



Apelação Criminal - Turma Especialidade I - Penal, Previdenciário e Propriedade Industrial
Nº CNJ : 0005047-09.2011.4.02.5001 (2011.50.01.005047-9)
RELATOR : Desembargador Federal MESSOD AZULAY NETO
APELANTE : MINISTERIO PUBLICO FEDERAL
PROCURADOR : Procurador Regional da República
APELADO : DALVA MARCHIORI E OUTROS
ADVOGADO : HUMBERTO CAMARGO BRANDAO FILHO E OUTRO
ORIGEM : 1ª Vara Federal Criminal (00050470920114025001)

VOTO

Como relatado, o Ministério Público Federal pugna pela reforma da sentença que **absolveu** os réus HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA, DALVA MARCHIORI e RICARDO LUIZ DE JESUS, para que os mesmos sejam condenados nas penas do art. art. 334, *caput*, na forma do art. 69, e art. 288, todos do Código Penal.

Argumenta, em síntese, que a autoria e materialidade do crime de descaminho estão cabalmente demonstradas ante os elementos de prova coligidos aos autos, constatando-se que a empresa MASSIMEX, com sede em Cariacica/ES, por meio de seus efetivos administradores, os denunciados HELCIUS DOS SANTOS e DALVA MARCHIORI, em conluio com RICARDO LUIZ DE JESUS, administrador da ALLDIX, articularam esquema em que restou caracterizada a figura da interposição fraudulenta, praticada com a finalidade de suprimir o pagamento dos impostos que normalmente seriam devidos, caso o procedimento regular para as importações realizadas fosse observado.

Quanto ao crime de quadrilha, sustenta que restou comprovada a associação entre HELCIUS, DALVA, RICARDO, CUI YE e FUSENG, os quais uniram esforços para a prática do crime de descaminho, uma vez que o grupo se associou com o objetivo de reduzir tributo por meio de declarações falsas constantes em Declarações de Importação registradas.

Verifico que o PAC nº 1.34.000128/2011-61, que serviu de base à denúncia, não se encontra apensado aos presentes autos, pois, conforme certificado à fl. 35, foi acautelado na secretaria da 1ª Vara Federal Criminal de Vitória/ES.

Antes de adentrar ao mérito da presente irresignação recursal, entendo que, para uma melhor compreensão dos fatos, impõe-se uma breve explanação acerca do funcionamento do sistema FUNDAP (Fundo de Desenvolvimento de Atividades Portuárias), instituído pela Lei Estadual nº 2.508/70 e regulamentado pelo Decreto nº 163/71.

O FUNDAP consiste em um conjunto de incentivos fiscais e financeiros concedido pelo Governo do Estado do Espírito Santo às empresas que atuam no ramo do comércio exterior e estão estabelecidas em seu território. Os incentivos fiscais consistem, basicamente, na redução de alíquotas do ICMS e pagamento diferido, enquanto que os incentivos financeiros consistem em financiamentos oferecidos pelo BANDES – Banco de Desenvolvimento do Estado do Espírito Santo.

Com o passar do tempo, as práticas comerciais realizadas no âmbito do sistema FUNDAP foram se modificando, de modo que as empresas fundapeanas, em vez de realizarem importações em nome próprio, passaram a atuar como meras prestadoras de serviços aos reais importadores. Esta prestação de serviços consiste no empréstimo da condição de empresa beneficiária do FUNDAP às empresas sediadas fora do Estado do Espírito Santo, mediante a aposição do nome e do CNPJ da empresa fundapeana na Declaração de Importação. Tais operações passaram a se intitular “importação por consignação”, termo que não constava como



modalidade de importação perante o SISCOMEX.

Resta claro que, enquanto o Estado do Espírito Santo passou a se beneficiar com estes expedientes, aumentando sua arrecadação de ICMS, os demais estados passaram a somar prejuízos fiscais, fomentando verdadeira guerra fiscal entre os entes federativos.

Insta ressaltar que, embora tal prática seja notória, a jurisprudência dos nossos Tribunais, em especial a do Egrégio STF, tem se orientado no sentido da existência de fraude em acordos empresariais relacionados ao sistema FUNDAP, que objetivam tão somente obter um regime tributário mais favorável quanto à importação. Confira-se o Recurso Extraordinário abaixo transcrito.

“ICMS - MERCADORIA IMPORTADA - INTERMEDIÇÃO - TITULARIDADE DO TRIBUTO. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços cabe ao Estado em que localizado o porto de desembarque e o destinatário da mercadoria, não prevalecendo a forma sobre o conteúdo, no que procedida a importação por terceiro consignatário situado em outro Estado e beneficiário de sistema tributário mais favorável.”

(RE 268586, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 24/05/2005, DJ 18-11-2005 PP-00010 EMENT VOL-02214-2 PP-00372)

Na hipótese vertente, **com relação ao primeiro esquema fraudulento descrito na peça acusatória**, ou seja, perpetrado pela MASSIMEX em conluio com a ALLDIX, a fiscalização identificou diversas importações levadas a efeito por aquela empresa, declaradas como se tivessem sido por conta e risco próprios, quando, na verdade, a real importadora seria a ALLDIX, com sede em São Paulo e sem habilitação junto à Receita Federal para realizar operações de comércio exterior.

Nesse primeiro esquema fraudulento, foram identificadas as seguintes Declarações de Importação com as respectivas datas do desembaraço: 05/0458714-0 (05/05/2005); 05/0525903-0 (24/05/2005); 05/0898223-0 (02/09/2005); 05/0898293-0 (02/09/2005); 05/0977480-0 (13/09/2005); 05/1030057-4 (26/09/2005); 05/1094602-4 (13/10/2005); 05/1126858-5 (20/10/2005); 05/1228243/3 (14/11/2005); 05/1297155-7 (30/11/2005); 05/0318349-5 (13/04/2005); 05/1162306-7 (31/10/2005); 05/1211397-6 (14/11/2005); 05/1277548-0 (25/11/2005); 06/0008887-6 (04/01/2005); 06/1198151-8 (09/10/2006); 06/1218943-5 (10/10/2006); 06/1223237-3 (11/10/2006) e 06/1347320-0 (10/11/2006).

Portanto, restou apurado pela fiscalização que a empresa ALLDIX negociava diretamente com os exportadores estrangeiros e, posteriormente, contratava a MASSIMEX para realizar a importação formal das mercadorias, declarando-a por conta e risco próprios, beneficiando-se, assim, dos incentivos do FUNDAP.

Já em território nacional, simulava a venda das mercadorias para empresas de “fachada”, objetivando ocultar a real importadora que, por sua vez, repassava as mercadorias aos reais adquirentes.

Assim, suprimia-se o recolhimento de tributos, quebrando-se, principalmente, a cadeia do IPI.

Com relação ao **segundo esquema fraudulento descrito na denúncia**, foram identificadas as seguintes Declarações de Importação com as respectivas datas do desembaraço: 06/0297312-5 (16/03/2006); 06/0343042-7 (27/03/2006); 06/0428431-9 (20/04/2006); 06/0471027-0 (28/04/2006); 06/0513602-0 (05/05/2006); 06/0620524-6 (29/05/2006); 06/0627330-6



(01/06/2006) e 06/0715371-1.

A fiscalização identificou o mesmo esquema fraudulento de importações em nome da MASSIMEX quando a real importadora seria a ALLDIX e a adquirente a ZTE DO BRASIL.

Na prática, a ALLDIX fazia negociações diretamente com os exportadores estrangeiros, adquiria as mercadorias, mas não figurava como importadora, nem a ZTE como adquirente.

Após o desembaraço aduaneiro, as mercadorias eram repassadas para as empresas de “fachada” (TECHNO SHOP LTDA, DIRECTA NET WORK COM ELET. LTDA, SLOT LINE COM. PROD. INF. LTDA e BROKER RJ COM. ELET. LTDA).

A ALLDIX, formalmente, recebia os documentos dessas empresas de fachada e depois repassava as mercadorias à ZTE.

Assim, constatou-se que as reais importadoras das mercadorias foram as empresas ALLDIX e ZTE, responsáveis por suportar o ônus financeiro das importações realizadas, o que caracteriza operação de importação por conta e ordem de terceiro.

Foram lavrados os Autos de Infração nº 12466.003306/2010-18, 12466.003329/2010-140 e 10783.720556/2010-90, constituindo-se créditos tributários correspondentes à multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias internalizadas e desembaraçadas, incluindo-se juros de mora e multa que alcançaram os valores de R\$ 6.205.791,33, R\$ 1.003.374,46 e R\$ 520.597,42.

Sublinhe-se que a ocultação do real sujeito passivo da interposição de pessoas, considerada isoladamente, não configura crime, porque não há tipo penal que a defina. Todavia, na medida em que a interposta pessoa, simulando importar por conta própria, utiliza-se de documentos ou informações que não traduzem a verdade, está inserindo declaração falsa ou diversa da que deveria ser registrada com o fim de prejudicar o Fisco e alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante, hipótese que se amolda ao tipo do art. 299 do Código Penal.

Além disso, em virtude desse ardil, resta caracterizada a conduta de iludir, no todo ou em parte, o pagamento de imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria, o que encontra adequação típica no crime descrito no artigo 334, do Código Penal.

Assim, pelo arcabouço probatório carreado aos autos, encontra-se demonstrada a materialidade dos crimes previstos nos artigos 299 e 334, ambos do Código Penal.

Todavia, entendo que a falsidade ideológica perpetrada configurou-se como mero meio para a prática do crime-fim, exaurindo-se por completo no crime de descaminho.

No que pertine à autoria, tenho que a irresignação ministerial merece prosperar apenas em relação aos acusados DALVA MARCHIORI e HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA, tendo em vista o apurado pela fiscalização e a inexistência de dúvida de que ambos eram os responsáveis pela administração da empresa MASSIMEX, o que se confirmou na instrução criminal.

De fato, ficou demonstrado que a referida empresa participou de um esquema de importação em que restou caracterizada a figura da interposição fraudulenta, praticada com a finalidade de suprimir o pagamento de impostos que normalmente seriam devidos, caso o procedimento de nacionalização regular fosse observado.

Entretanto, **em relação ao acusado RICARDO LUIZ DE JESUS, os indícios de autoria, vislumbrados na documentação constante do PAC nº 1.34.000128/2011-61 que se encontra acautelado na secretaria da 1ª Vara Federal Criminal de Vitória/ES (certidão de fl. 35), não se confirmaram durante instrução criminal.**

Com efeito, em seu interrogatório judicial (mídia de fl. 470), RICARDO negou a imputação



que lhe foi feita, asseverando que, na época, era sócio minoritário, exercendo a função de gerente comercial da empresa ALLDIX, não possuindo poder de decisão; que atuou sempre na área comercial, sendo o responsável pelo contato com as empresas interessadas em comprar os produtos oferecidos pela ALLDIX; que **quem administrava a ALLDIX era André Cunha**, detentor de 95% das quotas sociais; que, embora conhecesse a corré DALVA da época em que trabalhou na empresa Brightpoint, nunca teve qualquer contato comercial com ela.

Para demonstrar a assertiva de que era sócio minoritário da ALLDIX e que não possuía poder de decisão na empresa, o acusado RICARDO trouxe aos autos o contrato social (fls. 122/126).

A acusada DALVA MARCHIORI, em seu interrogatório (mídia de fls. 438) afirmou que administrava a MASSIMEX com HELCIUS; que conhecia RICARDO que era da área comercial da ALLDIX. Perguntada se sabia quem era o administrador da referida empresa, disse que era *“um alemão, judeu, gente ruim, era o responsável pela ALLDIX”*. Disse, ainda, que a imputação é falsa; que, com relação às importações destes autos, o fez por conta própria, pois o *trader* Salomão Guerra, da empresa ALLDIX, lhe dava orientações sobre qual o tipo de produto possuía boa aceitação para venda no mercado nacional e, de igual forma, o *trader* Fabiano, da ZTE.

O acusado HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA, interrogado em Juízo (mídia de fl. 438), disse ser falsa a imputação; que atuava na área de importação de vinhos, azeites e alimentos em geral; que a parte relativa à tecnologia ficava por conta de DALVA, irmã e procuradora do sócio João Carlos; que não conhece o acusado RICARDO.

As testemunhas Rubia Venturini Bergami Sales, Roger Cruz Batista, Claudio Pinheiro Melim (mídia de fl. 348) e Alecssandro Mateus Lodi (mídia de fl. 438), nada esclareceram sobre o fato em si e disseram que não conheciam o acusado RICARDO.

Assim, embora os documentos constantes da ação fiscal, que serviram de base à denúncia, apontem, em tese, indícios do envolvimento do acusado RICARDO nos fatos delituosos só por figurar como sócio no contrato da ALLDIX (representando a empresa R&D Consultoria Ltda), tais indícios não se confirmaram durante a instrução criminal, sendo certo que meros indícios, ilações ou deduções não autorizam a expedição de um decreto condenatório, vez que a dúvida milita em favor do réu (*in dubio pro reo*).

Noutro giro, não há como prover o pleito de condenação quanto à imputação do crime de formação de quadrilha (art. 288 do CP).

No presente caso, não vislumbro a configuração do crime em comento, mas simplesmente hipótese de concurso de agentes (art. 29 do CP).

Para configuração do crime em comento há necessidade de se demonstrar estabilidade, permanência, número mínimo de participantes, liame subjetivo entre os agentes e desejo de praticar uma série indeterminada de crimes.

Além disso, a conduta criminosa deve por em risco a incolumidade pública ou a paz social, que é o objeto, o bem jurídico tutelado pelo tipo penal descrito no artigo 288 do Código Penal.

Não basta a simples coautoria ou participação em diversos crimes, de forma continuada, devendo ser demonstrado que os agentes se associaram, de forma estável e permanente, para o fim de praticá-los, o que não logrou demonstrar a acusação.

Ademais, como bem colocado pelo magistrado sentenciante, *“nada se provou quanto ao possível envolvimento dos co-denunciados CUI YI e YANG FUSHENG, o que impediria qualquer convicção desse Juízo sobre possível associação criminosa dos acusados com os*



corrêus em autos desmembrados.”

Dessa forma, a sentença ora atacada deve ser reformada em parte, para que os acusados DALVA MARCHIORI e HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA sejam condenados pela prática do crime de descaminho, descrito no artigo 334, *caput*, do Código Penal.

Passo à dosimetria da pena dos acusados, o que faço em conjunto por inexistirem circunstâncias objetivas ou subjetivas que demandem a diferenciação entre eles.

Atento ao disposto nos artigos 68 e 59 do CP, tenho os réus como de bons antecedentes, em virtude da ausência de suas FACs, bem como do teor das Certidões de Distribuição de Ações e Execuções acostadas às fls. 52 e 53. Considerando o fato de o crime ter sido cometido mediante atuação concertada de agentes e com utilização de falsificação documental, o que a revela **culpabilidade** exacerbada e **circunstâncias** penalmente graves, aptas, portanto, a justificar o incremento da reprimenda, fixo a pena-base em **01 (um) ano e 09 (nove) meses de reclusão**.

Não há circunstâncias agravantes ou atenuantes, causas de aumento ou diminuição a serem consideradas, mas incide o aumento de 2/3, decorrente da continuidade delitiva (art. 71 do CP), tendo em vista que a inicial acusatória descreve a existência de 27 operações de importação, no período de abril/2005 a novembro/2006, devendo, pois, a pena **definitiva** ser fixada em **02 (dois) anos e 11 (onze) meses de reclusão**.

Fixo o regime aberto para o início do cumprimento da pena, nos termos do artigo 33, §2º, “c” do Código Penal.

Presentes os requisitos objetivos e subjetivos do art. 44 do CP, substituo a pena privativa de liberdade aplicada por duas penas restritivas de direitos, consistentes em uma prestação de serviços à comunidade e uma prestação pecuniária, a serem determinadas pelo Juízo da Execução.

Custas *pro rata*, nos termos do art. 804, do Código de Processo Penal.

Isto posto, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso do Ministério Público Federal, para reformar a sentença guerreada e condenar os acusados DALVA MARCHIORI e HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA à pena de 02 (dois) anos e 11 (onze) meses de reclusão, pela prática do crime descrito no artigo 334, *caput*, na forma do art. 71, ambos do Código Penal, nos termos da fundamentação expendida.

É como voto.

Des. Fed. MESSOD AZULAY NETO
Relator
2ª Turma Especializada



Apelação Criminal - Turma Especialidade I - Penal, Previdenciário e Propriedade Industrial
Nº CNJ : 0005047-09.2011.4.02.5001 (2011.50.01.005047-9)
RELATOR : Desembargador Federal MESSOD AZULAY NETO
APELANTE : MINISTERIO PUBLICO FEDERAL
PROCURADOR : Procurador Regional da República
APELADO : DALVA MARCHIORI E OUTROS
ADVOGADO : ES008038 - HUMBERTO CAMARGO BRANDAO FILHO E OUTRO
ORIGEM : 1ª Vara Federal Criminal (00050470920114025001)

VOTO REVISOR

Trata-se de apelações criminais interpostas pelo **MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL** contra sentença que julgou improcedente o pedido contido na denúncia e absolveu os réus HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA, DALVA MARCHIORI e RICARDO LUIZ DE JESUS da prática dos crimes dos art. 304, 299 e 334 e 288, todos do CP.

Conforme sintetizado pelo magistrado *a quo*, em sentença, o MPF dividiu a denúncia em duas partes de acordo com as empresas integrantes do esquema fraudulenta:

“1. Esquema perpetrado pela MASSIMEX TRADING LTDA. em conluio com a empresa ALLDIX COMERCIAL LTDA.: A fiscalização identificou diversas importações na modalidade por conta e risco próprios, quando, na realidade, a real empresa importadora seria a ALLDIX COMERCIAL LTDA., sediada em São Paulo/SP e jamais habilitada na Receita Federal para realizar operações de comércio exterior. A ALLDIX COMERCIAL LTDA. negociava diretamente com os exportadores estrangeiros. Posteriormente, contratava a MASSIMEX para realizar a importação formal das mercadorias, declarando-a na modalidade por conta e risco próprios, o que permitia à MASSIMEX a obtenção dos incentivos oriundos do FUNDAP. Em território nacional, simulava-se a venda das mercadorias para diversas empresas de fachada, com o intuito de ocultar a real importadora. Esta, por sua vez, repassava as mercadorias aos reais adquirentes, que eram, em boa parte, subsidiárias brasileiras das empresas estrangeiras importadoras, com diminuta margem de lucro a ser declarado. Por meio desse sistema, suprimia-se o recolhimento de tributos, principalmente por meio da quebra da cadeia de IPI. No âmbito alfandegário, como as mercadorias já haviam sido liberadas, a pena de perdimento aplicada foi convertida em multa.

2. Esquema perpetrado pela MASSIMEX TRADING LTDA. em conluio com a empresa ALLDIX COMERCIAL LTDA. e ZTE DO BRASIL COMÉRCIO, SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES LTDA: A fiscalização identificou o mesmo esquema fraudulento de importações na modalidade por conta e risco próprios, em nome da MASSIMEX, quando, na realidade, a real empresa importadora seria a ALLDIX e a adquirente seria a ZTE DO BRASIL COMÉRCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. Na prática, a ALLDIX negociava diretamente com os exportadores estrangeiros, adquiria



concretamente o produto, mas não figurava como importadora, nem a ZTE como adquirente. As mercadorias nacionalizadas com o respaldo nessas DI's eram repassadas, logo após o desembaraço, para empresas identificadas como "de fachada", a saber: TECHNO SHOP LTDA., DIRECTA NET WORK COM ELET. LTDA, SLOT LINE COM. PROD.INF. LTDA. e BROKER RJ COM. ELET. LTDA., as quais constam atualmente com a situação inapta ou baixada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica. A ALLDIX, formalmente, recebia os documentos das empresas intermediadoras de fachada, para, depois, repassar as mercadorias à ZTE DO BRASIL. Portanto, a ALLDIX atuou no mercado interno como importadora por conta e ordem de terceiros (no caso, em benefício da ZTE), sem nunca ter sido habilitada no SISCOMEX. Na mesma situação se encontrava a ZTE DO BRASIL, que só foi habilitada em 08/08/2006 e, portanto, não podia figurar como adquirente nas Declarações de Importação à época dos fatos."

Nesse contexto, a ré DALVA MARCHIORI e HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA seriam os efetivos representantes da MASSIMEX, enquanto RICARDO LUIZ DE JESUS seria administrador da ALLDIX.

Na sentença, o MM Juiz absolveu todos os réus, pontuando, basicamente, que não há como extrair, das condutas narradas, a ilusão de tributo. Aduziu o magistrado que o tipo penal de descaminho exige a comprovação da fraude, o que não ocorre no caso concreto, eis que *"não há crime no fato de uma empresa interessada na aquisição de mercadoria diligenciar a busca de um importador. A conjuntura, assim como exposta, aproxima-se muito mais de uma negociação comercial do que de uma fraude tamanha, a ponto de gerar reflexos tributários ou de afetar os fins de preservação de mercado abarcados no tipo penal do art. 334 do Código Penal"*.

O MPF interpôs apelação objetivando a condenação dos réus HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA, DALVA MARCHIORI e RICARDO LUIZ DE JESUS pela prática dos crimes dos art. 334, *caput*, do CP e art. 288 do CP, em concurso material. Afirma o MPF que, apesar da empresa MASSIMEX TRADING LTDA afirmar nas Declarações de Importações que as operações de importação eram realizadas por conta própria (importadora de fato), restou comprovado que as verdadeiras importadoras foram as empresas ALLDIX COMERCIAL LTDA. e ZTE DO BRASIL COMERCIO, SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES, responsáveis pelo ônus financeiro das operações, mediante adiantamentos à MASSIMEX, o que caracterizaria a operação de importação por conta e ordem de terceiro. Essa praticada seria voltada a suprimir o pagamento de impostos que seriam devidos nas importações acobertadas pelas DIs, caso o procedimento de nacionalização fosse observado.

É uma breve síntese.

No mérito, entendo que deva ser negado provimento ao recurso ministerial e, conseqüentemente, deva ser mantida a absolvição dos recorridos pela atipicidade da conduta, tal como delineado pela sentença de primeiro grau.



No entender da acusação, a empresa MASSIMEX declarou que as operações seriam realizadas "por conta e risco próprio", não obstante tenha se utilizado de recursos das empresas ALLDIX e ZTE DO BRASIL para cobrir os custos operacionais do procedimento, o que modificaria a modalidade da importação para o tipo de "por conta e ordem de terceiros", circunstância que teria gerado ilusão de tributo, a saber, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Nos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7/4/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, há, de fato, presunção de dano ao Erário público quando da importação ou exportação efetuada através de pessoa fraudulentamente interposta. Confira-se:

"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."

Ocorre que a presunção, embora suficiente para os fins administrativos previstos em tal diploma legal, não é hábil a caracterizar a ilusão do pagamento de imposto, para fins da configuração do crime de descaminho. É que para incidir a norma penal, há a necessidade de identificar-se concreta e detalhadamente como ocorreu a ilusão do tributo.

No caso concreto, a Receita Federal, nos autos do Procedimento Administrativo Fiscal nº 1.34.004.000128/2011-61, que originou a Representação Fiscal para Fins Penais nº 027/2010/ALF/VIT/EFA-III (fls. 03/10 do Anexo), entendeu que houve fraude, pela interposição fraudulenta de pessoa jurídica importadora (MASSIMEX), situação na qual o valor pago a título de IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados seria menor do que aquele que o real adquirente das mercadorias importadas (ALLDIX e ZTE DO BRASIL) pagaria quando da venda dos bens a seus clientes finais.

Dos dados acima citados, conclui-se que, na hipótese dos autos, o dano ao Erário vislumbrado pela Receita Federal, que levou o Ministério Público Federal a oferecer a denúncia, consistiria na quebra da cadeia do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, em razão da interposição da MASSIMEX entre o Fisco e as reais adquirentes das mercadorias importadas,



ALLDIX e ZTE DO BRASIL.

Observo que a interposição de pessoas jurídicas na operação de importação é prevista legalmente, tanto na modalidade "por conta e ordem de terceiros" quanto na modalidade "por encomenda". Esta última ocorre quando uma pessoa jurídica promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias por ela adquiridas no exterior, com recursos próprios, para revenda a uma empresa encomendante predeterminada, em virtude de contrato por elas firmado.

A modalidade de importação "por encomenda" é regrada pela Instrução Normativa SRF nº 634/2006 e tem o mesmo tratamento tributário da modalidade "por conta e risco próprios", escolhida pela MASSIMEX no procedimento de importação descrito na exordial acusatória.

As operações de importações atinentes às Declarações de Importações foram consideradas fraudulentas pela Receita Federal porque, não obstante a importadora MASSIMEX tenha realizado uma importação "por conta e risco próprios" para posterior venda às empresas ALLDIX e ZTE DO BRASIL (o que se assemelharia a uma importação "por encomenda), usou os recursos da encomendante, característica própria da importação "por conta e ordem de terceiros", cujo regime tributário aplicável é diverso no que tange ao IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

Consta do sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), detalhada explanação acerca dos dois regimes aduaneiros de importação nos quais há terceirização das operações de comércio exterior e das principais características da importação por conta e ordem e da importação por encomenda. Cada uma das modalidades recebe tratamento tributário específico. Em ambas, as empresas envolvidas são responsáveis solidárias pelo recolhimento dos tributos. Especificamente quanto ao IPI, na importação por conta e ordem de terceiro, conforme estabelece o artigo 9º, IX, do [Decreto nº 4.544/02 \(RIPI\)](#), o adquirente é equiparado a estabelecimento industrial e, portanto, é contribuinte desse imposto.

Já na modalidade de importação por encomenda, a empresa importadora recolhe todos os tributos incidentes sobre a revenda das mercadorias importadas, inclusive o IPI. A empresa encomendante também recolhe IPI incidente sobre a comercialização das mercadorias importadas no mercado interno, podendo, contudo, aproveitar o crédito do IPI originário da operação de aquisição das mercadorias do importador, pois se trata de imposto não cumulativo.

De fato, a opção pela modalidade de importação "por conta e risco próprios" pode ter levado à incidência de regime tributário menos gravoso, no que tange ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (mesmo considerando que a natureza não cumulativa do imposto). Apesar disso, não vislumbro, no caso concreto, uma situação inequívoca de fraude na operação de importação atinente às DIs com a finalidade de iludir tributo.

Na minha percepção, houve no caso mera elisão fiscal, ou seja, a escolha pela empresa destinatária final das mercadorias importadas do regime aduaneiro previsto na legislação que lhe pareceu mais vantajoso.



De fato, ao regulamentar os diversos tipos possíveis de importação, o Estado, através da Administração Pública, oferece ao empresário a opção negocial de efetuar suas operações pela modalidade de sua escolha. Em outras palavras, é prerrogativa do importador, de acordo com as peculiaridades da negociação, efetuar a importação por conta e ordem de terceiros, por conta e risco próprios ou por encomenda, devendo apenas observar os respectivos procedimentos previstos na legislação pertinente, sobretudo no que concerne ao pagamento dos tributos devidos por cada operação.

É inequívoco que havia um pacto prévio entre a MASSIMEX e as adquirentes. Mas não constitui crime o fato de uma empresa interessada na aquisição de mercadoria estrangeira diligenciar a busca de um importador. Tal contexto revela uma negociação comercial padrão e não necessariamente uma fraude hábil a gerar efeitos tributários ou a afetar a finalidade de preservação do mercado, bens jurídicos protegidos pela norma penal associada ao crime de descaminho (art. 334 do Código Penal).

Cumpra aqui transcrever trechos elucidativos da sentença absolutória:

Ora, arregimentar clientes faz parte do mundo empresarial. Como declarou a ré DALVA em seu interrogatório (fls. 438 – a partir de 07min30seg), para trazer equipamentos como modems e gabinetes, a MASSIMEX efetuava pesquisas no mercado e já importava tais produtos sabendo dos clientes interessados, sempre contando com o auxílio de alguém intermediando a compra e venda. Trata-se de negócios do mercado internacional, e não é razoável exigir do importador que este recuse a realização de operações sempre que a possibilidade de negócio for viabilizada através de um cliente interessado na compra do produto, ou de um trader noticiando clientes com tal interesse.

(...)

Sinceramente, não vislumbro fraude evidente, se, ao que parece, a empresa registrou as operações em nome próprio e inclusive recolheu os tributos incidentes, e ainda emitiu notas fiscais de entrada e de saída, para a empresa apontada como encomendante (ALLDIX) e também para outras. As notas fiscais estão espalhadas nos volumes de documentos juntados por linha à presente ação penal e também ao longo dos anexos que instruem a denúncia (por exemplo, fls. 747 do anexo I, volume 4).

O fato de uma importação ser realizada em nome próprio não impede a realização prévia de uma pesquisa de mercado para angariar clientes, bem como não obsta a pré-existência destes clientes, por intermédio da formalização de pactos particulares. Arregimentar clientes é pressuposto de desenvolvimento da atividade empresarial. E não é razoável exigir do importador que recuse a realização de operações quando presente a possibilidade de um negócio com um cliente interessado na compra de determinado produto.”



Neste sentido, já se manifestou a 1ª Seção Especializada desta Corte ao julgar feito análogo ao dos autos:

Ementa: PENAL. EMBARGOS INFRINGENTES. FALSIDADE IDEOLÓGICA E DESCAMINHO. ABSORÇÃO DA IMPUTAÇÃO DE FALSIDADE IDEOLÓGICA PELA DE DESCAMINHO, EM CONSONÂNCIA COM O PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. OS FATOS ATINENTES À IMPUTAÇÃO DE DESCAMINHO SÃO ATÍPICOS. EMBARGOS INFRINGENTES E DE NULIDADE PROVIDOS, POR MAIORIA. 1. Embargos infringentes contra acórdão não unânime da 1ª Turma Especializada deste Tribunal, que, julgando apelações interpostas pelos ora embargantes, reformou parcialmente a sentença prolatada pelo MM. Juízo da 2ª Vara Federal Criminal de Vitória, apenas para excluir a incidência da agravante prevista no art. 62, I, do Código Penal, na qual houve condenação pela prática dos crimes previstos nos artigos 299 e 334 c/c art. 14, II, n/f do art. 69, todos do Código Penal, por terem inserido dados falsos na Declaração de Importação nº 05/1245382-3, registrada em 17/11/2005, na BL (Bill of Landing - Conhecimento Internacional de Carga Marítima) nº DEL/VIX/05/0005 e na Fatura Internacional (Invoice) nº UO/35/2005, com o objeto de realizar importação fraudulenta por ocultação do real comprador (importador de fato), implicando supressão de tributo. 2. Absorção do delito de falsidade ideológica (crime-meio) pelo de descaminho (crime-fim), pois os documentos supostamente falsos não são dotados de potencialidade lesiva autônoma. **3. Quanto ao descaminho, os fatos são atípicos. A presunção de dano ao erário público por suposta interposição fraudulenta de pessoa jurídica é suficiente para fins administrativos, mas não para caracterizar o crime de descaminho.** 4. **Não houve fraude inequívoca com a finalidade de iludir tributo, mas sim elisão fiscal, ou seja, uma opção negocial do empreendedor pela menor onerosidade fiscal.** 5. Inocorrência de quebra da cadeia do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, em virtude da apreensão pela Alfândega dos bens relacionados na declaração de importação. 6. Embora seja possível em tese a configuração de crime de descaminho quando há perdimento de mercadorias, não é esta a hipótese dos autos, pois o que levou à decisão administrativa de perdimento dos bens não foi a efetiva configuração de um montante de tributo iludido, mas sim a suposição de interposição fraudulenta de pessoa jurídica na operação de importação através da utilização de documentos ideologicamente falsos. **7. A Receita Federal não mencionou um eventual subfaturamento do valor referente às mercadorias importadas, que pudesse ensejar a ilusão de tributos devidos.** 8. Não houve fraude em razão da empresa importadora ser sediada no Espírito Santo e vinculada ao FUNDAP - Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias, pois os benefícios associados à vinculação ao fundo dizem respeito a alíquotas favoráveis e financiamentos do ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação. No caso dos autos, a imputação de descaminho contida na denúncia é a de quebra da cadeia do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, ou seja, não houve descrição de uma eventual conduta concernente a uma suposta ilusão de ICMS, que não pode, portanto, ser presumida pelo julgador.



9. O voto vencido deve prevalecer, para absolver os embargantes, nos termos do art. 386, III, do Código de Processo Penal. 10. O Exmo. Desembargador Federal ANTONIO IVAN ATHIÉ acompanhou integralmente a Relatora, votando no sentido de dar provimento aos recursos. 11. O Exmo. Desembargador Federal MESSOD AZULAY NETO acompanhou a Relatora, votando no sentido de dar provimento aos recursos, mas por fundamentos parcialmente diversos. A ocultação do real sujeito passivo pela interposição de pessoas, por si só, não é crime, por ausência de tipo penal legalmente previsto. Não houve quebra da cadeia do IPI no caso concreto, pois, consoante entendimento recente do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1411749/PR), as hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 46 do CTN são mutuamente excludentes, ou seja, no caso de produtos industrializados, a incidência do IPI só deve ocorrer quando do desembaraço aduaneiro ou da saída dos estabelecimentos elencados no art. 51 do CTN, salvo se houver alguma forma de industrialização entre ditos desembaraço e saída. Considerando o pagamento do IPI pela empresa interposta quando do desembaraço aduaneiro, não houve ilusão do imposto e, em decorrência, descaminho. É aplicável o princípio da consunção, em razão da inexistência da autonomia do delito de falsidade ideológica em relação ao de descaminho, pois presente relação de causalidade entre os crimes. 12. Embargos infringentes providos, por maioria. Vencidos os Excelentíssimos Desembargadores Federais ABEL GOMES e ANDRÉ FONTES. (TRF2, Embargos Infringentes 0012173-86.2006.4.02.5001, 1ª Seção Especializada, Rel. Des. Fed. Simone Schreiber, Data de Publicação 30/11/2015.)

Diante de todo o exposto, considero atípica a conduta narrada pelo Ministério Público Federal na inicial acusatória, impondo a manutenção da absolvição dos réus quanto ao crime do art. 334, *caput*, do CP.

Por conseqüência, ante a atipicidade dos crimes de descaminho narrados, não há como subsistir a acusação do crime do art. 288 do CP, eis que não há como afirmar que os réus se associaram para a prática de crimes, como exige o tipo penal em comento. Em outras palavras, se não foi comprovada a ilusão do pagamento de tributo mediante o emprego de fraude, também é impõe-se a absolvição quanto ao crime de quadrilha.

Isto posto, **NEGO PROVIMENTO** à apelação criminal do MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, nos termos da fundamentação supra.

É como voto.

SIMONE SCHREIBER
DESEMBARGADORA FEDERAL



Apelação Criminal - Turma Especialidade I - Penal, Previdenciário e Propriedade Industrial
Nº CNJ : 0005047-09.2011.4.02.5001 (2011.50.01.005047-9)
RELATOR : Desembargador Federal MESSOD AZULAY NETO
APELANTE : MINISTERIO PUBLICO FEDERAL
PROCURADOR : Procurador Regional da República
APELADO : DALVA MARCHIORI E OUTROS
ADVOGADO : ES008038 - HUMBERTO CAMARGO BRANDAO FILHO E OUTRO
ORIGEM : 1ª Vara Federal Criminal (00050470920114025001)

VOTO VISTA

Como relatado, o Ministério Público Federal pugna pela reforma da sentença que absolveu os réus HELCIUS DOS SANTOS GONZAGA DA COSTA, DALVA MARCHIORI e RICARDO LUIZ DE JESUS, para que os mesmos sejam condenados nas penas do art. art. 334, caput, na forma do art. 69, e art. 288, todos do Código Penal.

Argumenta, em síntese, que a autoria e materialidade do crime de descaminho estão cabalmente demonstradas ante os elementos de prova coligidos aos autos, constatando-se que a empresa MASSIMEX, com sede em Cariacica/ES, por meio de seus efetivos administradores, os denunciados HELCIUS DOS SANTOS e DALVA MARCHIORI, em conluio com RICARDO LUIZ DE JESUS, administrador da ALLDIX, articularam esquema em que restou caracterizada a figura da interposição fraudulenta, praticada com a finalidade de suprimir o pagamento dos impostos que normalmente seriam devidos, caso o procedimento regular para as importações realizadas fosse observado.

Quanto ao crime de quadrilha, sustenta que restou comprovada a associação entre HELCIUS, DALVA, RICARDO, CUI YE e FUSENG, os quais uniram esforços para a prática do crime de descaminho, uma vez que o grupo se associou com o objetivo de reduzir tributo por meio de declarações falsas constantes em Declarações de Importação registradas.

Após o voto do em. Relator, Des. Fed. Messod Azulay, no sentido do parcial provimento ao recurso do MPF para reformar a sentença absolutória e condenar os réus pela prática do crime descrito no art. 334, *caput*, na forma do art. 71, ambos do CP e do voto da revisora, Des. Fed. Simone Schreiber no sentido de negar provimento ao recurso, **pedi vista**.

Acompanho a em. Revisora, Des. Fed. Simone Scheiber, para negar provimento ao recurso ministerial, sendo importante consignar que a matéria em questão foi objeto de julgamento perante a eg. 2ª Turma Especializada, processo n. 0013791-90.2011.4.02.5001, de minha relatoria, ocasião em que foi mantida a sentença absolutória. Confira-se:

DIREITO PENAL E DIREITO PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIMES DE DESCAMINHO E CONTRA O SISTEMA FINANCEIRO. IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA. FUNDAP. AUTORIA E



MATERIALIDADE NÃO COMPROVADAS. RECURSO DESPROVIDO.

I - O MPF narra que o denunciado realizou operações de importação fraudulenta com o objetivo de ocultar os importadores de fato e beneficiar-se ilicitamente do FUNDAP (Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias).

II - Ao regulamentar os tipos de importação o Estado propicia ao empresário a opção de realizar suas operações por uma modalidade ou outra. Significa que é de livre escolha do importador efetuar, conforme as peculiaridades de cada caso concreto, a importação por conta e ordem de terceiros, a importação em nome próprio, ou por encomenda, desde que sejam observados os respectivos procedimentos, mormente no que tange à arrecadação dos tributos incidentes em cada operação. Efetuada a opção de importação, resta verificar se a mesma se desenvolveu nos moldes previstos pela legislação de regência.

III - No direito pátrio, em especial no direito penal com seu viés de excepcionalidade, o que se presume é a boa-fé; a má-fé deve ser comprovada. Nesse contexto, não se pode classificar como crime o fato de um empresário buscar, dentro das opções que a lei lhe oferece, o procedimento que lhe é menos oneroso. Só haveria crime se efetivamente houvesse fraude. A fraude não é bem definida pelo órgão de acusação, que se restringe a afirmar que as citadas empresas utilizaram a BRASCOMPANY para importar, e esta registrou as operações como próprias.

IV - Inexistência de fraude, eis que a empresa registrou as operações em nome próprio, recolheu os tributos incidentes, e ainda emitiu notas fiscais de entrada e de saída, para as empresas apontadas como encomendantes.

V - Apelação a que se nega provimento.

(TRF2, processo n. 0013791-90.2011.4.02.5001, Rel. Des. Fed. Marcello Granado, julgamento em 05/12/2017)

Tendo em vista a atipicidade do crime de descaminho, também merece ser mantida a sentença absolutória quanto ao crime de quadrilha.

Ante o exposto, **com a devida vênia do em. relator, acompanho a em. revisora para negar provimento ao recurso.**

É como voto.

MARCELLO GRANADO
Desembargador Federal

bm



Apelação Criminal - Turma Especialidade I - Penal, Previdenciário e Propriedade Industrial
Nº CNJ : 0005047-09.2011.4.02.5001 (2011.50.01.005047-9)
RELATOR : Desembargador Federal MESSOD AZULAY NETO
APELANTE : MINISTERIO PUBLICO FEDERAL
PROCURADOR : Procurador Regional da República
APELADO : DALVA MARCHIORI E OUTROS
ADVOGADO : ES008038 - HUMBERTO CAMARGO BRANDAO FILHO E OUTRO
ORIGEM : 1ª Vara Federal Criminal (00050470920114025001)

EMENTA

PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. ART. 334, CAPUT, DO CP. FATOS ATINENTES À IMPUTAÇÃO DE DESCAMINHO SÃO ATÍPICOS. ABSOLVIÇÃO DO CRIME DO ART. 288 DO CP POR NÃO COMPROVADA A ILUSÃO DO PAGAMENTO DE TRIBUTOS. APELAÇÃO CRIMINAL DESPROVIDA.

- 1 - Atipicidade dos fatos imputados como descaminho. A presunção de dano ao erário público por suposta interposição fraudulenta de pessoa jurídica é suficiente para fins administrativos, mas não para caracterizar o crime de descaminho.
- 2 - Não houve fraude inequívoca com a finalidade de iludir tributo, mas sim elisão fiscal, ou seja, uma opção negocial do empreendedor pela menor onerosidade fiscal.
- 3 - A Receita Federal não mencionou um eventual subfaturamento do valor referente às mercadorias importadas, que pudesse ensejar a ilusão de tributos devidos.
- 4 - Ante a atipicidade dos crimes de descaminho narrados, não há como subsistir a acusação do crime do art. 288 do CP, pois inviável que se afirme que os réus se associaram para a prática de crimes, como exige o tipo penal em comento.
- 5 - Manutenção da sentença absolutória.
- 6 - Apelação Criminal desprovida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas:
Acordam os membros da 2ª Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por maioria, em **NEGAR PROVIMENTO** à apelação criminal, na forma do voto da Revisora. Vencido o Relator, que dava parcial provimento.

Rio de Janeiro, 06 de março de 2018. (Data do julgamento)

SIMONE SCHREIBER
DESEMBARGADORA FEDERAL