



**Processo nº** 10108.000624/2008-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3201-007.308 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de outubro de 2020  
**Recorrente** RIO CLARO TECNOLOGIA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 24/01/2008

EXPORTAÇÃO. FRAUDE NA CLASSIFICAÇÃO E NA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. PENALIDADE.

Considera-se fraudulenta a exportação de mercadorias classificadas e descritas em desconformidade com as regras do Sistema Harmonizado, em que se identificaram procedimentos do exportador tendentes a dificultar a identificação de sua real natureza, prática essa penalizada com o lançamento de ofício da multa regulamentar prevista na legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF, o conselheiro Marcos Antônio Borges (Suplente convocado) não votou neste julgamento, em razão de o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo ter votado no julgamento iniciado na sessão de 25 de setembro de 2020.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo

contribuinte acima identificado, em decorrência da lavratura do auto de infração em que se exigiu a multa decorrente da prestação de declaração falsa quanto à classificação fiscal da mercadoria e da ausência de comprovação da origem nacional, com fundamento no art. 66, alínea "a", da Lei nº 5.025/1966, combinado com o art. 639, inciso II, do Decreto nº 4.543/2002 e Instrução Normativa nº 309/2003.

Na descrição dos fatos do auto de infração (e-fls. 6 a 7), constam os seguintes fatos como caracterizadores da infração:

a) após a formalização do processo administrativo de perdimento das mercadorias (processo nº 10108-000.469/2008-60), propôs-se a aplicação da multa prevista no art. 639, inciso II, alíneas a e b, do Decreto nº 4.543/2002;

b) por meio de ofício, solicitou-se à Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) manifestação a respeito da aplicação da referida multa, vindo o Secretário de Comércio Exterior a se manifestar favoravelmente;

c) no curso do despacho aduaneiro de exportação (DDE nº 2080077810-3), suspeitou-se, durante a conferência física das mercadorias descritas nas notas fiscais (004586 e 004587) como monitores (NCM 84716072) e gabinetes de metal (NCM 94032000), que se tratava, em verdade, de máquinas de videogame, também conhecidas como caça-níqueis, desmontadas;

d) solicitada a presença da Polícia Federal no recinto alfandegado, confirmaram-se as suspeitas, tendo sido encontrado, ainda, outros componentes dos caça-níqueis, como teclados para o jogo;

e) o despacho foi interrompido, lavrando-se o correspondente Termo de Apreensão de Mercadorias nº 001/2008, em conformidade com os arts. 535, 619, 620 e 705 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 4.543/2002), bem como com o art. 30 da IN SRF nº 28/2004;

f) durante a apuração do ilícito, foram apreendidos todos os documentos relativos ao despacho, tais como notas fiscais, conhecimentos de transporte internacional e manifesto internacional de carga, nos termos art. 450 do Decreto nº 4.544/2002;

g) em toda a documentação, informou-se que se tratava de gabinetes de metal, classificados na NCM 9403.20.00 ("outros móveis de metal"), sendo verificado que a classificação fiscal correta era na NCM 9504.30.00, cuja nota explicativa abrange os jogos de vídeo (utilizados com um receptor de televisão ou de tela incorporada) e os outros jogos de azar ou de habilidade, com visualizador (display) eletrônico;

h) o artifício de alterar a classificação fiscal da mercadoria é normalmente utilizado para se obter o Registro de Exportação (RE) junto à Secex, para posteriormente se registrar a Declaração de Exportação na Receita Federal do Brasil, viabilizando, assim, a exportação dos equipamentos cuja importação e circulação são proibidos no território nacional;

i) posteriormente, a fim de se confirmar a origem dos equipamentos, solicitou-se à Polícia Federal a realização de perícia, tendo sido informado pelo perito que, apesar de não terem sido localizados os programas que possibilitassem o funcionamento dos equipamentos como

"caça-níquel" e/ou "vídeo-bingo" (o que podia ser facilmente instalado no Brasil ou no exterior), constatou-se que os produtos analisados possuíam todos os aspectos externos característicos de máquinas eletrônicas programáveis do tipo caça-níquel, não tendo sido observadas quaisquer indicações de origem e/ou fabricação dos gabinetes examinados, salvo em relação aos monitores que continham indicações de fabricação nacional e estrangeira, tendo como origem, exemplificativamente, a Coréia e o México.

Em sua Impugnação (e-fls. 54 a 71), o contribuinte requereu o cancelamento do auto de infração, aduzindo:

a) no ano de 1995, encontrava-se vigente a Lei nº 8.672/1993 (Lei Zico), que permitia a exploração dos jogos de bingos e similares no Brasil, revogada pela Lei nº 9.615/1998 (Lei Pelé), que passou a proibir tão somente a colocação das máquinas de jogos eletrônicos em salas de bingo permanente, mas reconheceu, implicitamente, a produção e a comercialização de equipamentos para jogos eletrônicos;

b) obtivera, junto aos órgãos competentes, licença para a fabricação dos referidos equipamentos, sendo que, até 31 de dezembro de 2001, data em que restaram revogados os artigos 59 a 81 da Lei nº 9.615/1998, exerceu regularmente sua atividade produtiva, vindo a realizar, após a proibição de exploração do jogo no País, com empresas estabelecidas no exterior, negócios de compra e venda de partes e peças dos equipamentos;

c) na tentativa de concretizar o negócio, deu inicio ao despacho de exportação de 45 monitores e 45 gabinetes de metais, preparados para receber o conjunto de CPU (placa MB, processador, cooler, memória, fonte, jumper, placa de rede, placa de vídeo e placa de som) e se transformarem em máquinas de diversão, mercadorias essas que restaram apreendidas pela Fiscalização, apesar de não ter havido classificação fiscal incorreta, uma vez que a exportação era de partes e peças desacompanhadas da CPU (inexistência de hardware e de software);

d) inexistência de fraude à exportação;

e) inaplicabilidade da Instrução Normativa SRF nº 309/2003 ao presente caso, dado não se tratar de mercadorias estrangeiras proibidas ou atentatórias à moral, aos bons costumes, à saúde e à ordem pública e, por conseguinte, causadoras de dano ao Erário;

f) inexistiu importação de máquinas programadas para jogos de azar, pois todas elas foram fabricadas pelo próprio Impugnante no ano de 2001, cujas partes, peças e acessórios haviam sido adquiridos no mercado interno, conforme notas fiscais anexas;

g) o fato concreto praticado pelo Impugnante não se subsumiu à regra de incidência estabelecida na legislação, não estando as máquinas, portanto, sujeitas à pena de perdimento.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte carreou aos autos cópias do Relatório de Ensaio elaborado pela Unicamp (e-fls. 87 a 95) e de sete notas fiscais de aquisição de gabinete, suporte, base do teclado etc. (e-fls. 97 a 104).

O acórdão da DRJ em que se negou provimento à Impugnação restou ementado da seguinte forma:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A EXPORTAÇÃO – IE**

Data do fato gerador: 24/01/2008

EXPORTAÇÃO. FRAUDE RELATIVA À CLASSIFICAÇÃO E DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. MULTA DE 50%. CABIMENTO. LEI N°5.025/66, ART. 66, “A”, E ART. 68.

Na exportação de mercadorias, a fraude caracterizada de forma inequívoca relativa à classificação e descrição (qualidade) da mercadoria (caça-níquel), enseja a infiltração da multa de 50% de seu valor, consoante previsto no Lei n°5.025/66, art. 66, “a”, e art. 68.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O julgador de primeira instância ressaltou que o fato de a mercadoria estar incompleta não significava que se tratasse apenas de “partes e peças”, pois a ausência de CPU (*hardware*) e do programa de computador (*software*) não retirava da mercadoria a descrição e a classificação de “caça-níqueis”, ainda que incompletos, devendo ser classificado na mesma NCM da máquina.

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/07/2016 (e-fl. 155), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 08/08/2016 (e-fl. 157) e requereu o cancelamento da multa, repisando os argumentos de defesa, sendo destacada a inexistência de importação dos produtos que seriam exportados (partes, peças e acessórios: monitores e gabinetes) que pudesse caracterizar a existência de fraude.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de auto de infração em que se exigiu a multa decorrente da prestação de declaração falsa quanto à classificação fiscal da mercadoria e da ausência de comprovação da origem nacional, com fundamento no art. 66, alínea "a", da Lei nº 5.025/1966, combinado com o art. 639, inciso II, do Decreto nº 4.543/2002 e Instrução Normativa SRF nº 309/2003.

Consultada a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), essa, a partir dos dados apurados pela Fiscalização, manifestou-se favoravelmente ao lançamento de ofício sob comento.

Referidos dispositivos legais assim dispõem:

**Lei nº 5.025/1966**

(...)

Art. 66. As fraudes na exportação, caracterizadas de forma inequívoca, relativas a preços, pesos, medidas, classificação e qualidade, sujeitam o exportador, isolada ou cumulativamente, a:

a) multa de 20 (vinte) a 50% (cinquenta por cento) do valor da mercadoria;

(...)

**Decreto nº 4.543/2002**

Art. 639. Aplicam-se ao exportador as seguintes multas, calculadas em função do valor das mercadorias:

(...)

II - de vinte a cinquenta por cento:

a) no caso de fraude, caracterizada de forma inequívoca, relativamente a preço, peso, medida, classificação ou qualidade (Lei nº 5.025, de 1966, art. 66 e alínea "a"); e

b) no caso de exportação ou tentativa de exportação de mercadoria cuja saída do território aduaneiro seja proibida, considerando-se como tal aquela que assim for prevista em lei, ou em tratados, acordos ou convenções internacionais firmados pelo Brasil, sem prejuízo da aplicação da pena de perdimento da mercadoria (Lei nº 5.025, de 1966, art. 68).

(...)

**Instrução Normativa SRF nº 309/2003**

(...)

Art. 1º As máquinas de videopôquer, videobingo e caçaniqueis, bem assim quaisquer outras máquinas eletrônicas programadas para exploração de jogos de azar, procedentes do exterior, devem ser apreendidas para fins de aplicação da pena de perdimento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, também, às partes, peças e acessórios importados, quando, no curso do despacho aduaneiro ou em procedimento fiscal posterior, ficar comprovada sua destinação ou utilização na montagem das referidas máquinas.

Considerando os dispositivos supra, constata-se que a penalidade consistente na multa de 50% do valor da mercadoria decorre da existência de fraude na exportação por identificação e classificação fiscal equivocadas dos produtos que o Recorrente pretendia exportar, dentre os quais monitores importados do México e da Coreia.

O Recorrente se contrapõe ao lançamento alegando que realizava, após a proibição de exploração do jogo no País, negócios de compra e venda de partes e peças de equipamentos por ele produzidos ou adquiridos no mercado interno com empresas estabelecidas no exterior e que tais operações não configuraram fraude.

No entanto, conforme demonstrado pela Fiscalização, a Polícia Federal realizou perícia nos produtos apreendidos e concluiu que, apesar de não terem sido localizados os programas que possibilitassem o funcionamento dos equipamentos como "caça-níquel" e/ou "vídeo-bingo" (o que podia ser facilmente instalado no Brasil ou no exterior), tratava-se de equipamentos que possuíam todos os aspectos externos característicos de máquinas eletrônicas programáveis do tipo caça-níquel, alguns deles de origem não identificada, havendo monitores

que continham indicações de fabricação nacional e estrangeira, tendo como origem, dentre outros países, a Coréia e o México.

Essa constatação, refugada pelo Recorrente mas sem comprovação, uma vez que ele trouxe aos autos apenas sete notas fiscais relativas a aquisições de partes e peças no mercado interno ocorridas no período de 2001 a 2005, acarretou a fundamentação do lançamento também com base na IN SRF nº 309/2003, em que se estipula a aplicação da pena de perdimento a máquinas de caça-níqueis importadas e suas partes e peças, fato esse que põe por terra os argumentos do Recorrente quanto à alegada fundamentação equivocada.

Argumenta, ainda, o Recorrente, que, conforme demonstrado no laudo da Unicamp, ele era fabricante das máquinas para jogos eletrônicos, máquinas essas devidamente certificadas pelo Laboratório de Alta Tensão da Universidade, o que denota inexistir importação de tais equipamentos.

Contudo, o denominado Relatório de Ensaio da Unicamp (e-fls. 87 a 95) abrange apenas uma única máquina identificada como Máquina de Vídeo-Bingo, nº de série 9708/001-SP e modelo Vegas Bingo, enquanto que, na perícia realizada pela Polícia Federal, constatou-se que a exportação pretendida abrangia, além de monitores importados do México e da Coreia e gabinetes de metal (caça-níqueis desmontadas), outros componentes dos caça-níqueis, como teclados para o jogo.

Na Manifestação de Inconformidade, o Recorrente havia informado que “todas as máquinas apreendidas foram fabricadas pela própria impugnante no ano de 2001” (e-fl. 68), sendo que as sete notas fiscais por ele carreadas aos autos, conforme acima já informado, abrangem partes e peças adquiridas no período de 2001 e 2005, evidenciando mais um elemento que fragiliza a defesa do Recorrente.

Com base em toda a documentação apreendida (notas fiscais, conhecimentos de transporte internacional e manifesto internacional de carga), a Fiscalização constatou que os produtos que o Recorrente pretendia exportar encontravam-se classificados erradamente, pois, ao invés de gabinetes de metal classificados como "outros móveis de metal" (NCM 9403.20.00), tratava-se de partes de máquinas de jogos de azar, classificadas na NCM 9504.30.00, cuja nota explicativa abrange os jogos de vídeo (utilizados com um receptor de televisão ou de tela incorporada) e os outros jogos de azar ou de habilidade, com visualizador (display) eletrônico.

De acordo com as fotografias dos referidos produtos anexas ao Termo de Apreensão (e-fls. 16 a 18) e ao laudo da Polícia Federal (e-fls. 36 a 37), verificam-se muitas características dos produtos indicando tratar-se de máquinas de caça-níquel, ainda que desacompanhadas da CPU.

Informou a Fiscalização que o artifício de alterar a classificação fiscal da mercadoria era utilizado por alguns exportadores para obter o Registro de Exportação (RE) junto à Secex e, posteriormente, registrar a Declaração de Exportação (DE) na Receita Federal do Brasil, viabilizando a exportação de produtos cuja importação e circulação eram proibidas no território nacional.

O Recorrente se contrapõe mais uma vez, reafirmando a inexistência de fraude à exportação, pois, segundo ele, os produtos que ele pretendia exportar só se transformavam em

máquinas de diversão após a instalação da CPU (placa MB, processador, cooler, memória, fonte, jumper, placa de rede, placa de vídeo e placa de som), cuja classificação fiscal devia se dar tendo-se em conta o fato de se tratar apenas de partes e peças.

Contudo, valendo-se do mesmo argumento utilizado pela Fiscalização acima apontado, a nota explicativa da NCM 9504.30.00 prevê que, nesse código, devem ser classificadas as máquinas de jogos de azar e, conforme atestado pela Polícia Federal, os produtos periciados possuíam todos os aspectos externos característicos de máquinas eletrônicas programáveis do tipo caça-níquel.

De acordo com a Regra 2a de interpretação do Sistema Harmonizado, “[qualquer] referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado”.

Nesse sentido, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis