



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720142/2014-85
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-014.662 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FLEXTRONICS INTERNATIONAL TECNOLOGIA LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE. NÃO DEMONSTRAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Importa óbice ao conhecimento de recurso especial a não demonstração da legislação tributária interpretada de forma divergente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. Os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Vinícius Guimarães e Gilson Macedo Rosenberg Filho alteraram seu posicionamento em relação ao conhecimento, indicando a intenção de apresentar declaração conjunta de voto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Redator Designado *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vanessa Marini Ceconello (relatora original), Rosaldo Trevisan, Vinícius Guimarães, Alexandre Freitas Costa, Gilson Macedo Rosenberg Filho, e Liziane Angelotti Meira (presidente). Votaram ainda na sessão de 15/03/2023 os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama e Valcir Gassen.

Nos termos do art. 110, § 6º, do Anexo II do RICARF (Portaria MF 1.634/2023), não votaram quanto ao conhecimento os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto,

Tatiana Josefovicz Belisário e Cynthia Elena de Campos uma vez que os Conselheiros Valcir Gassen, Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello já haviam votado.

Nos termos da Portaria CARF 107, de 04/08/2016, e do art. 110, § 12, do Anexo II do RICARF (Portaria MF 1.634/2023), tendo em conta que a relatora original, Cons. Vanessa Marini Ceconello, não mais compõe a CSRF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator *ad hoc* para este julgamento o Cons. Rosaldo Trevisan.

Como redator *ad hoc*, o Cons. Rosaldo Trevisan serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3201-005.687**, de 24 de setembro de 2019, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

SIMULAÇÃO. CONCEITO. INEXISTÊNCIA.

A simulação é um dos defeitos dos negócios jurídicos. Consiste numa declaração enganosa da vontade. As partes, para prejudicar terceiros ou fraudar a lei, ou não realizam negócio jurídico algum, havendo apenas um mero fingimento (simulação absoluta), ou realizam um negócio diverso do pretendido, que, portanto, permanece oculto.

No caso examinado, inexistente simulação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

SIMULAÇÃO. CONCEITO. INEXISTÊNCIA.

A simulação é um dos defeitos dos negócios jurídicos. Consiste numa declaração enganosa da vontade. As partes, para prejudicar terceiros ou fraudar a lei, ou não realizam negócio jurídico algum, havendo apenas um mero fingimento (simulação absoluta), ou realizam um negócio diverso do pretendido, que, portanto, permanece oculto.

No caso examinado, inexistente simulação.

Não resignada com o acórdão, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial com relação à **ocorrência ou não da simulação**, com dissenso com relação aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, e, conseqüentemente, na qualificação da multa (artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, modificado pela Lei n.º 11.488/2007). A Fazenda Nacional enfatiza que está superada a controvérsia quanto à existência e análise das provas, centrando-se a discussão do recurso especial unicamente à qualificação jurídica dos fatos apurados pela Fiscalização. Para comprovar o dissídio, foram indicados como paradigmas os acórdãos n.º **3302-004.618 e 3301-004.132**.

Foi dado seguimento ao recurso especial, nos termos do despacho S/N – 2ª Câmara, de 06 de março de 2020, proferido pelo Presidente da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por entender como comprovada a divergência jurisprudencial com relação à “ocorrência ou não da simulação, havendo assim divergência na interpretação dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

De outro lado, o Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, postulando, preliminarmente, o não conhecimento e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF, sendo o voto proferido pela Cons. Vanessa Marini Ceconello na sessão de 15/03/2023. A relatora não conheceu do Recurso Especial da Fazenda Nacional, sendo acompanhada pelos Cons. Tatiana Midori Migiyama e Valcir Gassen, divergindo os Cons. Rosaldo Trevisan, Vinicius Guimaraes e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Após houve pedido de vista da Conselheira Erika Costa Camargos Autran, conforme registrado na seguinte ata:

Ata de 15/03/2023:

Vista à Conselheira Erika Costa Camargos Autran. A relatora votou pelo não conhecimento do recurso, sendo acompanhada pelos Conselheiros Tatiana Midori Migiyama e Valcir Gassen. Divergiram os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Vinicius Guimaraes e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Não houve votação de mérito. Presidiu o julgamento o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto da Cons. Vanessa Marini Cecconello, relatora original, a seguir:

Voto da Cons. Vanessa Marini Cecconello, proferido em 15/03/2023

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 e junho de 2015 (anterior Portaria MF n.º 256/2009).

Em sede de contrarrazões, o Contribuinte sustenta a inadmissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional sob o argumento de que a Recorrente limitou-se a impugnar apenas parte da matéria em julgamento, havendo fundamento autônomo não atacado do acórdão proferido pelo Colegiado *a quo* que se tornou definitivo na esfera administrativa. Inicia o Sujeito Passivo trazendo síntese da demanda, para adentrar posteriormente aos seus fundamentos, nos seguintes termos:

[...] “3. A autuação originária versa sobre exigências de PIS e COFINS relativos ao ano-calendário de 2011, que teriam deixado de ser recolhidos em uma suposta venda interna em virtude de alegada simulação de exportação de aparelhos de celular de titularidade da BlackBerry (por sua subsidiária, Panelart) para o Uruguai, no contexto de um também suposto planejamento tributário abusivo.

4. No entendimento da autoridade lançadora, a ora Recorrida teria praticado um planejamento tributário abusivo, por meio de simulação mediante conluio, com o objetivo de deixar de recolher os tributos internos que seriam devidos caso a venda de citados aparelhos celulares Blackberry tivesse sido realizada diretamente pela Recorrida para a empresa SIMM – pertencente a terceiro grupo econômico - situada no Brasil.

5. A apontada simulação, portanto, estaria caracterizada pelos seguintes requisitos:

1) Ato Simulado: Exportação de aparelhos celulares de titularidade da BlackBerry para o Uruguai;

2) Ato Dissimulado: Venda no mercado interno (Brasil) dos mesmos celulares exportados para empresa de terceiro grupo econômico;

3) Objetivo: Deixar de recolher os tributos aduaneiros suspensos no âmbito do RECOF (PIS e COFINS) e os tributos indiretos internos (PIS e COFINS).

6. A Turma a quo cancelou integralmente a autuação por reconhecer não existir a apontada simulação, que seria impossível de ser realizada em virtude da total vedação à venda dos equipamentos em questão (aparelhos celulares Blackberry) no mercado interno por parte da Recorrida (Flextronics), diante das vedações decorrentes do contrato firmado entre as partes (totalmente independentes) e do próprio direito de propriedade intelectual, como se observa pela análise do trecho abaixo do voto condutor da lavra do Cons. Charles Mayer:

[...]

7. Além do fundamento acima, central e determinante para o entendimento do v. acórdão recorrido, o voto condutor expôs de forma detalhada diversos outros pontos que serão melhor expostos ao longo das presentes contrarrazões, concluindo ao final que o alegado planejamento tributário envolvendo simulação não teria restado comprovado, em face do inequívoco cumprimento por parte da Recorrida de suas obrigações legais e contratuais.

8. Com o provimento do Recurso Voluntário em seu mérito, as demais matérias naturalmente não restaram analisadas pela Turma de origem, dentre elas a multa agravada anteriormente aplicada com fundamento no artigo 44, inciso da Lei n' 9.430/96 c/c artigos 71, 72 e 73 da Lei n' 7.502/64, que estranhamente é o (único) foco do recurso especial aqui desafiado, como passa a Recorrida a demonstrar no tópico a seguir". (grifos nossos)

Em seu recurso especial de divergência, a Fazenda Nacional descreve que a conclusão da Fiscalização foi no sentido de 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”. Prossegue a Recorrente narrando que:

[...] A Flextronics importa os componentes para a industrialização com o benefício do Regime Aduaneiro Especial de Entrepoto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF). Os tributos incidentes na importação de componentes e partes (Imposto de Importação, IPI, PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação) ficam suspensos até a comprovação das exportações, quando passam a ser isentos.

A Flextronics industrializa os referidos telefones celulares já preparados para serem usados com os serviços das operadoras de telefonia móvel brasileiras (Claro, Tim, Vivo etc.). Posteriormente, exporta os aparelhos para o Uruguai, sendo que a mercadoria fica depositada em depósito aduaneiro, sob controle da empresa Panelart, para retornar logo em seguida ao Brasil.

No embarque para exportação, os telefones celulares continham etiqueta que já indicava o exportador uruguaio Panelart, o importador brasileiro SIMM – Soluções Inteligentes para Mercado Móvel do Brasil S.A., além da informação "MADE IN BRAZIL", e estavam acompanhados com manuais escritos em português, desbloqueados e preparados para serem utilizadas com operadoras de telefonia brasileiras.

A mercadoria não foi nacionalizada no Uruguai, ingressando no depósito aduaneiro da Panelart sem pagamento dos tributos aduaneiros determinados pela legislação uruguaia, retornando ao Brasil sem qualquer alteração em sua natureza física e classificação tarifária.

Pelo cotejamento do número de série dos telefones celulares vendidos/exportados e adquiridos/importados, ficou comprovado que os aparelhos vendidos/exportados pela Flextronics para a Panelart são os mesmos aparelhos adquiridos/importados pela SIMM.

O lapso temporal decorrido entre o embarque para o exterior e o retorno ao Brasil, extremamente curto em inúmeros casos, demonstra que os telefones celulares, marca BlackBerry, tinham como objetivo a 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, aquisição por empresa do país de origem e comercialização no mercado interno - já estava programado desde a

primeira etapa do processo, ou seja, desde a industrialização pela empresa brasileira Flextronics.

A Flextronics não pretendia uma exportação definitiva dos celulares. As operações de exportação 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, razão pela qual foram desconsiderados os seus efeitos tributários, exigindo-se os tributos relativos à comercialização dos telefones celulares no mercado interno. Caracterizada a sonegação, foi aplicada multa qualificada (150%). [...]

Para a comprovação da divergência jurisprudencial, a Fazenda Nacional indica os acórdãos paradigmas n.º 3302-004.618 e 3301-004.132, que são relativos ao mesmo contribuinte e analisam igual contexto fático-probatório, concluindo, diversamente do acórdão recorrido, pela procedência da autuação por ocorrência de simulação, ensejando a qualificação da multa. Transcreve-se trechos da argumentação do recurso da Fazenda Nacional:

[...] Uma vez superada a controvérsia quanto à existência e a análise das provas, a divergência cinge-se unicamente à qualificação jurídica dos fatos apurados pela fiscalização: ocorrência de vício simulação ou de planejamento tributário lícito.

O deslinde da questão, portanto, se resume em saber se os fatos apurados pela fiscalização estão ou não sob a abrangência das normas tributárias que tratam da simulação.

No decorrer dessa peça restará claro que o voto condutor e os votos paradigmas, os quais, em relação aos mesmos suportes fáticos, encontraram conclusões distintas quanto às qualificações jurídicas a eles atribuídas. [...]

Os acórdãos indicados como paradigmas receberam as seguintes ementas:

Acórdão n.º 3302-004.618

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2010

TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO. NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO.

Considera-se simulação quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado.

SIMULAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Estando comprovado nos autos a prática de atos simulados, com o objetivo de eximir-se do pagamento dos tributos devidos, mediante fraude, em decorrência do ajuste doloso entre as partes, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Exercício: 2010

TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO. NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO.

Considera-se simulação quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado.

SIMULAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Estando comprovado nos autos a prática de atos simulados, com o objetivo de eximir-se do pagamento dos tributos devidos, mediante fraude, em decorrência do ajuste doloso entre as partes, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Acórdão n.º 3301-004.132

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/03/2010 a 30/11/2010

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. VALIDADE.

A validade do planejamento tributário é aferida após verificação de adequação da conduta no campo da licitude ou da ilicitude. Assim, a opção negocial do contribuinte no desempenho de suas atividades, quando não integrar qualquer hipótese de ilicitude, ou seja, implicando a ausência de subsunção do fato à norma tributária ou acarretando o enquadramento à norma tributária que prescreva exigências menos onerosas, é perfeitamente lícita e não susceptível de desconsideração pela autoridade administrativa para fins de tributação. Estará o contribuinte no campo da ilicitude se o negócio jurídico for simulado ou se houver a ocorrência do disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, se as condutas esconderem, modificarem ou excluírem o fato jurídico-tributário.

SIMULAÇÃO. CONCEITO.

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 à devida tributação.

FRAUDE. CONLUIO. 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 n.º 9.430, de 1996.

Recurso voluntário negado.

De outro lado, ao proceder à especificação da legislação tributária interpretada de forma divergente, a Fazenda Nacional aduz violação aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, e, por conseguinte, na qualificação da multa (artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, modificado pela Lei n.º 11.488/2007), tendo sido considerados como suficientes para o despacho de admissibilidade admitir o prosseguimento do recurso especial.

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964 tratam das hipóteses de caracterização de sonegação, fraude e conluio, no contexto de aplicação e graduação das penalidades fixadas pelo cometimento de infrações à legislação tributária. Por conseguinte, o art. 44 da Lei n.º 9.430/96, dispõe sobre a imposição de multas em lançamento de ofício, estabelecendo que haverá a duplicação do percentual estabelecido no *caput* (de 75%) nos casos da ocorrência de

sonegação, fraude ou conluio, remetendo-se expressamente aos dispositivos da Lei n.º 4.502/1964 referidos no início deste parágrafo.

Com a devida vênia aos posicionamentos contrários, a fundamentação do acórdão recorrido e que deu ensejo à interposição do apelo especial da Fazenda Nacional não se debruçou sobre as hipóteses/validade da aplicação da multa agravada na presente autuação. O provimento do recurso voluntário e, por conseguinte, desconstituição do auto de infração, deu-se com fulcro na inocorrência de simulação das operações realizadas pela Flextronics na industrialização e posterior exportação dos aparelhos de celular da marca Blackberry. Afastada a caracterização de um negócio jurídico simulado, não adentrou o Colegiado *a quo* nas discussões relativas às penalidades aplicadas pela Fiscalização.

Aliás, conforme se depreende da leitura da decisão recorrida, a menção à multa agravada é feita quando o Ilustre Relator busca dar transparência ao Colegiado sobre julgados proferidos em Turmas distintas do CARF, mantendo a caracterização da operação como simulada, e em um dos casos (ac. 3302-004.618) tendo sido proposto pelo respectivo Relator (vencido) a manutenção da autuação, mas com redução da multa de ofício para o patamar original de 75% (e-fls. 2.173).

Além disso, não há análise das disposições contidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964 e no art. 44 da Lei n.º 9.430/06 pelo acórdão recorrido, motivo bastante forte para se entender como não atendido o requisito da comprovação da divergência jurisprudencial. O acórdão de recurso voluntário trata da (não) ocorrência da simulação, fazendo análise pormenorizada da contratação e da estrutura negocial estabelecida pelo Contribuinte, trazendo para a sua fundamentação o art. 113 do CC. Seguem transcritos trechos do julgado ora recorrido para elucidar a assertiva:

[...] Não obstante tenha havido voto vencedor no segundo acórdão, o relator originário, o conselheiro Walker Araújo, também manteve, no mérito, a autuação, mas apenas propôs a redução da multa de ofício aplicada para o percentual de 75%.

A advertência que ora se faz, sublinhe-se, reside na convicção de que se deve levar à apreciação dos demais integrantes deste Colegiado não apenas todo o contexto em que se delineiam os autos, senão que, também, porque já existente, o entendimento de outras turmas sobre os mesmíssimos fatos. É que, entendemos, os julgamentos devem ser os mais transparentes possíveis, em ordem a viabilizar a melhor decisão.

[...] Vê-se, pois, que, em ambas as decisões, chegou-se à mesma conclusão: haveria simulação, uma vez que a operação de venda, embora interna, foi declarada como se de exportação se tratasse.

A simulação é, como se sabe, um defeito do negócio jurídico e constitui uma declaração enganosa da vontade. As partes, para prejudicar terceiros ou fraudar a lei, ou não realizam negócio jurídico algum, havendo apenas um mero fingimento (simulação absoluta), ou realizam um negócio diverso do pretendido, que, portanto, permanece oculto.

Com a devida vênia, não nos parece seja o caso.

Vejam que a Recorrente, a FLEXTRONICS, nenhuma relação societária tem com a sediada no Uruguai, a PANELART, muito menos com a controladora desta, a "RIM" (Research In Motion Limited), sediada no Canadá. Sequer detém a FLEXTRONICS os direitos sobre a marca BlackBerry.

A Recorrente é uma montadora de produtos eletrônicos de inúmeras marcas, conforme reconhecido no próprio Termo de Verificação Fiscal, quando a fiscalização discorreu sobre as empresas envolvidas na operação: [...]

Nos termos do art. 67 do RICARF, a interposição do recurso especial deve ser com a demonstração da interpretação divergente da legislação tributária, e esta deverá ser devidamente demonstrada. Esse é o teor do §1º do dispositivo em análise: “§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente”. Nesse mesmo sentido é o acórdão n.º 9202-007.975, de 18 de junho de 2019:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 05/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE. NÃO DEMONSTRAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Importa óbice ao conhecimento de recurso especial a não demonstração da legislação tributária interpretada de forma divergente, sobretudo na hipótese de inexistir contestação a respeito das razões que fundamentaram o lançamento ou a decisão recorrida.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NÃO APRESENTAÇÃO DE ACÓRDÃO PARADIGMA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial quando esse não houver sido instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até duas de suas ementas.

As decisões consubstanciadas em resoluções não se prestam a comprovar interpretação divergente da legislação tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PERDA DE OBJETO. NÃO CONHECIMENTO.

Tendo o fundamento erigido para interposição de recurso especial deixado de existir, não se verifica possível conhecê-lo por absoluta perda de objeto.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO. DESCABIMENTO.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida o endereço de advogado do sujeito passivo. Súmula CARF n.º 110.

Assim, não deve ser conhecido o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, com base no § 1º do art. 67, do RICARF.

2 Dispositivo

Diante do exposto, não se conhece do recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan (voto da Cons. Vanessa Marini Cecconello)

Declaração de Voto

Conselheiros Rosaldo Trevisan, Vinícius Guimarães e Gilson Macedo Rosenburg
Filho

Externamos, no presente voto, as razões pelas quais alteramos o posicionamento tomado na sessão de 15/03/2023, em que entendemos, preliminarmente, merecer conhecimento o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

No acórdão recorrido, trata-se de auto de infração no qual a Fiscalização afirma que 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, com posterior importação destes produtos pela empresa 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, tendo o colegiado, no Acórdão 3201-005.687, por maioria de votos, decidido que não houve simulação no caso em análise.

Nos paradigmas 3302-004.618 e 3301-004.132, trata-se de imputação fiscal semelhante, para operações de exportação distintas, tendo chegado os colegiados majoritariamente à conclusão de que teria havido caracterização de simulação. Esses fatores, isoladamente, direcionaram a conclusão, em primeira ocasião (março de 2023) pela existência de similitude apta a ensejar o conhecimento do recurso.

Ambos os paradigmas invocados no presente caso chegaram a esta Câmara Superior. O primeiro (Acórdão 3302-004.618) não foi conhecido (no Acórdão 9303-007.475, endossado pelo Acórdão de Embargos 9303-008.812). E o segundo (Acórdão 3301-004.132) não

foi conhecido (no Acórdão 9303-013.798). Cabe adicionar que naqueles casos os paradigmas invocados foram absolutamente distintos em termos de contexto fático.

No entanto, durante os debates travados na sessão de fevereiro de 2024, quando o processo retornou à pauta, foram apontadas considerações adicionais a respeito de haver, ou não, efetiva distinção jurídica de interpretação de disposição normativa entre os casos (divergência de direito), e se eventual divergência se resumiria à análise probatória, isolada ou associada a outros elementos. Indagou-se ainda qual o real e efetivo objeto do recurso especial da Fazenda Nacional, diante de ambiguidades existentes em seu texto.

E foi nesse cenário que, revisitando o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 2190 a 2133), verificou-se que, de fato, o debate jurídico suscitado pela PGFN se refere à “...*simulação, tal como prevista nos art. artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, afastando, por conseguinte, a qualificação da multa (artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, modificado pela Lei n.º 11.488/2007)*”, sendo a “...*divergência interpretativa quanto ao critério legal de valoração para que se caracterize simulação*”. Aparentemente, a parte inicial do Recurso Especial buscava que, à luz das provas já analisadas pelo colegiado, chegasse esta Câmara Superior às conclusões alcançadas pelos paradigmas (que avaliaram provas semelhantes, apresentadas pelos mesmos sujeitos, em períodos distintos).

No entanto, a parte final do Recurso Especial parece tratar de qualificação (ou não) da multa de ofício (fl. 2208 e 2213):

(...) paradigmas acima evidenciados foram claros, outrossim, em casos análogos ao presente, em manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96, uma vez constatada a simulação

Na hipótese, divergiram os acórdãos quanto a ocorrência ou não da simulação, interpretando divergentemente os art. artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, afastando, por conseguinte, a qualificação da multa (artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, modificado pela Lei n.º 11.488/2007).

(...)]

Nesta senda, forte nas conclusões exaradas nos arestos paradigmas, merece reforma o acórdão recorrido para restabelecer a autuação em todos os seus termos, inclusive com o restabelecimento da multa qualificada, uma vez que as operações de exportação foram atos simulados que visaram única e exclusivamente resultados tributários, qual seja, isentar a Recorrente quanto ao pagamento dos tributos aduaneiros (II, IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação) por meio dos benefícios concedidos pelo RECOF. *(grifos no original)*

Essas observações remeteram os debates novamente ao acórdão recorrido, percebendo-se que, de fato, ali sequer se mencionam artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, à exceção de citação ao Acórdão 3301-004.132 (um dos paradigmas colacionados no presente processo), para explicar que naquele julgado o relator, vencido, propôs a multa de ofício no patamar de 75%.

Assim, pareceu assumir protagonismo no recurso fazendário a questão da qualificação da multa, aliada aos comandos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, quando o acórdão recorrido sequer analisa o enquadramento citado e nem tece comentários sobre a qualificação, tendo em conta que multa não foi mantida nem em seu patamar básico de 75%.

No acórdão recorrido, entendeu-se relevante debater eventual simulação à luz do Código Civil, e não dos comandos tributários citados.

Nesse contexto, ausente a configuração de dissidência jurisprudencial na interpretação de comando normativo, pelo que se passou a endossar o voto da relatora original, pelo não conhecimento.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho