do presente debate, sob pena de se prover aos jurisdicionados, sejam eles os contribuintes em sujeição passiva ou a Fazenda Nacional, uma prestação jurisdicional potencialmente contraditória.

67. Entendemos, contudo, que o julgamento da matéria devolvida à cognição deste colegiado pode prosseguir na análise do mérito sem a necessidade de se recorrer a tal expediente. Isto porque, em nosso entendimento, deverá o exame passar ao largo da questão suscetível ao manto da prejudicialidade uma vez que a fundamentação que utilizaremos a seguir para demonstrar a nossa convicção prescinde, salvo incidentalmente, da informação pertinente à antecipação dos recursos ou à própria consideração de se tratar ou não a contribuinte de uma empresa equiparada a estabelecimento industrial.

68. Parte-se da premissa de que o processo originário (**Processo nº 10803.000071/2009-67**) discute auto de infração lavrado em virtude de a autoridade fiscal ter entendido que os **importadores ostensivos** forneceram seu nome para o real importador, responsável pelos recursos financeiros, que permanece como **adquirente oculto** na operação. Em virtude desta constatação, baseada nas provas colhidas no curso do procedimento fiscalizatório iniciado com base no material colhido no contexto da Operação Persona, foi cobrado o IPI devido na saída dos produtos do adquirente oculto. Observa-se, ademais, que não foi considerado o IPI recolhido anteriormente pelos importadores ostensivos.

69. A cobrança foi acrescida de multa qualificada de 150%, nos termos do § 2º do art. 46 da Lei nº 9.430/1996, por decorrência da aplicação do inciso IX e no § 2º do art. 9º do RIPI de 2002, em razão de conduta tipificada no artigo 27 da lei 10.637/2002 c/c artigo 79 da MP 2158-35/2001. Foi aplicada, ainda, a penalidade prevista no inciso I do art. 490 do RIPI/2002, de 100% sobre o valor da mercadoria, esta apartada para discussão no presente processo, conforme acima se noticiou.

Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (RIPI/2002) - Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial: (...) IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, observado o disposto no § 2º (...). § 2º A operação de comércio exterior

realizada nas condições previstas no inciso IX, quando utilizados recursos de terceiro, presume-se por conta e ordem deste.

Lei nº 10.637/2002 - Art. 27. *A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.*

Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 - Art. 79. *Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

70. Com lastro positivo no recorte normativo acima descrito, a autoridade fiscal, ao equiparar o adquirente oculto a estabelecimento industrial, procedeu à cobrança do IPI devido, e, por decorrência da fraude, aplicou a multa qualificada de 150%. Não obstante, por entender ter sido verificada a entrega a consumo de produto de procedência estrangeira importado irregular ou fraudulentamente, aplicou também a multa igual ao valor da mercadoria.

71. No entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a aplicação concomitante das penalidades não deve prosperar, como se tem notícia do julgamento do Recurso Especial nº 1496354/PR, de relatoria do Ministro Humberto Martins, com acórdão publicado em 24/03/2015, e cuja ementa abaixo se transcreve:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO.

1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de cumulação das multas dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96 no caso de ausência do recolhimento do tributo.

2. Alegação genérica de violação do art. 535 do CPC. Incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

3. A multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se aos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".

4. A multa na forma do inciso II é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-

calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei n. 11.488, de 2007)".

5. As multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido.

6. No caso, a exigência isolada da multa (inciso II) é absorvida pela multa de ofício (inciso I). A infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade. Princípio da consunção. Recurso especial improvido" - (seleção e grifos nossos).

72. Observe-se, ademais, que, no caso do cotejo entre as multas isolada e de ofício, analisadas pelo aresto acima transcrito, duas são as condutas verificadas: não pagar a estimativa e não pagar o imposto incidente sobre a renda. Contudo, o que se observa entre elas é a existência de um **vínculo indissociável**, não sendo possível ao agente, na situação acima, analisada pelo Superior Tribunal de Justiça, cometer uma infração sem cometer a outra.¹ Para que se tome por cristalino o argumento, o ato reprovável, segundo a perspectiva do direito, é um, e somente um, e a cada antecedente uma sanção, não sendo possível que a conduta refrate o espectro da pena para dois conseqüentes distintos.

73. Neste sentido, o voto do Conselheiro Marcos Vinícius Neder, relator do Acórdão CSRF nº 105139.794, proferido em sessão de 04/12/2006 pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, abaixo referenciado:

“Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinada conduta, é importante identificar o bem jurídico tutelado pelo Direito. Nesse sentido, para a solução do conflito normativo, deve-se investigar se uma das sanções previstas para punir determinada conduta pode absorver a outra, desde que o fato tipificado constitui passagem obrigatória de lesão, menor, de um bem de mesma natureza para a prática da infração maior.

No caso sob exame, o não recolhimento da estimativa mensal pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

Com efeito, o bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Assim, a interpretação do conflito de normas deve prestigiar a relevância do bem jurídico e não exclusivamente

¹ FAJERSZTAJN, Bruno. Multas tributárias - regime jurídico, fundamentação e limites. Dissertação de Mestrado, sob orientação de Roberto Quiroga Mosquera, apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2016, pp. 301-302: "*Outra interessante questão envolvendo o bis in idem em matéria de multas tributárias diz respeito à exigência de diferentes sanções para condutas que, embora não idênticas, são intimamente relacionadas e até complementares entre si. Nesse caso, geralmente a questão gira em torno de sanções de mesma natureza jurídica, mas decorrente da prática de atos distintos, embora vinculados" - (seleção e grifos nossos).*

a grandeza da pena cominada, pois o ilícito de passagem não deve ser penalizado de forma mais gravosa que o ilícito principal. É o que os penalistas denominam 'princípio da consunção'" - (seleção e grifos nossos).

74. Tal matéria, no sentido da impossibilidade da concomitância das penalidades, foi de tal maneira sedimentada no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais e das turmas ordinárias deste CARF que se editou a seguinte súmula:

Súmula CARF nº 105, de 08/12/2014: *A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*²

75. A questão foi analisada com riqueza e didatismo em recente pesquisa conduzida por Bruno Fajersztajn, segundo a qual a vedação à dupla sanção contra idêntica conduta decorre da própria estrutura daqueles Estados nos quais vigora o primado do direito. Como restrição de direitos, ainda que de ordem patrimonial, a multiplicidade sancionatória malferiria a ideia de consunção, construto teórico fundado na vedação do "*bis in idem*" diante de um "(...) conflito aparente de normas, isto é, quando um mesmo fato fica sujeito a duas normas sancionatórias diferentes",³ o que se resolve por (i) especialidade, mediante "*derrogação da lei geral pela lei especial*", (ii) subsidiariedade, por "*anulação da lei subsidiária pela aplicação da lei principal*", ou (iii) absorção, aplicando-se a lei de maior abrangência, de maior pena, afastando-se a outra.

76. A questão, segundo o autor, não é nova ao Supremo Tribunal Federal, conforme se depreende da leitura do Recurso Extraordinário nº 80.093/SP:

*"Nesse contexto, registre-se que o STF já analisou e aplicou a vedação ao bis in idem em matéria de sanções e multas tributárias no julgamento do Recurso Extraordinário n. 80093-SP, Tribunal Pleno, julgado em 05 de outubro de 1977, Relator Min. Bilac Pinto. Naquela ocasião, o Tribunal entendeu descabida a exigência de multa moratória cumulada com a correção monetária, por ambos possuírem a mesma finalidade, o que implicou indevido bis in idem, tendo restado afastada a multa moratória"*⁴ - (seleção e grifos nossos).

77. A utilização de teorias desenvolvidas no campo penal e a sua releitura por outros ramos do direito pode ser proveitosa para a compreensão do direito tributário penal ou sancionador, e já escrevemos a respeito dos limites deste diálogo em outra oportunidade:⁵

² Acórdãos utilizados como paradigmas para a aprovação da súmula: 9101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.203, de 17/10/2011; 9101-001.238, de 21/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 1402-001.217, de 04/10/2012; 1102-00.748, de 09/05/2012; 1803-001.263, de 10/04/2012.

³ FAJERSZTAJN, Bruno. Op. Cit. Ibidem.

⁴ Ibidem.

⁵ BRANCO, Leonardo Ogassawara de Araújo. TAKANO, Caio Augusto. Responsabilidade por Infrações em Matéria Tributária: Reconsiderações à luz do art. 136 do Código Tributário Nacional. In: OLIVEIRA, Ricardo

"A convergência é tal que Hector Villegas não diferenciava entre direito penal tributário e direito tributário penal (...). Dino Jarach, ao promover o aprofundamento da relação entre os dois sistemas, afirma que também em matéria de ilícitos tributários não se presume a culpa, mas a inocência, e que o ônus da prova recai sobre o acusador, o que encontraria eco na doutrina brasileira, a ponto de Geraldo Ataliba questionar: 'a quem compete o estudo da legislação repressiva tributária: aos penalistas ou aos tributaristas?' (...). Nada obstante inexistir qualquer critério ontológico que diferencie as infrações administrativas das infrações penais, mas sua distinção ser meramente formal (cabendo ao legislador a opção por incluir determinada infração em uma categoria ou em ambas), isto não significa que o ordenamento jurídico confira identidade de tratamento a ambas.

Como observa Luís Eduardo Schoueri, a competência para instituição de sanções tributárias advém do ius tributandi, i.e., da própria atribuição de competência (legislativa) tributária, distanciando-se, portanto, da fundamentação das sanções decorrentes do ius puniendi estatal, tais quais aquelas inseridas no âmbito do Direito Penal. A assertiva é relevante, pois, se diferentes são as suas fundamentações, conseqüentemente distintos serão seus regimes jurídicos.

Daí a relevância de reconhecer, sem olvidar as divergências doutrinárias que circunscrevem a questão, o Direito Tributário Penal como um ramo didaticamente autônomo do direito, que visa a regular as penalidades impostas pela Administração Pública, em matéria tributária, decorrentes do não cumprimento de obrigações tributárias principais ou deveres instrumentais. É que esta separação didática permitirá melhor compreensão das peculiaridades do regime jurídico das sanções punitivas decorrentes de ilícitos administrativos em nosso ordenamento jurídico.

Com efeito, na aplicação das sanções administrativas decorrentes de infrações tributárias, diversos princípios jurídicos tradicionalmente considerados típicos do Direito Penal se interpenetram no regime jurídico eminentemente tributário que disciplina a matéria. Ou seja, vige a permeabilidade de princípios, pela qual alguns princípios do Direito Penal são estendidos ao Direito Tributário Penal (...).

Neste ponto, **deve-se observar que tais princípios são aplicáveis sempre que houver pretensão punitiva, seja de natureza penal ou administrativa.**

Se assim é, a rigor, não seria necessária qualquer menção explícita a eles na disciplina das infrações tributárias. No entanto, não foi esse o caminho trilhado pelo legislador nacional. Preferiu positivar tais princípios também na legislação tributária, explicitando a imposição de sua aplicação em matéria sancionatória, e assim extirpando quaisquer dúvidas sobre a sua imperatividade" - (seleção e grifos nossos).

78. Em profícuo e substancioso estudo especificamente sobre a matéria, Fábio Brun Goldschmit⁶ apontou para requisitos delimitadores da aplicação do *non bis in idem* ao direito tributário: (i) identidade de sujeitos passivos, (ii) fatos efetivamente praticados e (iii) bens juridicamente protegidos. Contudo, como ressalva o próprio autor, o último requisito merece relativização e, na precisa interpretação de Bruno Fajersztajn sobre os predicados determinantes deste construto de doutrina trazido do campo penal, em última análise, "(...) *os bens jurídicos protegidos em qualquer sanção decorrente do descumprimento de obrigação tributária, seja ela administrativa ou penal, serão sempre idênticos, quais sejam, a arrecadação tributária*"⁷ - (seleção e grifos nossos).

79. Cabe ressaltar que o caso concreto sob análise reporta ao período de apuração referente a intervalo compreendido entre os anos de 2005 a 2007, uma vez que a multa regulamentar aplicada no ano-base 2004 foi objeto de constituição de auto de infração apartado, discutido no **Processo nº 10803.000038/2009-37**, no qual sobreveio o **Acórdão CARF nº 320100.974**, de relatoria da Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, proferido em sessão de 22/05/2012 pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamentos.

80. Normas de direito tributário sancionador devem buscar a tutela de um bem jurídico que, no do auto de infração lavrado, é o "(...) *bem jurídico aduaneiro*", por decorrência do art. 237 da Constituição da República de 1988,⁸ uma vez que se remete à potencialidade lesiva da conduta dos agentes sobre a concorrência, o mercado e a economia nacional, vez que "(...) *no âmbito das importações, em termos gerais, dois bens jurídicos podem ser tutelados: o tributo e outros valores aduaneiros (não fiscais)*":

"Vê-se que, nestes autos, a questão crucial para a correta análise e julgamento da lide reside em saber quantos e quais bens jurídicos poderiam ter sido ofendidos pelos Recorrentes, segundo a acusação contida no Termo de Verificação Fiscal. A partir daí, verificar no sistema jurídico posto, as penalidades que visam a tutelar tais bens jurídicos tidos por ofendidos.

Em algumas partes do Termo de Verificação Fiscal constam alusões de que a operação de distribuição ora em análise, tal como organizada e implementada pelos agentes, acarretaria ou poderia ter acarretado dano à concorrência, ao mercado ou até mesmo à economia nacional. Tais valores são parte da competência aduaneira (art. 237 da CF/88), que visa a proteger a indústria nacional e a concorrência internacional.

Registro aqui que, no meu sentir, a Legislação Aduaneira vem sendo sistematicamente apequenada, participando como um mero elemento na composição do orçamento público, como parte menor da Legislação Tributária, quando sabemos que os valores aduaneiros protegidos visam muito mais do que proteger a hígidez da carga tributária.

Ao deixar que tais valores sejam cuidados por diferentes órgãos do Estado, que propõe legislações apartadas da legislação aduaneira, os valores aduaneiros acabam sendo desprestigiados.

⁶ GOLDSCHMIT, Fábio Brun. Teoria da Proibição de Bis In Idem no Direito Tributário e Direito Sancionador Tributário. São Paulo: Noeses, 2014, passim.

⁷ FAJERSZTAJN, Bruno. Op. Cit., pp. 295-296.

⁸ Constituição de 1988 - Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

*De todo modo, poderia se supor que o lançamento em tela possui como objetivo a proteção do bem jurídico Aduaneiro, cuja cobrança compete à Receita Federal do Brasil (Lei no 9.019, de 1995, art. 3º, § 2º). Contudo, valendo-me das palavras muito bem colocadas pelo Professor Doutor Ivo Gico, cuja especialidade é Direito Econômico e Economia, além de ser Mestre com honra máxima em Direito pela Columbia Law School, em parecer apresentado a esta Relatora pelos procuradores de uma das Recorrentes e cujas conclusões foram sustentadas da Tribuna, **não há elementos nos autos que demonstrem, com a clareza e a objetividade necessárias, a prática de ilícito na seara concorrencial, mercadológica ou econômica**" - (seleção e grifos nossos).*

81. O voto condutor do Acórdão CARF nº 320100.974 passou a demonstrar, em seguida, a carência probatória do auto de infração, não tendo sido apontados pela autoridade fiscalizadora, na fundamentação de sua acusação, os critérios mínimos para a identificação do dano ao mercado como, e.g., a constatação de prática de preços predatórios por parte dos autuados:

"Não há sequer como fazer a apuração de ilícitos concorrenciais com os elementos contidos nestes autos. De fato, os que poderiam caracterizar o dano ao mercado ou à economia nacional não constam dos autos e tampouco foram buscados pelos Srs. Agentes Fiscais (os critérios para identificação de dano ao mercado, como por exemplo preço predatório, constam da Portaria SEAE nº 70/2000)" - (seleção e grifos nossos).

82. Não obstante, volta-se à questão à qual nos referimos anteriormente: a autoridade fiscal constituiu, no curso do processo originário destes dois casos, créditos tributários decorrentes da falta de recolhimento de IPI de estabelecimento equiparado a industrial por conta da fraude constatada por meio dos indícios colhidos pela Operação *Persona* conduzida pela Polícia Federal.

83. Tais créditos foram acrescidos de multa de ofício qualificada, o que levou a Relatora a concluir que, no entendimento da autoridade fiscal, o bem jurídico possuiria natureza **tributária** e não aduaneira:

*"De outro lado, tendo em vista que nos autos do processo administrativo nº 10803.000071/200967, o qual também foi lavrado no bojo da Operação *Persona*, com fundamento no mesmo MPF de que decorre o lançamento ora em análise e sabidamente se apoia nos elementos que igualmente foram acostados nestes autos, os Agentes Fiscais constituíram créditos tributários de IPI, acrescidos de multa de 150%, exatamente sobre as mesmas bases de cálculo, é legítimo concluir que, sob o ponto de vista dos Agentes Autuantes, com os qual eu concordo, o bem jurídico ofendido possui natureza jurídica tributária.*

Lamentavelmente, a fundamentação do Auto de infração iluminou apenas um dos aspectos, que foi o aspecto tributário, de sorte que o bem tutelado, ao meu sentir, foi a higidez da carga tributária do IPI.

Em outras palavras, a Fiscalização analisou os elementos apreendidos na Operação Persona e, embora tenha demonstrado certa percepção de que poderia haver dano ou conduta desleal, compreendeu que se está diante de uma fraude que foi desenhada para burlar o pagamento do IPI.

Este seria o bem jurídico ofendido. E para essa alegada fraude, o sistema da Lei nº 9.430/96.

Não obstante isso, o Recorrente Mude Comércio e Serviços Ltda., acerca do pagamento de tributos, trouxe argumentos relevantes sobre a carga tributária total assumida com o modelo de negócios, tendo em vista a incidência de PIS/COFINS cumulativa, em cada uma das etapas da cadeia, além da CPMF que repercute sobre cada um dos pagamentos efetuados pelos agentes ali presentes (o que deverá ser analisado em processo administrativo específico).

Em lides anteriores, nunca autorizei que fossem aplicadas duas penalidades para sancionar uma única conduta (...).

Deve-se ainda ter em mente que as operações praticadas em 2004, objeto do AI em análise, foram submetidas ao controle aduaneiro pelos importadores, mediante registro das cabíveis Declarações de Importação ("DI") nos órgãos competentes para efetuar o despacho aduaneiro. Esta Turma, em julgamento cujo Relator foi o Dr. Luciano Lopes de Almeida Moraes (Acórdão 30238072) e esta Relatora participou como Presidente, em decisão unânime e já transitada em julgado (não restou admitido o RESP da Fazenda Nacional), analisou caso semelhante ao presente e se manifestou firme no sentido de que "a mercadoria importada introduzida no País albergada por declaração de importação, forma regular de entrada, não pode ser classificada aquela importação clandestina, fraudulenta ou irregular." Ora, se a mercadoria foi importada regularmente, passando pela Fiscalização aduaneira e sendo posteriormente liberada, não há como, ainda que existindo falta de informação na DI quanto ao real adquirente, prevalecer a sanção prevista no art. 490, I, do RIPI. E como somente em 2010, com a adoção da Medida Provisória nº 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010, que alterou o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 passou a ser apenada a "revenda" de mercadoria importada irregular ou clandestinamente, resta evidente que, no ano de 2004, sequer a multa aduaneira poderia ter sido aplicada (para o IPI, nem mesmo com as modificações introduzidas em 2010 foi incluída a hipótese de "revenda" na conduta delitativa passível de ser sancionada pela multa regulamentar). Mas atendo-se à multa do IPI, que incide sobre consumo ou entrega a consumo, deveria haver a comprovação por parte dos Agentes Fiscais de que teria ocorrido um desses dois eventos, definidos pela legislação consumerista, excluindo-se as operações feitas com integradores, pois se trata de verdadeira "revenda" (para não consumidor final) " - (seleção e grifos nossos).

84. A relatora esclareceu, ademais, que a legislação da década de 1960 não previa a figura da importação fraudulenta por meio da interposição de pessoas, que apenas foi introduzida no ordenamento pátrio por meio da Medida Provisória nº 66/2002, não havendo qualquer sentido em se aplicar a multa regulamentar prevista no inciso I do art. 490 do RIPI, cuja origem remonta ao ano de 1968, a uma conduta então atípica:

"Deve-se esclarecer que, em 30 de dezembro de 1968, momento da veiculação do atual art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64 (redação dada pelo Decreto-Lei nº 400/68), as operações de importação que poderiam ser tidas por clandestinas, irregulares ou fraudulentas e, por isso, comporiam o elemento do tipo penal em questão eram aquelas que, fundamentalmente, se referiam à utilização de documento falso ou, nas palavras do então Ministro da Fazenda, Dr. Antonio Delfim Netto, contidas na exposição de motivos do aludido Decreto-Lei, "nota frias". Não se falava, naquela época, por óbvio, em interposição fraudulenta de terceiros, tampouco em multa para essa modalidade de ilícito.

A interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação e as consecutivas multas aplicáveis apenas foram introduzidas em nosso ordenamento jurídico em agosto de 2002, com a Medida Provisória nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002).

*Antes disso, nem sequer se falava em interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação. Com essa figura devidamente inserida no ordenamento jurídico, aí sim se pôde falar em hipótese válida ensejadora da pena, que aliás é aquela propriamente prevista na norma e possui sanção própria (aduaneira). Apenas para reforçar, tomando por emprestadas as palavras do Conselheiro Daniel Gudino, no âmbito das importações, em termos gerais, dois bens jurídicos podem ser tutelados: o tributo e outros valores aduaneiros (não fiscais). **Com relação ao tributo, as regras punem a interposição fraudulenta e a entrega a consumo. Contudo, a regra prevista no art. 490, I, do RIPI, é uma regra que tem origem em 1968, quando sequer existia a figura jurídica "interposição de pessoas", razão pela qual a regra não se aplica aos bens não fiscais protegidos pelas Aduanas" -** (seleção e grifos nossos).*

85. Este, aliás, o sentido do parecer formulado, a pedido de uma das recorrentes, por Iris Sansoni, no sentido de que "(...) as principais leis aplicadas remontam à década de 60 – Lei do IPI (4502/64) e Lei Aduaneira (DL 37/66) – quando já haviam sido estabelecidas algumas premissas básicas, para compreensão do sistema de infrações e penalidades envolvendo importações". Ressalta, em seguida, uma importante distinção que deve ser feita na interpretação das normas vigentes à época polarizadas em torno da ideia de pressuposto fático: **(i)** no caso do inciso I do art. 490 do RIPI, a multa equivalente ao valor comercial das mercadorias é aplicada quando se verifica que o detentor da mercadoria estrangeira tenha procedido à sua "(...) introdução clandestina, irregular ou fraudulenta no país (expressões equivalentes ao contrabando ou descaminho)" ou "(...) tenha dado saída a tais mercadorias de seu estabelecimento, sem prova documental de sua regular importação

(DI registrada) ou aquisição no mercado interno"; já (ii) o inciso XII ou § 1º do art. 618 do Regulamento Aduaneiro de 2002 é aplicado quando tenha sido feito "(...) despacho aduaneiro de importação em nome de pessoa que apenas emprestou o nome", o **importador ostensivo**, havendo um **adquirente oculto**, o "(...) importador por conta e ordem ou encomendante, não indicado na DI, de forma fraudulenta". Em seu entendimento, embora a autuação tenha por fundamento o inciso I do art. 490 do RIPI, a situação descrita pela autoridade fiscal é pressuposto fático do inciso XII do art. 618 do RIPI:

"Da leitura da legislação fica claro que se a Fazenda comprovar que os recursos para pagamento da importação ou dos tributos foram providos por terceiro que não o importador de direito (que figura na DI), presume-se que a importação ocorreu por conta e ordem de terceiro. Esse terceiro se equipara a estabelecimento industrial, estando sujeito ao IPI, e responde solidariamente com o importador por eventuais diferenças de tributos ou penalidades exigidos pela fiscalização depois do registro da DI (isso porque no registro o importador já paga os tributos incidentes).

A essas disposições, se contrapõe a situação de ocultação fraudulenta do terceiro (a ocultação fraudulenta ocorre quando os recursos provêm de origem ilícita, o que motiva a ocultação). Nesse caso, não se fala mais em exigência de diferenças de tributos, nem pagamento de IPI pelo importador oculto, porque a mercadoria fica sujeita à Pena de Perdimento do artigo 23, V, do DL 1455/76.

Na prática, sempre que o Fisco detecta recursos adiantados por terceiro para o importador pagar a importação, e seu nome não é indicado na DI como importador por conta e ordem, a fiscalização considera a que houve ocultação e interposição fraudulenta. A alegação do fisco é que o terceiro é o real adquirente (já que providencia os recursos financeiros) e não se apresenta como tal, para não ter de se cadastrar junto ao RADAR, e não se equiparar a industrial para pagar IPI na saída dos produtos de seu estabelecimento, que se equipara a industrial. Nem sempre é assim (ocultação fraudulenta), e muitas vezes há apenas desconhecimento, engano do importador ostensivo, mero adiantamento de sinal que se confunde com fornecimento de recursos, etc.

Mas o Fisco invariavelmente rotula a importação como interposição fraudulenta, aplicando a pena de perdimento prevista no artigo 23 do DL 1.455/76, e os artigos 77 a 81 da MP 2158-35/2001 nem chegam a ser aplicados, assim como a exigência de IPI (a Pena de Perdimento absorve tudo).

No caso do PAF 10803.000071/2009-67 o fisco fez exatamente isso: entendeu que houve adiantamento de recursos por parte da Mude para os importadores pagarem as importações (câmbio e tributos incidentes na importação) e que portanto era o real adquirente (importador de fato, que ficou oculto fraudulentamente). Só que se equivocou, e não aplicou a penalidade correspondente à acusação que fez, aplicando a penalidade da Lei 4502/64, que nada tem a ver com essa infração, que nem existia na década de 60, quando não se falava ainda em importação por conta e ordem de terceiro artigos 77 a 81 da MP 2158-35/2001 nem chegam a ser aplicados, assim como a exigência de IPI (a Pena de Perdimento absorve tudo).

No caso do PAF 10803.000071/2009-67 o fisco fez exatamente isso: entendeu que houve adiantamento de recursos por parte da Mude para os importadores pagarem as importações (câmbio e tributos incidentes na importação) e que portanto era o real adquirente (importador de fato, que ficou oculto fraudulentamente). Só que se equivocou, e não aplicou a penalidade correspondente à acusação que fez, aplicando a penalidade da Lei 4502/64, que nada tem a ver com essa infração, que nem existia na década de 60, quando não se falava ainda em importação por conta e ordem de terceiro" - (seleção e grifos nossos).

86. Tal análise, no entanto, não será feita no presente voto, pois a conclusão deve caber à autoridade competente para julgar o auto de infração originário, discutido no **Processo nº 10803.000071/2009-67**. No entanto, a prosperar tal raciocínio, a acusação de interposição fraudulenta deve ter, como fundamento último, o inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, sobretudo diante da informação da empresa "MUDE" no sentido de que ter trazido a conhecimento dois relatórios técnicos realizados por empresas de auditoria nos quais se constata que não havia, no período em análise, qualquer antecipação de recursos aos importadores ostensivos.

87. O que se extrai, no entanto, do parecer elaborado por Iris Sansoni, é que a multa qualificada prevista pelo inciso I e § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/66 visa combater: **(i)** a falta de declaração; **(ii)** a declaração inexata; ou **(iii)** a falta de pagamento do tributo. Como se sabe, tais hipóteses se fazem possíveis nas modalidades de lançamento com participação do sujeito passivo: por declaração ou por homologação. Ao nos voltarmos especificamente ao caso do Comércio Exterior, o pressuposto fático da aplicação da sanção é a declaração inexata, incidindo a multa sobre a **diferença de tributo**, sendo necessário se ressaltar que "(...) só se cobra tributo e essa penalidade, quando não é cabível o perdimento e o despacho culmina com o desembaraço da mercadoria (entrega ao importador)".

88. Correto, portanto, o seguinte raciocínio no sentido de que a pena de perdimento produz o efeito de absorver as demais:

"(...) não é cabível a aplicação concomitante de perdimento, e tributo devido no desembaraço aduaneiro de mercadoria (acrescido de penalidade incidente sobre a diferença de tributo lançada de ofício).

*O caso que o Fisco disse que entende ter ocorrido (acusação) é o de **interposição fraudulenta na importação**, com declaração de importação registrada em nome de importador ostensivo, sem declinar que existia um importador por conta e ordem que forneceu os recursos para pagar a importação (...).*

*(...) Não há espaço para a cobrança de diferenças de impostos incidentes na importação (por pretensa declaração errônea de valor aduaneiro), nem penalidades por declaração inexata, 'porque esse procedimento só é cabível se a mercadoria for desembaraçada, o que não se coaduna com o perdimento. **A Pena de Perdimento, como já foi dito anteriormente, absorve qualquer outra.** A meu ver, aplicado o perdimento, quando cabível, cabe*

restituição dos tributos incidentes na importação (no registro da DI)" - (seleção e grifos nossos).

89. Assim, ainda que o raciocínio acima conduza a uma perspectiva sensivelmente diversa da presente, também admite a aplicação do "*non bis in idem*", fazendo-se necessário, para além da própria construção doutrinária sobre a matéria, refletir sobre se, de fato, alguma pena deverá ser absorvida - e qual delas: em nosso caso, ou a multa qualificada ou a regimental. O legislador, ao oferecer balizas fixas ao aplicador, não poderá ser alijado da fundamentação do quanto decidido, sob pena de invalidade da decisão. Neste sentido, as inclinações teóricas e paixões devem ser colocadas à prova do direito positivo, e, em nosso caso, o art. 11 do Decreto-Lei nº 326/1967 determina que "*as multas por infração à legislação fiscal serão impostas ou revistas de acordo com a lei que tratar mais benignamente a falta apurada*".

90. No mesmo sentido, o parecer de lavra de Paulo de Barros Carvalho, que concluiu pela impossibilidade de aplicação concomitante das penalidades decorrentes da prática de interposição fraudulenta de terceiros na cadeia de importação e a multa decorrente do não pagamento ou atraso do tributo evitado por meio de fraude "*(...) em virtude da aplicação do princípio da consunção, ou absorção, já que tais condutas estão intimamente ligadas por relação de meio-fim*".

91. Sob tais fundamentos, concluiu o voto da Conselheira Relatora do **Acórdão CARF nº 320100.974** no sentido de que o auto de infração, lavrado sob os mesmos fundamentos, sob o mesmo repertório probatório, contra os mesmos sujeitos passivos, a partir do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal que o do presente processo, não poderia subsistir, sobretudo porque a penalidade regulamentar já teria sido cobrada por meio de multa específica, no processo originário (**Processo nº 10803.000071/2009-67**) de ambos os casos:

"Esses são motivos suficientes para se concluir que, no presente caso, não poderá subsistir a multa imposta pelas Autoridades Fiscais, prevista no art. 490, I, do RIPI, seja porque o bem jurídico tutelado (IPI) já foi cobrado com multa específica em outro processo, seja porque as importações foram submetidas ao legítimo controle aduaneiro ou porque, ainda que possam haver determinados erros nos documentos de importação, o que não verifiquei posto que não são objeto deste auto de infração, isso não torna a operação clandestina, irregular ou fraudulenta para fins do aqui pretendido. Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário da Mude Comércio e Serviços Ltda., assim como dos demais solidários que igualmente apresentaram tal argumento, para cancelar a multa imposta, prevista no art. 490, I, do RIPI.

Quanto aos demais argumentos levantados pelos Recorrentes, sejam eles de natureza preliminar ou meritória, entendo que restam prejudicados, em razão do provimento dos Recursos por questão de mérito e da desconstituição da totalidade dos créditos tributários" - (seleção e grifos nossos).

92. A questão atinente à prejudicialidade, acima levantada, é afastada por meio deste entendimento, pois, caso mantido o auto de infração originário ao cabo do **Processo**

nº 10803.000071/2009-67, verificar-se-ia a concomitância das penalidades, não suportada pelo ordenamento pátrio. E, ainda que afastada a multa qualificada, a multa regulamentar tampouco poderia subsistir, vez que a fraude por meio da interposição de pessoas, neste caso específico, fundamenta não apenas a multa qualificada (aplicada com base no inciso I e §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96), mas também o próprio fato gerador do IPI (em virtude da equiparação da empresa a estabelecimento industrial com base no inciso IX e no § 2º do art. 9º do RIPI de 2002, em razão de conduta tipificada no artigo 27 da lei 10.637/2002 c/c artigo 79 da MP 2158-35/2001) e a multa em debate (com base no inciso I do art. 490 do RIPI/2002). Em outras palavras, afastar a multa de 150% por não reconhecimento da *fraus legis* seria, a um só tempo, desnaturar também as materialidades tanto do tributo como da multa regulamentar: a verificação da fraude, neste caso concreto, é o pressuposto de todas as exações em disputa. Assim, uma vez confirmada pela turma a convicção formada neste voto no sentido do cancelamento da exigência fiscal da multa regulamentar, prosseguirá a decisão hígida e intocada independentemente do resultado obtido no curso do processo originário.

93. Sob este pálio, a primeira proposta do presente voto, apresentada à turma, é formulada no sentido da impossibilidade de prevalecer a multa regulamentar diante da cobrança da multa qualificada no auto de infração originário.

94. No entanto, há de se observar que o parágrafo único do art. 690 do Decreto nº 6.759/2009 determina que a regra da especificidade, também chamada de "princípio da especialidade", deverá governar e orientar a aplicação da multa. Assim, comina-se a pena de perdimento, salvo diante de tipificação "(...) *mais específica*" de disposição jurídica de caráter sancionatório:

Decreto nº 6.759, de 05/02/2009 (Regulamento Aduaneiro) - Art. 690.
Aplica-se ainda a pena de perdimento da mercadoria de procedência estrangeira encontrada na zona secundária, introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente. Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.

95. A aplicação da multa regulamentar proporcional ao valor comercial das mercadorias importadas irregular e fraudulentamente, de acordo com o relatório de descrição dos fatos e enquadramentos legais do auto de infração, foi aplicada em decorrência de a contribuinte **entregar a consumo produtos de procedência estrangeira, importados por terceiros por sua conta e ordem, de forma fraudulenta**, já que **ocultada**, pelos importadores interpostos, **a sua condição de real importadora e adquirente** quando dos procedimentos aduaneiros para ingresso das mercadorias em território nacional.

96. Desta feita, restaria configurada, no caso vertente, o dano ao erário, na forma tipificada pelo inciso V do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976, com as alterações da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 12.350/2010, que apresenta a seguinte redação:

Decreto-Lei 1.455/1976 - Art 23. *Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias: (...) V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros*

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

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

97. Neste sentido, o **Acórdão CARF nº 3202-000.721**, proferido pela 2ª Turma da 2ª Câmara desta Seção em sessão pública de 24/04/2013, de relatoria do Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior:

"A questão a ser decidida nos autos cinge-se à incidência ou não da multa regulamentar do IPI por produto estrangeiro em situação irregular de que trata o artigo 83, I da Lei nº 4.502/64. Aduz a fiscalização que (i) houve a declaração inexata do valor da mercadoria, tendo em vista que os preços dos produtos declarados da Declaração de Importação (DI) foram subfaturados em relação aos preços efetivamente praticados; e (ii) houve ocultação dos reais vendedores com o intuito de fraudar a origem das mercadorias com vistas a fugir do pagamento de direitos antidumping.

Tendo em vista que a Recorrida ocultou os reais vendedores com o intuito de fraudar a origem das mercadorias, a fiscalização entendeu por bem aplicar multa regulamentar do IPI, disposta no inciso I do artigo 83 da Lei nº 4.502/64. A multa disposta no artigo 83 da Lei nº 4.502/64 aplica-se na hipótese de introdução clandestina de produto ou importação irregular ou fraudulenta.

A fiscalização aplicou a multa de introdução clandestina sob o seguinte fundamento: (...) o fato punível neste caso específico ocorrem em momento posterior à importação, nas saídas das mercadorias, ou seja, quando as mesmas são consumidas ou entregues a consumo, embora seja elemento determinante para a aplicação desta penalidade as irregularidades ou as fraudes praticadas nas importações. (fls.106).

*Ainda, a fiscalização reconhece que houve a ocultação do real vendedor, hipótese que por si só já ensejaria a **configuração de dano ao Erário**, conforme determina o artigo 23, V e §§, do **Decreto-lei nº 1.455**, de 7 de abril de 1976 (...).*

*Como visto, **a conduta descrita pela fiscalização molda-se ao menos em um dos incisos do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976**, dispositivo esse que comina **penalidade mais específica** para a situação constatada pela fiscalização.*

Todavia, embora reconheça que a penalidade aplicada tenha lugar apenas nas hipóteses em que for constatada irregularidade ou fraude praticada na importação e, como deflui do artigo 83 da Lei nº 4.502/64, as irregularidades e fraudes na importação de que trata a lei são aquelas nela previstas, preferiu a fiscalização impor a sanção prevista nesse dispositivo, em detrimento da sanção aplicável à situação por ela narrada, prevista no artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

Ainda, irreparável o entendimento da DRJ/FNS manifestado em declaração de voto, o qual, a título de arremate, adoto como razão de decidir:

'Como bem disse a fiscalização aduaneira, a infração de "ocultação do real vendedor" configura "Dano ao Erário". Desse modo, uma vez que para tal infração existe uma penalidade específica, esta é a que deve ser aplicada, afastando-se a norma geral. Ou seja, no caso de interposição fraudulenta de terceiros, a partir da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, art. 59, aplica-se a pena de perdimento da mercadoria, convertendo-se em multa equivalente ao valor aduaneiro caso a mesma não seja localizada ou tenha sido consumida. Portanto, uma vez que foi aplicado ao caso presente um tipo legal mais genérico (art. 83, I, da Lei nº 4.502, de 1964) em prejuízo do mais específico (art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976), deve-se afastar a exigência da multa regulamentar do IPI no valor de R\$ 9.018.112,25'.

Para a aplicação de penalidade é necessária a observância do Princípio da Tipicidade, adequando corretamente o fato concreto ao tipo escolhido pelo legislador no texto legal que a explicita" - (seleção e grifos nossos).

98. Assim, diante de penalidade específica, afasta-se a implicação sancionatória geral, sobremaneira diante de determinação expressa, como é o caso do parágrafo único do art. 690 do Decreto nº 6.759/2009: ao passar ao largo de tal designio normativo, deve a acusação fiscal ser afastada.

99. Por fim, cumpre esclarecer e registrar que, ao longo dos debates públicos que sucederam à leitura do presente voto, a posição deste colegiado foi no sentido da aplicação **única e exclusivamente da regra da especialidade**, o que, *per se*, restaria suficiente para prover integralmente os recursos voluntários interpostos.

100. Procede-se ao registro, pela esmerada fidelidade aos fatos, de que **os demais conselheiros votaram pelas conclusões** dispositivas, tendo eles discordado do argumento endossado por este relator no sentido de que a multa regulamentar não deveria prevalecer devido à cobrança de multa qualificada no auto de infração originário, discutida no **Processo nº 10803.000071/2009-67**. Em outras palavras, foram firmadas pela turma julgadora as seguintes teses: (i) a multa regulamentar pode ser cobrada em conjunto com a multa qualificada, pois diferentes são os bens jurídicos por elas tutelados; e (ii) aplica-se, *in casu*, a

regra da especialidade ou especificidade com fundamento no parágrafo único do art. 690 do Decreto nº 6.759/2009.

Com base nestes fundamentos, e esclarecida a opção de voto pelas conclusões dos conselheiros que assim votaram, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento integral aos recursos voluntários interpostos para a finalidade de reconhecer o cancelamento da multa aplicada, restando, portanto, prejudicados os demais pedidos e argumentos formulados pelos ora recorrentes.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator