



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

Processo nº 16561.720142/2014-85
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.552 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 29 de janeiro de 2019
Assunto PIS. COFINS. LANÇAMENTO
Recorrente FLEXTRONICS INTERNATIONAL TECNOLOGIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente do PIS e da Cofins, acrescido de multa de ofício de 150% e juros de mora, no valor total de R\$ 51.003.930,00

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata-se de impugnação a exigência fiscal formalizada nos autos de infração de efls. 1.657/1.704 que formalizaram crédito relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e ao Programa de Integração Social (PIS) no total de R\$ 51.003.930,00, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Os motivos do lançamento estão detalhados no Termo de Verificação Fiscal (TVF) presente às fls. 1.173/1255.

Em breve resumo, ao final dos trabalhos de auditoria, a fiscalização concluiu que as operações de exportação de celulares BlackBerry que teriam sido realizadas pela empresa brasileira Flextronics Internacional Tecnologia Ltda à pessoa jurídica Panelart S/A - DBA Reserch In Motion S/A no Uruguai e a posterior importação destes produtos realizadas pela brasileira SIMM – Soluções Inteligentes para o Mercado Móvel do Brasil S/A representariam negócio jurídico apenas aparente, sendo o negócio jurídico real a comercialização dos celulares no mercado interno brasileiro.

O mencionado TVF anota que o procedimento fiscal do qual resultou a presente autuação foi instaurado em razão de fatos informados por Unidades da RFB à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC em São Paulo.

Dentre tais fatos, a verificação, durante Procedimento Especial de Controle Aduaneiro objeto de Representação Fiscal formalizada pela Alfândega Internacional de Viracopos, fls. 334/336, da existência de fortes indícios de que aparelhos celulares da marca BlackBerry, que foram industrializados no território nacional pela autuada FLEXTRONICS e em seguida exportados para a pessoa jurídica PANELART, destinavam-se, total ou quase integralmente, ao mercado nacional, eis que, segundo evidenciariam as fotos incluídas às fls.

337/344, os produtos possuíam etiqueta da re-importação que seria efetuada pela empresa, distribuidora destes aparelhos no Brasil, sendo que o retorno ao Brasil ocorria em data muito próxima à saída para o Uruguai e com valores que se aproximavam ao dobro do preço da exportação.

Outra circunstância que impulsionou a abertura da fiscalização foi a constatação, pela Alfândega de Capuaba (ES) em ato de conferência aduaneira, de que os celulares importados por MERCOCAMP - Comércio Internacional S/A por conta e ordem da empresa SIMM foram fabricados no Brasil e para aqui retornaram ao amparo de Certificados de Origem Derivados emitidos pela Dirección Nacional de Aduanas da República Oriental del Uruguai.

E um terceiro fato que ensejou a sobredita fiscalização foi a verificação, pela IRF/Florianópolis durante investigação de regularidade de aeronave da Força Aérea Uruguaia que aterrisou no aeroporto de Florianópolis/SC para reabastecimento e trâmites migratórios/admissionais, de que, embora a tripulação da aeronave tenha inicialmente dito inexistir carga a bordo, esta informou, após ter tido conhecimento de que seria feita vistoria no avião, que transportava um satélite, tendo sido verificado, contudo, que na aeronave havia aproximadamente 20.000 kg de celulares desbloqueados e prontos para uso no Brasil (inclusive com manuais escritos apenas em português), com valor declarado de mais de 8 milhões de dólares e que possuíam etiquetas internas com a informação "MADE IN BRAZIL". Nas caixas, sem indícios de manuseio no Uruguai, destes produtos havia etiquetas que identificavam como importador a empresa SIMM e como exportador a

empresa PANELART (às fls. 444/447, foram juntadas fotos que comprovariam estas apontadas circunstâncias).

O Termo de Fiscalização abre tópico no qual identifica e contextualiza a atuação das empresas envolvidas na comercialização dos aparelhos BlackBerry no Brasil (i)

Research In Motion Limited - RIM; (ii) PANELART; (iii) FLEXTRONICS; (iv) SIMM; e (v) MERCOCAMP.

Informa que a pessoa jurídica RIM, sediada no Canadá, detém a patente da marca BlackBerry, sendo controladora da empresa PANELART, situada em Montevideu, Uruguai. Adiciona que a RIM celebrou: (i) com a SIMM, Contrato de Fornecimento Básico de Distribuição Direta para distribuição de telefones celulares no mercado brasileiro, firmado aos 09/03/2010 por intermédio da PANELART e (ii) com a FLEXTRONICS, dois contratos: (a) o primeiro, em 07/05/2010, de Prestação de Serviços para o reparo dos telefones celulares marca BlackBerry, adquiridos por consumidores brasileiros; e (b) o segundo, em 26/03/2010, por intermédio da PANELART, de Prestação de Serviços para a industrialização dos telefones celulares marca BlackBerry na unidade localizada em Sorocaba (SP) (cópia às fls. 772/923).

Sobre a PANELART afirma a auditoria que a empresa, sediada em Montevideu, Uruguai, é uma subsidiária da RIM, sediada no Canadá. Menciona ainda que as autoridades da Alfândega do Aeroporto em Viracopos intimaram a FLEXTRONICS a prestar informações sobre a importadora uruguaia adquirente do BlackBerrys objeto das exportações.

Em 20/04/2011, a PANELART apresentou carta, escrita em inglês, com as informações sobre a empresa, suas atividades, sua localização e outros elementos. Traduzida para o português (fls.

425/442) por tradutor público juramentado por solicitação da Delegacia dos Maiores Contribuintes – Demac – SPO, a fiscalização extraiu da mencionada carta as seguintes informações:

- possui ações que são, totalmente, de propriedade da RIM, que vende BlackBerrys por meio de distribuidoras regionais e locais em mais de 175 países, dentre os quais o Brasil, não sendo estas ações “de propriedade da Flextronics que não a controla; não há funcionários comuns; não há acordo de joint venture entre as duas empresas; e, além disto, a Flextronics não participa de quaisquer riscos ou benefícios nos negócios da Panelart”;

- tinha como meta primária levar suas atividades de fabricação mais para perto de seus clientes sul americanos. Foi assim que a RIM decidiu fabricar os BlackBerry em Sorocaba (SP) por intermédio da Flextronics;

- celebrou com a FLEXTRONICS um contrato de serviços - MSA. A Panelart compra os BBs da Flextronics e a transportadora da Panelart - Fed Ex - entrega os celulares no armazém da Panelart no Uruguai”;

- foi designada pela RIM para atuar como centro de distribuição para a venda dos BBs fabricados no Brasil para a Argentina, Chile, Brasil, Equador, Peru e Venezuela. Concentrou suas atividades iniciais no mercado brasileiro antes da expansão para outros;

- é legalmente proibida de comprar e vender produtos no Brasil, pois não é residente no País, razão por que transporta os telefones celulares aqui fabricados para o seu centro de distribuição no Uruguai e os vende para a empresa SIMM;

- é uma empresa uruguaia tributável regular. Não é uma SAFI uruguaia e não está localizada na Zona Franca do Uruguai. Paga o imposto de renda corporativo uruguaio como qualquer outra empresa”.

O TVF prossegue anotando que a PANELART, no Terminal de Cargas do Aeroporto em Carrasco, em Montevideu, faz apenas o manuseio dos aparelhos celulares que são importados da FLEXTRONICS para o Uruguai: abertura de pallets, fracionamento, reacondicionamento e envio para procedimento de exportação. Os aparelhos são em seguida vendidos para a SIMM no mesmo estado em que deram entrada no depósito aduaneiro, sem que tenha sido efetuada qualquer operação de industrialização, pelo que nenhum valor é agregado ao produto no Uruguai.

A respeito da pessoa jurídica ora impugnante FLEXTRONICS, diz que a empresa industrializa produtos para terceiros, não possui marca própria e que, no ano de 2010, foi a maior exportadora para o Uruguai. Acrescenta que a empresa importa os componentes para a industrialização com o benefício fiscal do RECOF– Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado. Os tributos incidentes na importação (Imposto de Importação, IPI, PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação) ficam suspensos até a comprovação das exportações, quando se tornam isentos.

Afirma que a FLEXTRONICS industrializa os telefones celulares já preparados para serem usados com os serviços das operadoras de telefonia móvel brasileiras (Claro, Tim, Vivo etc.). Exporta os aparelhos Blackberry para o Uruguai, sendo que a mercadoria fica depositada em depósito aduaneiro, sob controle da Panelart, para retornar logo em seguida para o Brasil. Segundo a auditoria, o primeiro lote de telefones celulares foi embarcado para o Uruguai em 16/03/2010 e deu entrada no depósito aduaneiro no Uruguai em 19/03/2010. Esses celulares foram embarcados de volta para o Brasil em 24/03/2010, chegando ao país em 29/03/2010. Ressalta a autoridade que o Contrato de Prestação de Serviços com a Panelart/Uruguai foi celebrado em 26/03/2010, data posterior ao embarque do primeiro lote de mercadoria.

Anota, ainda, que os telefones celulares foram industrializados de modo que só poderiam ser utilizados no mercado brasileiro com empresas de telefonia móvel operando no Brasil. Foram vendidos para a Panelart S.A. (Uruguai) como operações de exportação com o principal objetivo de cumprimento das obrigações de exportações assumidas como beneficiária do RECOF.

Sobre a SIMM e a MERCOCAMP, diz que a SIMM é distribuidora exclusiva no Brasil dos telefones celulares da marca BlackBerry, os quais adquire da PANELART no Uruguai e que a empresa MERCOCAMP é a importadora dos celulares por conta e ordem da SIMM, sendo a MERCOCAMP a contribuinte dos tributos incidentes na importação (II, IPI, Cofins - Importação, PIS/Pasep - Importação) e a SIMM a responsável tributária solidária.

O TVF passa a apresentar, na sequência, como a auditoria procedeu à coleta de elementos que possibilitaram a análise do conjunto de ações envolvendo as operações de compra e venda dos telefones celulares BlackBerry.

Descreve o Termo Fiscal que o procedimento extraiu do Siscomex todas as Declarações de Exportação – DDEs, com seus respectivos Registros de Exportação – REs, efetuadas pela empresa FLEXTRONICS envolvendo telefones celulares BlackBerry e tendo como importador a empresa PANELART. A pesquisa serviu para a elaboração de tabela que relaciona todas as referidas operações de exportação por número da DDE; número do RE; data de registro e data de embarque das mercadorias; valor unitário em dólares americanos; valor total em reais e em dólares americanos; quantidade das mercadorias exportadas e descrição das mercadorias com referência, marca e modelo.

No tocante à análise das operações de importação dos aparelhos celulares assinala a autoridade haver extraído do Siscomex os dados das importações efetuadas pela empresa Mercocamp Comércio Internacional S.A., CNPJ 05.521.16380001-33, por conta e ordem da SIMM – Soluções Inteligentes para Mercado Móvel do S.A., CNPJ 06.964.587/0001-35. Foram verificadas as seguintes características nas importações:

Exportador: Panelart S.A. DBA Research In Motion Latin America, empresa sediada no Uruguai **Importador:** Mercocamp Comércio Internacional S.A.;

Adquirente: SIMM Soluções Inteligentes para Mercado Móvel do Brasil S.A.;

Fabricante: Flextronics International Tecnologia Ltda., empresa sediada no Brasil;

País de Aquisição: URUGUAI;

País de Procedência: URUGUAI;

País de Origem: BRASIL;

Mercadoria: telefones celulares, marca BlackBerry, modelos BB 8520, BB 9300, BB 9360, BB 9780, BB 9800 e BB 9860.

Anota a autoridade haver verificado considerável diferença entre os preços médios de exportação e importação dos aparelhos conforme tabulação abaixo:

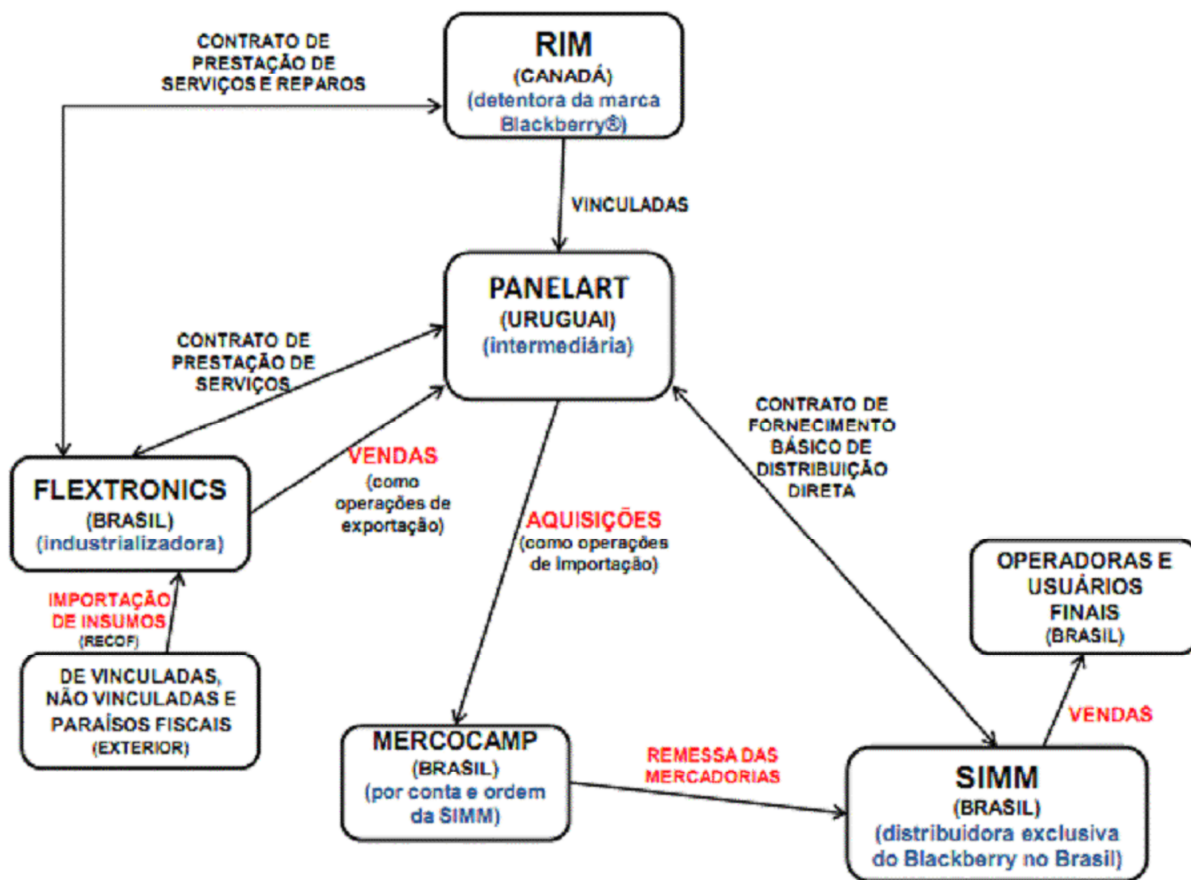
OPERAÇÕES DE VENDA		OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO	
Modelo	Preço Médio em US\$	Modelo	Preço Médio em US\$
Telefone Celular Blackberry BB8520	107,48	Telefone Celular Blackberry BB8520	191,93
Telefone Celular Blackberry BB9300	129,82	Telefone Celular Blackberry BB9300	244,83
Telefone Celular Blackberry BB9360	151,56	Telefone Celular Blackberry BB9360	282,17
Telefone Celular Blackberry BB9780	177,46	Telefone Celular Blackberry BB9780	415,47
Telefone Celular Blackberry BB9800	226,85	Telefone Celular Blackberry BB9800	536,43
Telefone Celular Blackberry BB9860	193,36	Telefone Celular Blackberry BB9860	442,80

Prosseguindo, o TVF, analisando a documentação obtida no curso do procedimento fiscal, diz que haveria um conjunto de ações desenvolvidas para o resultado final. Seriam essas ações: (i) pedidos de compra dos aparelhos Blackberry das operadoras para a SIMM; (ii) fabricação dos telefones celulares no Brasil pela empresa FLEXTRONICS; (iii)

venda dos produtos para a empresa PANELART, sediada no Uruguai; (iv) armazenamento dos Blackberry em Depósito Aduaneiro, apenas para serem embarcados de volta ao Brasil; (v)

aquisição dos mesmos produtos pela empresa SIMM, sediada no Brasil, distribuidora exclusiva dos produtos no País de origem; e (vi) comercialização dos telefones celulares no mercado interno brasileiro.

A autoridade esquematiza o conjunto da operação no diagrama a seguir:



O TVF transcreve trecho da tradução da carta entregue por PANELART à

Alfândega de Viracopos e destaca: “Antes da Panelart iniciar suas operações no Uruguai, a RIM passou mais de dois anos explorando novas opções de fabricação na América do Sul. A **meta primária da RIM** era levar suas atividades de fabricação para mais perto dos seus clientes sul-americanos. Os dois países finalistas para fabricação foram a Argentina e o Brasil. A RIM se reuniu com oficiais dos governos dos dois países para explorar os respectivos ambientes comerciais. A RIM tomou a decisão final de fabricar em Sorocaba através da FBR.

A decisão da RIM foi amplamente divulgada nos meios de comunicação brasileiros”.

Também reproduz artigo do jornal “Valor Econômico” publicado no site da INVESTE São Paulo frisando que a matéria deixaria claro que o objetivo da RIM em produzir os BlackBerry na fábrica da FLEXTRONICS em Sorocaba era atender ao mercado brasileiro e enfatiza a intenção da PANELART em reduzir os custos dos celulares.

Prosseguindo, acrescenta a autoridade que a FLEXTRONICS enviava para a PANELART os aparelhos celulares com manuais escritos em português, já preparados para aquisição restrita por consumidores brasileiros e para utilização exclusiva por empresas que têm a

concessão de exploração da telefonia móvel celular no Brasil (CLARO, OI, TIM e VIVO).

Considera que, embora seja comum o fato de que a indústria instale nos aparelhos celulares por ele fabricados os softwares necessários ao seu uso pelo consumidor final, incomum e inadmissível seria que tais produtos tenham sido alvo de triangulação entre as empresas SIMM, PANELART e FLEXTRONICS cujo objetivo era a comercialização dos aparelhos celulares no mercado brasileiro.

Apresenta dados que apontariam a FLEXTRONICS como a maior exportadora para o Uruguai no ano de 2010 e detalha que “as exportações dos Terminais Portáteis de Telefonia Celular - NCM 8517.12.31 para o Uruguai, no ano calendário de 2010, foram no montante de US\$ 70.649.264,00 referentes ao total de 623.985 unidades”, sendo que “as exportações da Flextronics representaram 76,27% do total de telefones celulares exportados para o Uruguai”.

O Termo de Verificação exhibe demonstrativos que foram elaborados a partir de pesquisas feitas no site do Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), das exportações de telefones celulares do Uruguai para a Argentina, Chile, Peru e Venezuela no período de janeiro de 2010 a junho de 2013, e consigna que, em tais demonstrativos, há registro de exportações de apenas 263 telefones celulares (realizadas nos anos de 2010 e 2013), inexistindo, relativamente ao ano-calendário de 2011 (objeto da autuação) registro de exportação para os citados países.

Ressalta que os dados relativos às exportações do Uruguai para o Brasil não indicam operações de exportação de celulares.

Afirma que os celulares adquiridos pela empresa Panelart no ano de 2011 não foram nacionalizados no Uruguai e permaneceram em Depósito Aduaneiro do Aeroporto Internacional de Carrasco, em Montevideu/Uruguai e que, por não terem sido enviados para consumo, os retornos destas mercadorias ao Brasil não são considerados operações de exportação do Uruguai, mas, pura e simplesmente, operações de aquisição.

Continuando o relato, a autoridade inicia item em que trata da regulação do Mercosul quanto ao armazenamento de mercadorias em depósito aduaneiro.

Reporta-se o autuante à Decisão nº 01/09, do Conselho do Mercado Comum, que aprovou o “Regime de Origem MERCOSUL”, cujo art. 14, “d”, está assim redigido:

“Art. 14. Para que os produtos originários se beneficiem dos tratamentos preferenciais, os mesmos deverão ter sido expedidos diretamente do Estado Parte exportador ao Estado Parte importador. Para tal fim se considera expedição direta:

(...)

d) Os produtos ingressados em depósitos alfandegários sob regime suspensivo para armazenamento e seu posterior envio a outro Estado Parte”.

Depois de ressaltar que os BlackBerry ingressaram em depósitos aduaneiros uruguaios (fora do alcance da legislação brasileira), questiona o autuante se a operação comentada realmente constituiria expedição direta, já que os aparelhos celulares foram adquiridos do Estado/Parte Brasil e posteriormente foram enviados ao mesmo Estado/Parte, ao passo que o artigo em foco trata expressamente de “posterior envio a outro Estado/Parte”.

Na sequência, menciona que, de acordo com o art. 67, do Código Aduaneiro do MERCOSUL – CAM, aprovado pela Decisão nº 27/2010, do Conselho de Mercado Comum, “O depósito aduaneiro é o regime pelo qual a mercadoria importada ingressa em um depósito aduaneiro, sem pagamento dos tributos aduaneiros, com exceção das taxas, para posterior inclusão em outro regime aduaneiro”, sendo que, de acordo com o art.

68, deste Código, uma das modalidades de depósito aduaneiro é o de armazenamento, no qual “a mercadoria somente pode ser objeto de operações destinadas a assegurar seu reconhecimento, conservação, fracionamento em lotes ou volumes e de qualquer outra operação que não altere seu valor nem modifique sua natureza ou estado”.

Ademais, diz que “no artigo 69 está previsto que a extinção da aplicação do regime de depósito aduaneiro poderá ocorrer também mediante o retorno da mercadoria ao exterior” e reproduz o art. 71, deste Código, que define “retorno ao exterior” como a “saída sob controle aduaneiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros nem a aplicação das proibições ou restrições de caráter econômico, da mercadoria ingressada no território aduaneiro que se encontre em condição de depósito temporário de importação ou sob o regime de depósito aduaneiro, de acordo com o estabelecido nas normas regulamentares, sempre que não haja sofrido alterações em sua natureza”.

Realça assim que “o objetivo do conjunto de ações desenvolvidas era a comercialização dos telefones celulares BBs no mercado brasileiro, a mercadoria não foi nacionalizada no Uruguai ingressando no Depósito Aduaneiro da Panelart sem pagamento dos tributos aduaneiros, retornando ao Brasil sem qualquer alteração em sua natureza física”.

Adiante, cita que o retorno dos aparelhos celulares ao Brasil se deu ao amparo dos Certificados de Origem Derivado previsto no “Regime de Certificação de Mercadorias Originárias do MERCOSUL Armazenadas em Depósitos Aduaneiros de um de seus Estados Partes”, aprovado pela Decisão nº 17/2003, do Conselho do Mercado Comum do MERCOSUL, cujo Anexo assim dispõe em seus artigos 1 a 4:

“Artigo 1. As mercadorias originárias do MERCOSUL que encontram-se sob um regime de depósito aduaneiro em um dos Estados Partes poderão beneficiar-se do presente regime.

Essas mercadorias só poderão ser objeto de operações destinadas a assegurar sua comercialização, conservação, fracionamento em lotes

ou volumes, ou outras operações, sempre que não se altere a classificação tarifária nem o caráter originário das mercadorias.

Artigo 2. As mercadorias mencionadas no Artigo 1 poderão ser destinadas a qualquer Estado Parte em forma parcial ou total.

Artigo 3. As mercadorias que ingressarem para serem armazenadas sob o presente regime poderão estar amparadas pelo correspondente Certificado de Origem MERCOSUL, de acordo as respectivas legislações nacionais.

Uma vez que essas mercadorias tenham sido objeto de uma ou mais das operações mencionadas no parágrafo 2º do Artigo 1, os Estados Partes poderão designar entidades autorizadas com a finalidade de emitir Certificados Derivados pela totalidade da mercadoria correspondente ao Certificado de Origem MERCOSUL mencionado no parágrafo anterior, ou por parte dela, dentro do prazo de vigência desse Certificado de Origem.

Os Certificados Derivados conterão uma especificação no campo "Observações" nos seguintes termos: "Emitido ao amparo da Decisão CMC Nº 17/03" Artigo 4. Os procedimentos de verificação e controle das mercadorias exportadas sob o presente regime deverão estar diretamente relacionados com os Certificados de Origem MERCOSUL que amparam as mercadorias que ingressam aos depósitos aduaneiros" (destaques do autuante).

O Termo Fiscal destaca algumas características das mercadorias vendidas e posteriormente adquiridas que a autoridade julga importantes para a análise do caso:

- os aparelhos foram fabricadas no Brasil pela empresa Flextronics e vendidas para o Uruguai;*
- no embarque para exportação os telefones celulares BBs: 1) continham etiqueta que informava o exportador uruguaio Panelart, o importador brasileiro SIMM e a informação "MADE IN BRAZIL"; 2) estavam acompanhados com manuais escritos em português; 3) estavam desbloqueados e preparados para serem utilizadas com operadoras brasileira de telefonia celular;*
- as operadoras de telefonia celular que constam na descrição das mercadorias nas DIs são todas operadoras brasileiras;*
- no Uruguai há apenas as operadoras de telefonia celular Ancel, Movistar e Claro Uruguay.*

Destaca ainda o Termo algumas determinações do Mercosul que influem na análise das operações:

- para que os telefones celulares BBs ingressados no depósito aduaneiro da Panelart não pagassem os tributos aduaneiros, só poderiam ser objeto de operações destinadas a assegurar seu reconhecimento, conservação, fracionamento em lotes ou volumes e de qualquer outra operação que não alterasse seu valor nem modificasse sua natureza ou estado;*

- para que o regime de depósito aduaneiro fosse extinto as mercadorias também poderiam retornar para o exterior;
- com o retorno ao exterior, os telefones celulares BBs saíam do controle aduaneiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros, se não tivessem sofrido alterações em sua natureza;
- os telefones celulares BBs, originários do Brasil (Estado Parte do MERCOSUL) e em regime de depósito aduaneiro, poderiam beneficiar-se do "Regime de Certificação de Mercadorias Originárias do MERCOSUL Armazenadas em Depósitos Aduaneiros de um de seus Estados Partes";
- Essas mercadorias só poderiam ser objeto de operações destinadas a assegurar sua comercialização, conservação, fracionamento em lotes ou volumes, ou - outras operações, sempre que não se alterasse sua classificação tarifária nem o seu caráter originário;

Ao final do tópico arremata a autuante:

Como ficou demonstrado neste Termo, podemos afirmar, sem qualquer dúvida, que as mercadorias retornaram ao país de origem com a natureza física (caráter originário) exatamente igual à natureza física que possuíam quando saíram. Essa condição era essencial para que a Panelart pudesse beneficiar-se do "Regime de Certificação de Mercadorias Originárias do MERCOSUL Armazenadas em Depósitos Aduaneiros de um de seus Estados Partes". Ou seja, quando os BlackBerry saíram do país já estavam preparados para utilização, exclusivamente, por consumidores brasileiros utilizando os serviços de empresas que têm a concessão para explorar o sistema de Telefonia Móvel Celular no Brasil.

Avançando, a autoridade pontua que, analisando toda a documentação das operações de vendas (exportação) e de aquisição (importação), verificou que o tempo transcorrido, entre o embarque das mercadorias para o Uruguai e o retorno ao Brasil, foi extremamente curto em inúmeros casos. Em tabelas que integram o termo fiscal compara as datas de embarque para o exterior e chegada para o Brasil e conclui:

O lapso temporal, aqui entendido como o espaço de tempo entre o embarque para o exterior e o retorno ao Brasil, demonstra que os telefones celulares, marca BlackBerry, já tinham uma programação de comercialização no mercado do país de origem. Também permite a conclusão de que todo o conjunto de ações - industrialização, venda para o Uruguai, armazenamento em Depósito Aduaneiro e aquisição por empresa do país de origem - já estava programado desde a primeira etapa do processo, ou seja, desde a industrialização pela empresa brasileira Flextronics.

Diante de todos os fatos acima narrados, conclui a autoridade fiscal que a situação em foco não se constitui de ato isolado, mas de planejamento fiscal composto de uma sequência de ações que visaram diversos efeitos tributários:

- Os telefones celulares BBs já foram montados para uso no mercado brasileiro: 1) foram preparados para serem utilizados com operadoras

brasileiras de telefonia celular; 2) os aparelhos foram desbloqueados; 3) os aparelhos foram acondicionados em embalagens das operadoras e com manuais para usuários escritos em português;

- Para que os aparelhos BlackBerrys industrializados no território brasileiro pela Flextronics, fossem exportados para o Uruguai (Estado Parte do MERCOSUL) e armazenados em Depósito Aduaneiro, foi necessária a comprovação de produto originário do Brasil (Estado Parte do MERCOSUL) com a emissão dos Certificados de Origem MERCOSUL pela FIESP/SP. Assim foi cumprida uma condição essencial determinada na Decisão nº 17/03 do Conselho do Mercado Comum do MERCOSUL, que aprovou o "Regime de Certificação de Mercadorias Originárias do MERCOSUL Armazenadas em Depósitos Aduaneiros de um de seus Estados Partes": que as mercadorias dessem entrada no Depósito Aduaneiro acompanhadas de Certificado de Origem do MERCOSUL, emitido por entidade credenciada pelo país de origem;

- Enquanto armazenadas no Depósito Aduaneiro, para que as mercadorias não sofressem alteração na classificação tarifária e nem no caráter originário, em cumprimento a outra condição essencial determinada na Decisão nº 17/03, os BlackBerrys já foram industrializados e vendidos completos e com todas as especificações que constaram no campo "Descrição" das Declarações de Importação como: marca, operadora brasileira, modelo, dimensões, conteúdo completo, inclusive com manuais, e números de série. Os campos "Informações Complementares" das Notas Fiscais de venda contêm dados que comprovam tal fato;

- A empresa Panelart S.A., responsável pelo depósito aduaneiro no Uruguai, tendo cumprido as exigências da legislação do Mercosul referentes a não alteração da classificação tarifária e nem no caráter originário dos telefones celulares ali armazenados, teve a possibilidade de promover o retorno dos produtos para o Brasil sem qualquer pagamento dos tributos aduaneiros determinados pela legislação uruguaia.

Assim:

- A Panelart S.A., do Uruguai, atuou única e exclusivamente como intermediária nas operações de compra e venda realizadas entre duas empresas brasileiras;

- Os BlackBerrys quando enviados para o Uruguai já estavam preparados para serem adquiridos, exclusivamente, por consumidores brasileiros e utilizados, exclusivamente, com empresas que têm a concessão para explorar o sistema de Telefonia Móvel Celular no Brasil;

-• Com as operações de exportação (vendas) a empresa Flextronics International Tecnologia Ltda., deixou de recolher aos cofres públicos os tributos incidentes sobre essas vendas no mercado interno: IPI, PIS/Pasep e Cofins;

- Sendo beneficiária do RECOF, com a comprovação das operações de exportação os tributos aduaneiros que ficaram suspensos, quando da

importação das partes, peças e componentes utilizados na montagem dos Telefones celulares BBs, tornaram-se isentos.

A empresa Flextronics International Tecnologia Ltda. deixou de recolher aos cofres públicos os seguintes tributos: Imposto de Importação, IPI, PIS/Pasep - Importação e Cofins - Importação;

- Os telefones celulares quando retornaram ao país de origem (Brasil) apresentaram um preço muito superior ao de venda, o que gerou majoração indevida de custos na empresa adquirente;

- Não há nenhuma justificativa para a majoração nos preços dos telefones celulares praticados nas operações de importação (vendas). Por força da legislação do Mercosul, comentada neste Termo, as mercadorias depositadas só poderiam ser objeto de operações destinadas a assegurar seu reconhecimento, conservação, fracionamento em lotes ou volumes e de qualquer outra operação que não altere seu valor nem modifique sua natureza ou estado, conforme determinado no art. 68 do Código Aduaneiro do MERCOSUL (CAM). Não houve agregação de valor no Uruguai que justificasse a referida majoração de preços;

- Por outro lado, o conjunto de ações não ocasionou uma redução nos custos dos Telefones celulares BBs fabricados e comercializados no Brasil, tendo em vista que os preços na aquisição foram muito superiores aos praticados na venda;

- Com o aumento indevido dos preços praticados na aquisição em relação aos preços praticados nas vendas, a empresa adquirente SIMM majorou indevidamente os custos de aquisição dos produtos reduzindo, por consequência, as bases tributáveis do IRPJ e da CSLL;

- Como houve uma grande diferença entre os preços de exportação (venda) e os de importação (aquisição), o conjunto de ações gerou um déficit entre a entrada e a saída de divisas no país de origem: o Brasil. [...] - Parte da riqueza gerada no Brasil foi transferida para o Uruguai em decorrência desse conjunto de ações e da triangulação planejada;

- As operações de exportação são atos simulados. A empresa Flextronics nunca pretendeu exportar definitivamente os telefones celulares. O objetivo final do conjunto de ações desenvolvidas sempre foi a comercialização dos produtos no mercado brasileiro e compõem um planejamento fiscal.

CONCLUI-SE QUE:

Não houve nenhum propósito comercial nas operações de exportação para o Uruguai.

Fica evidente e suficientemente provado que a Flextronics não pretendia fazer realmente uma exportação definitiva dos telefones celulares.

As operações de exportação para o Uruguai configuram um negócio jurídico aparente, sendo a comercialização dos telefones celulares no mercado interno o negócio jurídico real.

As operações de exportação foram atos simulados que visaram única e exclusivamente resultados tributários, bem como transferência de divisas para o Uruguai.

No tocante à penalidade aplicável, o Termo de Verificação justifica a qualificação da multa.

Pontua que, no caso, restou demonstrada a existência de uma triangulação entre as empresas que não poderia ter ocorrido sem um acerto doloso, ponto central do conluio, e repisa que as operações de exportações aqui tratadas foram realizadas de modo simulado e que as conseqüentes operações de importação foram feitas de forma reiteradas ao longo de todo o ano de 2011, restando evidente neste procedimento o intuito de não pagar – ou de pagar menos – tributos, que se amolda perfeitamente à hipótese prevista no comentado art. 72, o que autoriza a aplicação da multa de 150% sobre o tributo não recolhido em virtude da fraude perpetrada.

Ressalta que a intenção das operações realizadas era a comercialização dos BlackBerry no mercado brasileiro, tendo sido empregados artifícios para ocultar o verdadeiro negócio entre as partes envolvidas e salienta que, apesar das operações de exportação/importação terem formalmente cumprido as normas legais e terem sido lícitas, a análise do conjunto de ações conduz à conclusão de que tais operações não passaram de simulação, não correspondendo ao negócio real: a comercialização dos celulares no Brasil.

Repisa não ter havido propósito negocial nas operações de exportações para o Uruguai, nas quais a PANELART atuou, única e exclusivamente, como intermediária nas operações de compra e venda realizadas entre as brasileiras FLEXTRONICS e SIMM, inexistindo justificativa para a significativa diferença entre os preços dos telefones celulares nas operações de exportação e subseqüentes importações, que geraram déficit entre as entradas e as saídas de divisas no Brasil, cuja riqueza foi, em parte, transferida para o Uruguai.

Assim, foi qualificada a multa de ofício.

Adiciona que, em sendo o ato intentado pelas partes a venda dos aparelhos no mercado interno brasileiro e que as operações de exportação não tiveram o caráter de saída definitiva das mercadorias do território brasileiro os efeitos tributários devem recair sobre os fatos reais, devendo o Fisco desconsiderar os efeitos tributários das operações de exportação e tributar a comercialização dos telefones celulares no mercado interno. Deste modo, frisa, as vendas dos telefones celulares, marca Blackberry, industrializados pela empresa Flextronics International Tecnologia Ltda. têm incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Os valores tributáveis constam de tabela que integra o Termo de Verificação.

O Termo Fiscal informa ainda a necessidade de formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificada da autuação em 22/12/2016, em 20/01/2017 a contribuinte solicitou a juntada da impugnação de fls. 1.715/1.738.

No documento, a impugnante invoca inicialmente a tese de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário tendo em vista o transcurso do prazo de cinco anos contados da data de ocorrência dos fatos geradores nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional. Como o período alvo do lançamento é o ano 2011, não mais remanesceria o direito de lançar em 22 de dezembro de 2016, data em que se deu a intimação do auto de infração.

Abre a discussão de mérito apresentando-se como uma empresa especializada na fabricação de aparelhos eletroeletrônicos para terceiros, reduzindo os custos de produção industrial para a empresa que desenvolve o produto. E prossegue:

Nesse contexto a RIM, que no mundo é altamente reconhecida no fornecimento de soluções de aparelhos telefônicos móveis de última geração, contratou a manufatura de produtos junto à Flextronics. A Flextronics tem presença em dezenas de países, o mesmo ocorrendo com a RIM.

A Flextronics Brasil não está limitada a atender clientes Brasileiros, daí surgindo operações de exportações, comuns nos mercados vizinhos.

Na América do Sul a Panelart S/A, que é uma subsidiária da Research In Motion Ltd. ("RIM"), se estabeleceu no Uruguai, por razões que não são da alçada da Flextronics, sendo certo que as empresas não são partes relacionadas. A RIM é conhecida por criar e desenvolver o dispositivo BlackBerry.

Flextronics e Panelart não são relacionadas, ou seja, são subsidiárias de diferentes companhias de capital aberto. [...] A Flextronics no Brasil conquistou a preferência da Panelart S/A e RIM, que ajustou o preço efetivamente demonstrado nos documentos fiscais e aduaneiros de saída da Flextronics, encomendou a produção de diversos aparelhos telefônicos, determinando a entrega no Uruguai.

[...] A Flextronics fabricou BlackBerries no Brasil, que foram todos vendidos para a encomendante e proprietária do produto encomendado, que, por sua vez, comercializaria os aparelhos para o Brasil, Chile, Venezuela, Peru, Equador e Argentina, segundo informações da própria RIM. Caso não tenha exportado para outros países, também não há por isso irregularidade alguma.

Durante a fase de início de produção em 2010, a Flextronics produziu aparelhos que foram basicamente voltados para a demanda brasileira, deixando de adquirir então aparelhos que eram comprados da concorrência no México, conforme apurado na época. No ano seguinte a Panelart, pelo que consta, seguiu adquirindo os aparelhos produzidos no Brasil e destinando para outros países sul americanos. O Brasil foi o primeiro mercado dos aparelhos que começaram a serem produzidos no Brasil, mas em 2011, pelo que se sabe, teriam outros países para os quais os aparelhos seriam vendidos. E se não foram, diga-se de passagem, a Impugnante não tem nada com isso.

A Panelart, ao que consta, se qualificou perante as autoridades uruguaias para atuar na Zona de Livre Comércio, preenchendo os requisitos da Decisão Mercosul nº 17/03, e a sua margem era

estabelecida considerando inclusive o custo de desenvolvimento de patente por longos anos, sendo que a mesma margem é calculada igualmente para todos os mercados abastecidos na América do Sul, incluindo o Brasil.

Eventual confirmação destas informações deveriam ser objeto de questionamento à própria Panelart por meio de direcionamento de questões através das autoridades uruguaias, conforme artigo 18 do 44º protocolo do ACE 18.

Inclusive, sobre a diferença entre o preço de venda para a Panelart, e subsequentemente para a SIMM, a Flextronics não sabe como a Panelart calcula seus preços e nem poderia. O que a Flextronics pode dizer é que o preço pactuado com ela previa custos acrescidos de margem de lucro, o que foi honrado pelo cliente.

A relação comercial da Flextronics acaba na entrega dos aparelhos para fins de exportação ao Uruguai, de forma que as informações relacionadas ao posterior retorno ao Brasil não lhe cabe responder.[...]

A Flextronics fabrica BlackBerries por demanda da Panelart, por ser esta detentora da tecnologia de sua matriz RIM. A Panelart, por sua vez, informa que vende os aparelhos para distribuidores que revendem as unidades para Brasil, Chile, Venezuela, Argentina, Peru e Equador. A Flextronics tem conhecimento de que o principal distribuidor da Panelart no Brasil é a SIMM, mas mais uma vez é preciso deixar claro que a Flextronics não tem qualquer envolvimento com SIMM no processo de distribuição.

A Panelart S/A fez sua opção por manter um Centro de Distribuição no Uruguai para abastecimento de mercados da América do Sul, inclusive o Brasil, que certamente seria o maior mercado consumidor. É a Panelart S/A quem deveria apresentar qualquer explicação sobre a sua decisão de se estabelecer no Uruguai, bem como de contratar uma empresa brasileira para fabricar os referidos bens, e a razão para não vender diretamente os aparelhos que seriam direcionados ao mercado brasileiro, o fazendo por meio de empresa especializada em distribuição.

Para a Flextronics International Tecnologia Ltda. trata-se apenas da conquista de um novo cliente, que contratou a produção dos aparelhos no Brasil, evitando que outros concorrentes, no Brasil ou no exterior, o fizessem. [...] Argumenta que a fiscalização não pode ignorar e desfazer a realidade. Na visão da impugnante, a fiscalização erra ao considerar a PANELART como mera intermediária.

Diz a impugnante:

Do ponto de vista da Impugnante, houve contratação para que produzisse e exportasse os celulares. Isso foi feito e o contrato foi cumprido. Recebeu seus pagamentos e nem sequer tinha por que questionar o seu cliente sobre o que faria com os aparelhos adquiridos e armazenados no Uruguai. É pouco relevante do ponto de vista da Impugnante o destino subsequente dado pelo seu cliente para os

aparelhos produzidos no Brasil. Não há vedação alguma, inclusive, para que o seu cliente resolvesse destinar os aparelhos para o Brasil.

A autuação desconsidera atos jurídicos perfeitos, sem fundamento legal, apenas e tão somente por concluir erroneamente que lhe seria mais favorável o resultado da tributação se a Panelart estivesse no Brasil ou não existisse.

Na realidade, se a Panelart não existisse não teria ocorrido o negócio jurídico e os telefones não teriam sido produzidos no Brasil. Por outro lado, se a Panelart estivesse no Brasil, conforme veremos adiante, a tributação indireta teria sido inclusive menor do que a efetivamente havida.

[...]O que esperar da Impugnante que não o cumprimento do contrato celebrado validamente e segundo operações que lhe pareceram perfeitamente lícitas? A conduta da Impugnante, neste sentido, foi e é irrepreensível. Traçando um paralelo com o Direito Penal pode-se dizer que se houvesse algum ilícito, este não partiu da Impugnante, que dele sequer compactuou. Quando muito poderia se falar na doutrina e regra de direito penal de excludente de culpa por não se poder esperar conduta diversa na situação colocada, qual seja, em que um cliente estabelecido no exterior demanda a produção e exportação de celulares.

Fato é que a Impugnante não cometeu qualquer irregularidade, até por impossibilidade em razão do seu papel na operação entabulada.

Chega-se a conclusão que a fiscalização mistura as partes do negócio, até mesmo por chamar o proprietário do produto e detentor da tecnologia para a sua produção, inclusive a marca BlackBerry (RIM ou sua subsidiária Panelart) de intermediário, o que nos leva a invocar precedentes quanto ao erro de lançamento na identificação do sujeito passivo [...]E ao se deparar com a sua falha, a autoridade lançadora tenta criar o liame que lhe falta, ao acusar a Impugnante de estar em conluio com a Panelart, o que claramente não se sustenta por falta de vantagem indevida, interesse e em última instância qualquer indício de que remotamente isto possa ter acontecido[...]De novo, a Impugnante não participou das decisões do seu cliente quanto à escolha da jurisdição em que se fixaria, ou o formato da operação. Não cabia à Impugnante escolher se exportava ou não a mercadoria destinada ao seu cliente, de forma que as presunções da fiscalização que ignoram a operação, a separação de responsabilidades e atribuições nas operações em debate, levam à conclusão de improcedência da autuação.

Adiciona, na sequência, que não haveria interesse nenhum da impugnante em cometer a irregularidade apontada no Termo Fiscal. Eventual redução de carga tributária não a beneficiaria, diz. Se houvesse alguma redução de tributos, há cláusula contratual que a obrigaria a repassar a vantagem para a contratante. Reitera que a decisão da PANELART em se instalar no Uruguai e não no Brasil não diz respeito à autuada. Não obstante, a eleição do território de instalação daquela empresa a seu ver não comporta irregularidade ou poderia ser considerada simulação.

Alega que, ainda que se considere a desoneração de PIS e de Cofins nas operações de exportação praticadas pela Flextronics, esses tributos teriam incidido na importação. Assim, levando-se em conta as regras de formação de preço aduaneiro, a base de cálculo é mais elevada para a SIMM ao recolher PIS/COFINS e IPI na importação do que se adquirisse pelo mesmo preço no mercado nacional, ou no mínimo igual. Ademais, tendo em vista as características do produto e da lei da informática e da Lei do Bem, haveria redução de IPI na operação de venda se esta se desse diretamente no mercado nacional. Assim, conclui, a carga tributária indireta incidente sobre a operação teria sido superior à que seria devida segundo a pretensão da fiscalização que considera a venda como ocorrida diretamente no mercado nacional. Não teria havido, portanto, dano ao erário: a carga de PIS/Cofins e IPI na operação de importação pela SIMM superaria aquela que se pretende cobrar no lançamento.

Destaca a liberdade de contratação, prevista no Código Civil e na Constituição Federal, justificando que o trabalho fiscal não mostrou a existência de ilicitude na forma pactuada e muito menos o conluio que sustenta o auto de infração.

Expõe que:

Da forma como pactuado, apenas se não fosse efetivamente remetida a mercadoria fisicamente para o Uruguai é que estaríamos diante de uma simulação apta a anular os efeitos jurídicos da operação de comércio exterior.

Em que norma consta que a Panelart não poderia escolher outra jurisdição para se estabelecer, ainda que as suas operações se voltassem ao fornecimento de celulares para o mercado brasileiro?

Ainda que existisse a norma em questão, é fato inexorável que a Panelart se fixou no Uruguai e a Impugnante exportou os bens produzidos para o cliente em questão. Ou seja, diante da suposta norma, seria a Impugnante um terceiro de boa-fé que não se confunde com o seu cliente e seus atos. De toda forma, que fique claro, acredita a Impugnante na lisura e licitude das operações, tanto suas, como de seu cliente.[...]

E do ponto de vista da Impugnante, é fato que exportou as mercadorias, ou seja, jamais poderia se aventar em simulação, fraude ou o tal conluio.

Aponta, também, algumas inconsistências no trabalho fiscal. Afirma que seria impossível a venda de celulares da marca BlackBerry diretamente da FLEXTRONICS para a SIMM, exceto se a FLEXTRONICS infringisse leis e contratos de direitos de marcas e de patente.

Ainda, diz que o RECOF não exonera tributo algum, visto que o IPI, o PIS e Cofins- Importação são não-cumulativos, o que implicaria crédito a entrada dos insumos (partes e componentes). Tratar-se-ia apenas de Regime que facilita o trânsito aduaneiro, mantendo suspensos os tributos em vista de uma expectativa de exportação que de fato havia. Não há qualquer vedação em se fabricar os celulares no

Brasil, exportá-los para armazenagem, por exemplo, e em seguida se fazer a distribuição novamente para o Brasil, se a estrutura adotada pela Panelart requer tal mobilidade operacional.

E continua:

Fala-se que a Flextronics não pretendia realmente exportar os celulares. Está claro que a fiscalização, embora inicialmente tenha capturado a existência de três partes completamente diferentes na operação, ao final confundiu-se Panelart com Flextronics, atribuindo a esta última vontades e atos que não lhe cabiam, como se a Flextronics tivesse o poder decisório (que claramente cabe à Panelart como parte contratante), que esta fosse a proprietária dos celulares BlackBerry (que pertencem à encomendante), e que a Flextronics fosse a beneficiária última dos benefícios econômicos derivados da venda e distribuição dos BlackBerry.

Entende-se em evidente equívoco que a Flextronics poderia ter simplesmente produzido e vendido diretamente para SIMM. Isso é absurdo.

Combatendo a acusação de prática de simulação em conluio diz que a ação fiscal não traz provas dessa ocorrência. Nesse contexto, afirma:

[...]Com efeito, tanto a fraude como a simulação requerem sempre uma conduta nociva e deliberada, não existindo fraude e simulação quando há simples cumprimento de dever contratual. Dito de outra forma, para caracterização de determinada conduta como fraude ou simulação, não basta a demonstração objetiva do reingresso de mercadorias de origem brasileira no território brasileiro (elemento objetivo), sendo imprescindível a demonstração da intenção do contribuinte (elemento subjetivo) de fraudar ou dissimular, o que jamais ocorreu na espécie. A verdade que a fiscalização não quer aceitar é que a Panelart (sejam lá quais forem suas razões), não se sentiu confortável em se instalar no Brasil, preferindo se domiciliar no Uruguai. Seria uma decorrência do custo Brasil? Em seguida, a Flextronics (competindo com empresas argentinas e mexicanas), ganhou um contrato, no qual tinha a obrigação de produzir os celulares e exportá-los para a Panelart (encomendante). Não cabia à Impugnante questionar os motivos da encomendante, por razões óbvias. A não aceitação dos termos do contrato significaria a imediata perda do contrato e a imediata contratação de uma empresa argentina para a produção dos celulares.

Aliás, todas as obrigações acessórias reunidas pela fiscalização dão conta que as partes cumpriram fielmente todas as obrigações acessórias pertinentes, deixando transparente a origem brasileira dos produtos, até por não ter razão alguma para esconder tal realidade.

Frisa que no caso em foco, todas as operações teriam sido devidamente lançadas nos livros fiscais competentes e os tributos incidentes sobre tais operações foram recolhidos aos entes federativos competentes. Ou seja, afirma que teria agido com total transparência, sem qualquer intuito de sonegação a justificar a aplicação da multa no patamar de 150%.

Diante do que expôs, requer a confirmação do montante de IPI, PIS e Cofins recolhidos na subsequente operação de importação pela SIMM, a realização de diligência caso esta esfera entenda necessário averiguar ou confirmar fatos e, por fim, o cancelamento da autuação.

A 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/RPO n.º 14-14.969, de 27/03/2017 (fls. 1754 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia haver sido realizado, forma de contagem também aplicável nos casos de dolo, fraude e simulação.

SIMULAÇÃO. CONCEITO. TRIBUTAÇÃO.

Considera-se simulação quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado, hipótese em que o Fisco deve alcançar o negócio jurídico que se dissimulou para proceder a devida tributação.

SIMULAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO. MULTA QUALIFICADA.

Havendo a comprovação de atos simulados, com o único propósito de esquivar-se das obrigações tributárias, obtidos por meio de uma fraude perpetrada em conluio entre as partes envolvidas, deve ser aplicada multa qualificada determinada pelo § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, o recurso voluntário de fls. 1799 e ss., por meio do qual basicamente repisa os mesmos argumentos já delineados em sua impugnação.

Por meio da petição de fls. 1837 e ss., anexa aos autos Memorando Sobre Operação no Brasil – Relatório de Especialista” (“Laudo EY” - doc. 02), elaborado pela Ernst & Young Brasil Auditores Independentes (“EY”), e tece considerações a respeito.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso deve ser conhecido.

Contra a Recorrente lavraram-se autos de infração de PIS e de Cofins, em contexto fático idêntico ao tratado no processo de nº **16561.720141/2014-31**, que consubstanciou lançamento de IPI: operações de exportação simuladas de aparelhos celulares BlackBerry, que teriam sido realizadas pela empresa brasileira Flextronics Internacional Tecnologia Ltda à pessoa jurídica Panelart S/A - DBA Reserch In Motion S/A, com sede no Uruguai, e a posterior importação destes produtos realizadas pela brasileira SIMM – Soluções Inteligentes para o Mercado Móvel do Brasil S/A. Entendeu a fiscalização que o negócio jurídico real foi a sua comercialização no mercado interno.

No aludido processo, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara entendeu, por maioria de votos, baixar os autos em diligência, que, pelas mesmas razões declinadas no voto vencedor da Resolução nº **3402-001.417, de 26/09/2018**, de relatoria do conselheiro Diego Diniz Ribeiro, entendemos também necessária aqui. Passamos a reproduzi-las:

1. Ouso divergir da douda Relatora do caso, o que passo a fazer nos seguintes termos.

2. Conforme se observa dos autos, em especial do recurso voluntário do contribuinte, percebe-se que um dos fundamentos subsidiários desenvolvidos em suas razões recursais foi no sentido de defender que, uma vez reconhecida a simulação no caso em tela e sendo a operação fiscalizada tratada como uma operação interna, deveria ela se submeter ao IPI a uma alíquota de 3% e não de 15%, uma vez que a recorrente gozaria dos benefícios instituídos pela chamada "Lei do Bem" e suas mercadorias, portanto, estariam albergadas pela Portaria MCT nº 73/2002, devendo ser beneficiadas pela redução de alíquota aqui mencionada em razão do seu Processo Produtivo Básico.

3. Por sua vez, tal questão foi tratada pela decisão recorrida e afastada ao fundamento de que a recorrente não teria cumprido um dos requisitos formais para gozar deste benefício, já que a recorrente não teria dado o devido destaque em nota fiscal informando em campo próprio o aludido benefício.

4. Tal fundamento, todavia, foi superado por esse colegiado, uma vez que o contribuinte, ao tratar a operação fiscalizada como destinada ao exterior, jamais poderia destacar em nota fiscal que a operação estaria sujeita ao benefício da Lei do Bem. Tratar-se-ia de uma exigência estritamente formal que, no caso em tela, em razão das suas circunstâncias fáticas, seria logicamente impossível de ser cumprida, haja vista que repita-se o contribuinte tratou as operações em apreço como destinadas ao exterior.

5. Sendo assim, um dos motivos da presente diligência é no sentido de que, superada tal questão de forma (inexistência de destaque em nota fiscal)

(i) a unidade preparadora avalie as operações fiscalizadas para apurar, analiticamente, se elas preenchem os demais requisitos **substancialmente** estabelecidos pela lei para fins de que a recorrente goze do benefício trazido pela Lei do Bem, indicando, em caso positivo, o impacto disso no montante originalmente lançado no presente auto de infração.

Registre-se, inclusive, que para tal diligência a unidade preparadora poderá requisitar junto ao contribuinte outros documentos fiscais além daqueles já presentes nos autos.

6. Não obstante, outro ponto trazido pela recorrente é no sentido de que inexistente simulação e/ou dissimulação no caso decidendo. Por sua vez, um dos fundamentos desenvolvidos para atestar tal assertiva, seria a inexistência de evasão fiscal, uma vez que a operação comercial, nos termos em que desenvolvida pela recorrente (industrialização por encomenda e exportação dos bens), seria fiscalmente mais onerosa ao contribuinte quando comparada com o modelo de operação entendido como devido pelo fisco (venda dos bens no mercado interno).

7. Com o escopo de corroborar tais assertivas, a contribuinte apresenta laudo técnico firmado por auditoria independente (fls. 1.576/1.605) que chancela o fundamento alhures desenvolvido em suas razões recursais. Nesse sentido, para espancar quaisquer dúvidas acerca de tal fundamento, a presente turma julgadora também resolve converter este julgamento em diligência para que:

(ii) a unidade preparadora avalie tal parecer técnico, expressando suas considerações a respeito e, na hipótese dele discordar, apresente a simulação dos valores tributários devidos para o período fiscalizado nos dois cenários fáticos aqui contrapostos (venda para o exterior x venda para o mercado interno) de modo a compará-los analiticamente.

8. Por fim, uma vez realizada a diligência acima (iii) o Recorrente deverá ser intimado para, facultativamente, manifestar-se em 30 (trinta) dias a seu respeito, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

9. É a resolução.

O Parecer a que alude o voto *supra* encontra-se acostado, nos presentes autos, às fls. 1843/1860.

Pelo exposto, voto no sentido de que seja **CONVERTIDO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, a fim de que a autoridade preparadora:

a) reproduza no presente processo a informação fiscal que vier a elaborar no processo nº **16561.720141/2014-31**;

b) Verifique, na Lei no Bem, se a comercialização dos aparelhos celulares se sujeitava, à época dos fatos, à alíquota zero;

c) Verifique a existência, na eventualidade de serem deferidos, dos créditos de PIS/Cofins, na sistemática da não cumulatividade, a que se refere a Recorrente no seu Recurso Voluntário (**Solução de Consulta Interna nº 24 - Cosit, de 24/08/2007**);

Ao término do procedimento, deve elaborar **Relatório Fiscal** sobre os fatos apurados na diligência, sendo-lhe oportunizado manifestar-se sobre a existência de outras informações e/ou observações que julgar pertinentes ao esclarecimento dos fatos.

Encerrada a instrução processual, a Recorrente deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, findo o qual, sem ou com apresentação de manifestação, devem os autos serem devolvidos a este Colegiado para continuidade do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza