



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10314.012101/2006-47
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-007.689 – 3ª Turma
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria II/IPI NA IMPORTAÇÃO
Recorrentes VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO

É legal a imposição de multa de ofício, com agravamento de (150%) aplicada sobre os tributos exigidos (II, IPI, PIS e COFINS) com as multas administrativas relativas ao subfaturamento.

O artigo 44 da lei n.º 9.430/96, alterada pelas leis n.ºs 10.892, de 2004, Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, dispõe que será aplicada multa de ofício qualificada independentemente de outras penalidades administrativas cabíveis.

O artigo 88 da MP n.º 2158, em sua redação dispõe que a multa do subfaturamento é aplicada sem prejuízo da multa de ofício.

A penalidade aplicada multa pelo subfaturamento pune o ato de subfaturar, diferente da existência de fraude sonegação ou conluio. A multa do artigo 88 da MP n.º 2158, não difere em nada na multa prevista no artigo 169 do Decreto- Lei n.º 37/66.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

MULTA CORRESPONDENTE AO VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA. ART. 83 DA LEI 4502/64. CUMULAÇÃO COM A MULTA PROPORCIONAL AO IMPOSTO. POSSIBILIDADE.

A multa correspondente ao valor comercial da mercadoria, prevista no art. 83, inc. I da Lei 4.502/64, protege bem jurídico distinto da multa proporcional à exigência do imposto prevista no art. 80 do mesmo diploma legal. Portanto é juridicamente possível a aplicação concomitante das duas penalidades.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

CONTROLE ADUANEIRO. MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO.

Deve ser mantida a multa por falta de licença de importação para os produtos importados que estavam submetidos ao licenciamento não automático, quando de sua importação. Por outro lado, a multa deve ser afastada quando os produtos importados estavam submetidos ao licenciamento automático na importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, em relação a multa de 30%, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito e Rodrigo da Costa Pôssas, que deram provimento integral e as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora) e Tatiana Midori Migiyama, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de Divergência interposto pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3201-00.315, de 19 de outubro de 2009 (fls. 47816 a 47866 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos afastou a preliminar de cerceamento de defesa; por unanimidade de votos, afastou a preliminar de nulidade do termo de responsabilidade solidária; pelo voto de qualidade manteve a

solidariedade quanto aos tributos (II e IPI), multas devidas e acessórios, sem benefício de ordem; por maioria de votos negou provimento parcial ao recurso voluntário para manter a solidariedade quanto às infrações não tributárias; por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário para afastar ilicitude das provas; por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário para manter a tributação do IPI-II em sua totalidade; por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário para manter a multa agravada de 150%, da Lei nº 9430/1996, artigo 44, II; por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário para manter a base de cálculos sobre a diferença do valor aduaneiro; por unanimidade de votos, deu provimento para afastar a multa por falta de LI; por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a multa do art. 83, inciso 1º da Lei nº 4502/64 e pelo voto de qualidade deu provimento ao recurso de ofício para afastar a decadência.

A discussão dos presentes autos tem origem nas importações realizadas em nome da empresa MULTIMPORT IMPORTAÇÃO E. EXPORTAÇÃO COM. E INDÚSTRIA LTDA, atualmente denominada VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, nas quais, em procedimento de revisão aduaneira, a fiscalização lançou crédito tributário para a cobrança de impostos incidentes na importação em razão de subfaturamento no valor declarado das mercadorias, bem como multas em razão da declaração inexata com evidente intuito de fraude; multa relativa ao controle administrativo das importações pelo subfaturamento; multa por falta de licença de importação (LI); e multa no valor das mercadorias por ter sido levado a consumo mercadorias importadas fraudulentamente. Foi atribuída a responsabilidade solidária à empresa NSCA Ind. Com. Importação e Exportação Ltda. doravante nomeada DASLU.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal (fls. 45632 e ss.) constante do auto de infração lavrado pela Inspeção da Receita Federal de São Paulo (SP) e do bem relatado voto da instância *a quo*, a DRJ/SÃO PAULO II (fls. 46257 a 46297), a fiscalização teve início no ano de 2003, quando foi registrada a DI nº 03/1108579-7, na alfândega do aeroporto internacional de São Paulo, em Guarulhos, na qual figurava como importador a empresa MULTIMPORT (VITORIANA), com valor declarado das mercadorias de US\$ 8.387,25, sendo declarado também que a empresa exportadora era a HORACE TRADING Inc.

No ato de conferência física das mercadorias foi encontrada outra *invoice* junto a elas, emitida pela empresa MARC JACOBS, com as mesmas mercadorias declaradas na DI, sendo, entretanto, o valor de US\$ 44.943,00, constatando-se que o comprador era a DASLU.

O aprofundamento da fiscalização levada a cabo pela Secretaria da Receita Federal do Brasil acabou por ensejar a denominada "OPERAÇÃO NARCISO", realizada pelo Ministério Público Federal e pela Polícia Federal, no ano de 2005, tendo sido obtidos uma série de elementos de prova, em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo juízo da 2ª Vara da Seção Judiciária Federal de Guarulhos-SP (processo nº 2005.61.19.004409-2), tendo a autoridade judicial determinado o encaminhamento dos documentos apreendidos à RFB.

Além disso, por solicitação do Ministério Público Federal o Departamento de Justiça dos EUA encaminhou faturas comerciais (fls. 43143 a 43162) que corroboraram com o que vislumbrara desde o início a fiscalização: o subfaturamento no valor declarado das mercadorias na importação, com ocultação dos reais exportadores e do real comprador e responsável pela operação comercial (DASLU).

Em 06 de novembro de 2006 foi lavrado o auto de infração em face da VITORIANA (então MULTIMPORT), por haver sido comprovada a importação de diversos produtos, de diversos exportadores, a preços subfaturados, cobrando-se os tributos incidentes na importação e aplicando-se uma série de multas em razão dos fatos apurados, sendo imputada responsabilidade solidária à NSCA (DASLU). As empresas tomaram ciência do lançamento em novembro de 2006.

A Delegacia de Julgamento de São Paulo II apreciou o lançamento e suas impugnações, conforme ementa *in verbis*:

Assunto: Imposto sobre a Importação -II

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

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

DECADÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA.

Tratando-se de revisão aduaneira de declaração de importação, o prazo decadencial tem seu início na data do registro da declaração de importação. A partir desse momento o Fisco tem conhecimento dos fatos relacionados com a referida operação de importação, necessários ao lançamento. Transcorrido mais de cinco anos entre essa data e a ciência do Auto de Infração, estamos diante da figura da decadência que extingue o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

REVISÃO ADUANEIRA. AUTORIDADE FISCAL. DEVER DE OFÍCIO.

No curso do procedimento de revisão, constatado que o contribuinte agiu em desacordo com a legislação tributária aplicável, a autoridade administrativa, por dever de ofício, deverá exigir, por meio do lançamento, o tributo que deixou de ser pago, acrescidos das penalidades cabíveis.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO.

A interposição fraudulenta na importação caracteriza crime contra a ordem tributária, sujeitando os envolvidos a representação fiscal para fins penais além das penalidades previstas na legislação fiscal.

SUBFATURAMENTO NA IMPORTAÇÃO

Comprovado o subfaturamento fraudulento na importação, sujeitam-se os responsáveis ao pagamento do tributo que deixou de ser pago além das respectivas penalidades previstas na legislação.

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

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

Lançamento procedente em parte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos afastou a preliminar de cerceamento

de defesa; por unanimidade de votos, afastou a preliminar de nulidade do termo de responsabilidade solidária; pelo voto de qualidade manteve a solidariedade quanto aos tributos (II e IPI), multas devidas e acessórios, sem benefício de ordem; por maioria de votos negou provimento parcial ao recurso voluntário para manter a solidariedade quanto as infrações não tributárias; por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário para afastar ilicitude das provas; por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário para manter a tributação do IPI-II em sua totalidade; por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário para manter a multa agravada de 150%, da Lei n.º 9430/1996, artigo 44, II; por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário para manter a base de cálculos sobre a diferença do valor aduaneiro; por unanimidade de votos, deu provimento para afastar a multa por falta de LI; por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a multa do art. 83, inciso 1º da Lei n.º 4502/64 e pelo voto de qualidade deu provimento ao recurso de ofício para afastar a decadência, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO- II

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O número de volumes e de informações dos autos, por si sós, não caracterizam cerceamento de defesa. A maior parte da documentação refere-se às DIs e notas fiscais de entrada e saída juntadas aos autos, sendo esses documentos de pleno conhecimento dos autuados.

REVISÃO ADUANEIRA. ATO VINCULADO DA AUTORIDADE FISCAL.

No curso do procedimento de fiscalização promove-se a revisão aduaneira das DIs e constatado que o contribuinte agiu em desacordo com a legislação tributária aplicável a autoridade administrativa, por ato vinculado, deverá exigir, por meio do lançamento, os tributos que deixaram de ser pagos, acrescidos dos juros de mora e das penalidades cabíveis (art. 142 do CTN).

BASE DE CÁLCULO DECLARADA A MENOR. SUBFATURAMENTO NA IMPORTAÇÃO

O subfaturamento sujeita os agentes ao lançamento dos tributos que deixaram de ser declarados e pagos na data do fato gerador, com juros de mora e aplicação das multas pertinentes.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

Caracteriza-se a solidariedade pelo comprovado interesse comum dos envolvidos na situação que constituiu o fato gerador, consoante dispõe o art. 124, inciso I, do CTN. Apesar de haver também dispositivo legal (MP 2158) caracterizando a solidariedade (art. 124, inciso II, do CTN), na condição de responsável, em operações por conta e ordem, o conluio orquestrado denota o interesse comum no fato gerador, restando expressa a solidariedade de ambos na condição de contribuinte.

CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES: MULTA PELO SUBFATURAMENTO

A legislação estabelece multa pelo subfaturamento na importação. Aqui o bem jurídico protegido não é a ordem tributária (recolhimento de tributos), mas sim o controle administrativo das importações (ordem econômica: políticas cambial, industrial e/ou comercial). Não há, portanto, que se falar em bis in idem, pois essa penalidade não é fiscal (pelo não recolhimento), mas sim por burla ao controle administrativo das importações.

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA INTRODUZIDA DE FORMA CLANDESTINA OU IRREGULAR OU FRAUDULENTA - MULTA IGUAL AO VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA (100%). NÃO CABÍVEL PARA O CASO

Uma vez lançados os tributos e as multas decorrentes do subfaturamento, não cabe o lançamento concomitante da multa de 100% do valor comercial das mercadorias por terem sido levadas a consumo.

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

A regra é a contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, fraude e simulação. Nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN). Dada a ciência do lançamento aos contribuintes em novembro de 2006, não há que se falar no instituto da decadência para fatos geradores ocorridos no ano de 2001.

Lançamento procedente em parte.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 47870 a 47885) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à incidência e concomitância de multas.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de números 302-37.393 e 302-37.392. A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos, documento de fls. 47886 a 47983.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 47985 e 47986, sob o argumento que no acórdão recorrido a multa de 30% aplicada sobre o Contribuinte, por falta de licença de importação foi considerada descabida, uma vez que a alteração de preço não descaracterizou a operação comercial. Entretanto no acórdão paradigma, ao contrário, a mudança nos dados comerciais, inclusive preço, caracterizaram uma nova operação comercial.

Também, no acórdão recorrido foi considerado que descabe aplicar a multa de 100% do valor das mercadorias, inscrita no art. 83, I da Lei n.º 4.502/65 quando outras penalidades tenham sido aplicadas, com igual efeito. Por sua vez o acórdão paradigma diz ao contrário, que cabe a aplicação das multas de 150%, multa de ofício agravada em face da entrada irregular ou clandestina, e de 100% decorrente de entrega a consumo de mercadoria importadas de forma irregular.

Cientes do resultado do julgamento do Recurso Voluntário e da admissão do Recurso Especial da Fazenda Nacional, os Contribuintes NSCA – INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. e VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. opuseram embargos de declaração, respectivamente às fls. 48083 a 48096 e 48135 a 48148.

Ainda, os contribuintes NSCA – Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda. e Vitoriana Empreendimentos Imobiliários Ltda. apresentaram suas contrarrazões, respectivamente às fls. 48098 a 48131 e 48165 a 48181.

Conforme despacho de fls. 48192 a 48195, os embargos foram apreciados e a matéria foi colocada em pauta para ser analisada.

Cientificados ambos os contribuintes do resultado da apreciação dos embargos de declaração, a empresa NSCA INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA apresentou manifestação, em 04/02/2011 (fls. 48201/48203); e a empresa VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA opôs novos embargos de declaração, em 08/02/2011 (fls. 48204/48217).

Em 16/02/2011, o Contribuinte VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA interpôs Recurso Especial de Divergência contra o acórdão n.º 3201-00.315 (fls. 48238 a 48276), a divergência suscitada pelo Contribuinte refere-se às seguintes alegações: 1- Preliminarmente; a - cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório; b- impossibilidade de utilização de prova emprestada; 2- no mérito; a- incorreta valoração aduaneira- tributação baseada em presunções b- inexistência de importação por conta e ordem de terceiro e ocultação do real adquirente; c- impossibilidade de concomitância de multa por subfaturamento com a multa de ofício qualificada; d- inexigibilidade da multa qualificada; e- decadência parcial do lançamento.

Em 31/03/2011, a empresa VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, informou a desistência parcial dos recursos apresentados, a fim de incluir em parcelamento parte dos débitos referentes ao processo 10314.012101/2006-47.

O parcelamento foi deferido pela IRF/SPO e a parte dos débitos a serem parcelados foi transferida para o processo 10314.720735/2011-34. O processo 10314.012101/2006-47, já descontado o valor do débito parcelado, prosseguiu em julgamento.

Em 04/07/2012, foi examinada a admissibilidade do recurso especial apresentado pelo contribuinte VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA,

sendo a decisão no sentido de dar parcial seguimento ao recurso “apenas no tocante à concomitância da multa por subfaturamento com a multa de ofício qualificada”, conforme despacho n.º 3200-037 (fls. 48674/48682) e despacho n.º 3200-037-R (fls. 48683/48684).

Em 30/07/2012, ciente do resultado do julgamento da admissibilidade do Recurso Especial do contribuinte VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido o v. acórdão - fls. 48688 a 48694.

Conforme despacho de saneamento de fls. 48696 e 48697, foi verificado que acórdão dos embargos apresentados pelos Contribuintes não constava do processo, desta forma, foi solicitado que os autos retornasse à 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção para que fosse formalizado o acórdão n.º 3201-00.561 que decidiu sobre os embargos.

Os embargos foram conhecidos parcialmente, entendendo que houve omissão a ser enfrentada, mas não ensejou mudança no resultado do julgado, conforme acórdão n.º 3201-000.561, datado 27/10/2010, anexado aos autos em 25/11/2013 (fls. 48717/48729).

No referido acórdão, a redatora *ad hoc* esclareceu ter sido designada “considerando que a Relatora (e presidente, à época) do acórdão (Judith do Amaral Marcondes Armando não mais atua no CARF, em virtude de aposentadoria), para que fosse formalizado o Acórdão 3201-000.561, e após as devidas assinaturas e sua anexação aos autos, sejam novamente intimadas as partes, na forma regimental, para que o processo retome seu curso normal”. Além disso, adverte que “já existem nos autos o recurso especial da PGFN, as contrarrazões das empresas ao recurso especial; bem como os seus recursos especiais e contrarrazões da PGFN”, e sugere que “para evitar qualquer falha processual, a partir de então, que sejam intimadas todas as partes para ciência deste (embargo que agora é formalizado) e que reapresentem os recursos, salvo melhor juízo”.

A Fazenda Nacional informou haver tomado ciência do acórdão n.º 3201-000.561, “que conheceu e acolheu, parcialmente, os embargos de declaração, SEM ALTERAÇÃO DO RESULTADO DO ACÓRDÃO n.º 320100.315”, bem assim ratificou os

termos do seu recurso especial interposto, requerendo o seu provimento e, também, que fosse negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte - fl. 48732.

Foram intimados para ciência do Acórdão n.º 3201-000.561 e reapresentação de Recurso Especial o contribuinte VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA e seu responsável legal CELSO DE LIMA, e o contribuinte NSCA INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (fls. 48738/48751).

Transcorrido o prazo regulamentar, não foi constatada a reapresentação de recurso em nome do contribuinte NSCA INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

O Contribuinte VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA reapresentou o Recurso Especial de Divergência (fls. 48756 a 48802), em 27/04/2015 em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte ficou restrita quanto à matéria recorrida que foi abordada pelo acórdão que analisou os embargos, em que este efetivamente apontou omissão. Trata-se da matéria relativa à retroatividade da multa mais benigna, de 10% sobre o valor das mercadorias importadas, conforme disposto no art. 33 da Lei n.º 11.488/2007, que teria sido editada em data posterior à da autuação.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigma o acórdão de número 3102-00.614, bem como reapresentou os acórdãos paradigmas números 105-16.823 e 302-35.828, já analisados anteriormente.

A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos paradigmas, documento de fls. 48881 a 49198.

O Recurso Especial do Contribuinte de 27/04/2015, não foi admitido, conforme despacho de fls. 49201 a 49206, sob o argumento que no confronto das ementas dos acórdãos recorrido e paradigma, permitiu concluir que não restou demonstrada a divergência apontada em relação à retroatividade benigna do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007, em face da ausência de identidade fática entre os arestos confrontados.

No tocante a matéria questionada às demais divergências suscitadas no Recurso Especial reapresentado em 27/04/2015, fls. 48756 a 48802, entendeu-se que se operou a preclusão consumativa, a teor do disposto nos artigos 300 e 303 do CPC/1973 (princípio da eventualidade, recepcionado também pelo novo CPC de 2015 em seus artigos 336 e 342).

Neste sentido, em face da ausência de comprovação da divergência suscitada em relação à única matéria recorrida que foi abordada pela decisão que examinou os embargos declaratórios, entendeu-se que deveria permanecer a conclusão do exame de admissibilidade já efetuado quanto ao Recurso Especial apresentado em 16/02/2011, fls. 48238 a 48276, analisado e formalizado pelo Despacho nº 3200-037, de 04/07/2012, fls. 48674 a 48682, que deu seguimento parcial ao recurso, apenas em relação à matéria relativa à concomitância da multa por subfaturamento com a multa de ofício qualificada, permanecendo, também, válido o disposto no Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 48683/48684.

No reexame de admissibilidade (fls. 49207 e 49208) foi mantida a decisão disposta no despacho do Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção deste CARF.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Do Recurso da Fazenda

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso conforme despacho de fls. 47985 e 47986.

Do Mérito

A questão trazida a debate em Recurso Especial versa a aplicação da multa de 30% por ausência de licenciamento e também, no acórdão recorrido foi considerado que

descabe aplicar a multa de 100% do valor das mercadorias, inscrita no art. 83, I da Lei n.º 4.502/65 quando outras penalidades tenham sido aplicadas, com igual efeito.

Quanto à multa por falta de LI

Conforme destacado a sanção imposta é aquela capitulada no art. 633, inciso I, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro vigente à época, in verbis:

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas:

(...)

II-de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembaraçados no regime comum de importação; e

De acordo com o art. 18 da portaria SECEX n.º 23/2011, a DI deve conter a descrição da mercadoria e deverá conter todas as características do produto e estar de acordo com a NCM.

Art. 18. O pedido de licença deverá ser registrado no SISCOMEX pelo importador ou por seu representante legal ou, ainda, por agentes credenciados pelo DECEX e pela RFB.

§1º A descrição da mercadoria deverá conter todas as características do produto e estar de acordo com a NCM.

Somente em 1997, passou a utilizar licença de importação (LI), advinda com o SISCOMEX, antes se utilizava guia de importação (GI), documento emitido em papel.

Antes a Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) promovia maior controle em determinados tipos de mercadoria que momentaneamente, por questões estratégicas,

poderiam demandar instrumentos de política econômica governamental a serem implementados. Entretanto, desde aquela época, todas as mercadorias requeriam GI para o despacho aduaneiro, propiciando controle, pela SECEX, em tese, de todas as mercadorias efetivamente importadas.

Com o advento do SISCOMEX, o sistema passou a ser informatizado, havendo a declaração direta no SISCOMEX, fazendo com que a SECEX só exigisse LI não automática para aquelas mercadorias que seu maior controle efetivamente o exigisse. Quanto às demais, por meio da simples declaração ao SISCOMEX, obter-se-ia diretamente as informações quanto aos produtos importados, exercendo-se assim o seu controle administrativo. Logo, ao declarar corretamente o produto importado, o importador está subsidiando o Órgão governamental das informações necessárias à efetivação de seus controles.

Ora, no caso das DIs em questão, não apenas as mercadorias tinham licenciamento automático como, principalmente, não logrou a fiscalização demonstrar que a alteração fática demonstrada (diferença de preço, declarado a menor) poderia - sequer em tese - fazer supor que não seriam concedidas as LIs para as importações.

No presente caso, as mercadorias apresentadas nas DIs, estavam com sua descrição informada, contendo as características do produto e com a NCM respectiva.

No entanto, a fiscalização entendeu que as mercadorias, não estavam perfeitamente descritas e aplicou a multa.

A despeito de as mercadorias não estarem perfeitamente descritas nas DI's, o que poderia levar ao entendimento de que a multa intentada de 30% é devida (conforme Portaria SECEX n.º 23 de 14/07/11). O fato é que a própria fiscalização entendeu que as mercadorias estavam perfeitamente descritas, mais com a classificação errada, e ainda que reclassificadas para a classificação correta, produtos estão descritos perfeitamente e são da mesma espécie e natureza que aqueles previamente considerados pela Contribuinte.

Tanto é que se pode efetuar o arbitramento da base de cálculo a partir da mercadoria idêntica ou similar.

Ora, o simples erro na descrição do bem importado, incapaz de alterar a sua forma de controle administrativo aduaneiro (licenciamento automático) e, por conseguinte, impedir a atividade fiscalizatória da aduana, não se amolda ao tipo prescrito no art. 633, inciso II, alínea "a" do Decreto nº 4.543/02, sob pena, inclusive, de ofensa ao princípio da legalidade e seu consectário lógico, o princípio da tipicidade cerrada.

Portanto, não há que se falar em “falta de LI”. Sendo assim, incabível a aplicação dessa multa por absoluta falta de subsunção do fato à norma.

Ademais, a interpretação implica a indevida ampliação do tipo sancionatório aqui tratado, o qual prescreve ser indevida a "importação de mercadoria sem licença", ampliação esta que, por conseguinte, conflita com o princípio da legalidade e, em especial, o princípio da tipicidade cerrada.

Pois, o tipo legal é claro ao prescrever que será sancionado com a multa de 30% do valor aduaneiro aquela que importar mercadoria sujeita à licença de importação sem o cumprimento desta exigência. Referido dispositivo tem por escopo tutelar o dever poder da Administração Aduaneira em fiscalizar as importações realizadas no país, de modo a evitar a ocorrência de burlas aduaneiras e também fiscais.

Neste diapasão é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal Administrativo:

(Acórdão CSRF/032.575).

Ementa

Imposto de Importação

Multa do art. 526, II do R.A. Incabível sua aplicação quando se trata apenas de descrição indevida de mercadoria importada ao amparo da G.I.

Recurso provido.

Por fim, a inexistência de subsunção dos fatos aqui narrados ao tipo sancionatório em destaque é reforçado quando se observa que, para a conduta promovida pela Contribuinte, qual seja, erro da descrição das mercadorias importadas, existe uma sanção especialmente prevista para punir a prática, retratada no art. 636, inciso I, § 4º, inciso I do Regulamento Aduaneiro vigente à época:

Art. 636. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

§ 4º Na hipótese de a reclassificação a que se refere o § 3º repercutir em consolidação de duas ou mais mercadorias em uma mesma classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul, a multa corresponderá:

I a um por cento, aplicado sobre o somatório do valor aduaneiro das mercadorias reclassificadas, quando resultar em valor superior a R\$ 500,00 (quinhentos reais); ou (...) (grifos nosso).

Há, portanto, um tipo especialmente previsto para a conduta realizada pelo recorrente.

Porém, o entendimento já consolidado de muito tempo, deste colegiado, é que esta multa somente prevalece caso a mercadoria efetivamente importada requeira necessariamente de Licenciamento Não Automático. Que não é o caso autos. Diante disto, deve ser afastada a aplicação desta multa de 30% do valor aduaneiro.

Assim, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Quanto à multa igual ao valor comercial da mercadoria (100%)

Também, no acórdão recorrido foi considerado que descabe aplicar a multa de 100% do valor das mercadorias, inscrita no art. 83, I da Lei n.º 4.502/65 quando outras penalidades tenham sido aplicadas, com igual efeito.

Também, entendo que o acórdão recorrido não merece reparos quanto a esse tema, senão vejamos:

“O ordenamento jurídico é uno e cumpre aos aplicadores da lei interpretá-lo. Há que ficar claro que não se pode confundir o texto, que é objeto de interpretação, com a norma, que é o mandamento que se extrai do texto. Temos que fazer uma leitura de seus dispositivos à luz da Constituição e também utilizando-nos dos vários métodos de interpretação tradicionalmente estabelecidos (gramatical, teleológica, sistemática e histórica) para buscar o sentido e o alcance da lei.

Reproduzimos o disposto nos arts. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, (que foi transposto para o art. 631 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/02; atualmente vige o RA aprovado pelo Decreto nº 6.957/09):

“Art . 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe e' atribuído na nota fiscal, respectivamente:

l - Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeiro introduzido clandestinamente no País M importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dêle saído ou nêle permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso; ” (grifo nosso)

Reproduzimos, também, o artigo 87, que trata da pena de perda da mercadoria:

Art . 87. Incorre na pena de perda da mercadoria o proprietário de ° produtos de procedência estrangeira, encontrados fora da zona fiscal aduaneira, em qualquer situação ou lugar, nos seguintes casos:

I- quando o produto, tributado ou não, tiver sido introduzido clandestinamente no país ou importado irregular ou fraudulentamente;

É de fácil constatação que o comando legal que dispõe sobre a aplicação da multa igual ao valor comercial da mercadoria (art. 83) é um “substituto” da previsão de aplicação da pena de perdimento (art. 87), evidentemente que para os casos em que a mercadoria já foi levada a consumo.

Para os casos em que o contribuinte deixou de lançar o tributo e recolher o imposto por meio de artifício fraudulento o legislador estipulou a multa duplicada (150%), prevista no art. 80, §6º:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488 de 2007)

(...)

§ 6 O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela Lei nº 11.488 de 2007)

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica; (incluído pela Lei nº 11.488 /2007)

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 ` desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488 de 2007)

Vê-se que o legislador previu a multa duplicada (150%) independentemente de “outras penalidades administrativas ou criminais”. Logo, concomitantemente, poder-se-ia aplicar “penalidades administrativas”. Tais penalidades estão expressas na própria Lei 4.502/64:

- proibição de transacionar com repartições públicas ou autárquicas (art. 88);*

- *sujeição a sistema especial de fiscalização (art. 89);*
- *cassação de regimes ou controles especiais (art. 90)*

Como se não bastasse, da leitura do texto da norma, pode-se observar a menção à “entrada clandestina” das mercadorias, ou seja, sem o registro da DI.

Não parece haver dúvidas quanto ao que seja importação clandestina: aquela que não cumpriu os ritos da importação, ou seja, não se submeteu ao procedimento da declaração de importação (DI ou DSI).

. Entretanto, o texto da lei faz menção também a importação “irregular” ou “fidejuzada”. Decerto, há que se interpretá-lo com acuidade, pois tal texto abarca num mesmo contexto situações que se apresentam bastante díspares.

Logo, se a interpretação literal fosse prevalecer poder-se-ia chegar à estapafúrdia conclusão de que uma importação com mera classificação fiscal inapropriada, na _medida em que é “irregular”, estaria sujeita à aplicação da multa igual a 100% do valor comercial da mercadoria.

Nos dizeres de Maria Helena Diniz:

A interpretação e aplicação da norma não constituem uma atividade passiva, mas sim ativa, pois não se deve estudar e aplicar os textos normativos ao pé da letra, mas sim em atenção à realidade social subjacente e ao valor que confere sentido a esse fato, regulando a ação para a consecução de uma finalidade, baseando-se, para tal apreciação, não em critérios pessoais, mas nas pautas estimativas informadoras da ordem jurídico-positiva.

Requer a hermenêutica sensibilidade e prudência, exigindo que o jurista e o aplicador condicionem e inspirem sua interpretação às balizas contidas no sistema jurídico.

Observe-se, inclusive, que até para a situação de importação clandestina o legislador “relativizou” a aplicação da pena de perdimento, conforme o disposto no parágrafo único do art. 690 do novo Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09):

Art. 690. Aplica-se ainda a pena de perdimento da mercadoria de procedência estrangeira encontrada na zona secundária, introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 87, inciso I).

É cediço que os tipos tributários dever ser rígidos, minuciosos, precisos, para que não sobre espaço para a discricionariedade nem para a analogia in malam partem. Há que se ter cuidado, também, com o bis in idem.

Como já mencionado, em razão da fraude foi aplicada a penalidade tributária (150% pelos tributos não pagos) e a penalidade ao controle administrativo das importações, na medida em que foram atingidos 2 bens jurídicos distintos.

Assim, com todas as vênias necessárias a quem pense de forma diversa, interpretando de forma teleológica, isto é, buscando sua finalidade, e de forma sistemática, ou seja, conjugando com os demais dispositivos legais aplicáveis ao contexto, entendo incabível para esse caso a conjugação da aplicação da cobrança de tributos e multas agravadas, bem como por subfaturamento, em concomitância com a multa igual ao valor comercial da mercadoria.

Ora, para a fraude perpetrada no caso em questão, que objetivava, por meio do subfaturamento, o recolhimento a menor dos tributos incidentes na importação temos pena mais específica e por isso foram lançados os tributos com as multas agravadas, inclusive com a aplicação da multa ao controle administrativo das importações, no que tange ao controle feito pela SECEX, em virtude do subfaturamento.'

Aliás, não há qualquer disposição legal que “determine” a aplicação “conjunta” da multa agravada (150% do valor do imposto) com aquela que trata de multa de 100% do valor comercial da mercadoria.

Nessa mesma linha de raciocínio, conforme mencionado nos Recursos apresentados tanto pela VITORIANA quanto pela DASLU, temos a decisão da DRJ Porto Alegre/3ª Turma: I

“É descabida a multa igual ao valor comercial da mercadoria, prevista para os casos de entrega a consumo de produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País, passível de - perdimento, quando no reexame de despachos aduaneiros, que resultou I na exigência de todos os tributos vinculados à importação.” (Decisão ~ publicada no site da SRF, em 11/03/04) f=

Apesar de me parecer cristalino que o caso em questão não comporta a aplicação da multa prevista no art. 83 da Lei nº 4.502/64, cabe ainda lembrar o disposto no art. 112 do CTN, que determina a interpretação mais favorável ao acusado:

Portanto, também no que tange à aplicação da multa igual ao valor comercial das mercadorias importadas fraudulentamente por sua entrega a consumo, entendo inaplicável ao caso concreto.

Diante do exposto nego provimento ao Recurso da Fazenda

VOTO VENCEDOR

Do Recurso do Contribuinte

Da Admissibilidade

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso conforme despacho de fls. 48674 a 48682 e fls. 48683/48684

Vale ressaltar que em face da ausência de comprovação da divergência suscitada em relação à única matéria recorrida que foi abordada pela decisão que examinou os embargos declaratórios, entendeu-se que deveria permanecer a conclusão do exame de admissibilidade já efetuado quanto ao Recurso Especial apresentado em 16/02/2011, fls. 48238 a 48276, analisado e formalizado pelo Despacho nº 3200-037, de 04/07/2012, fls. 48674 a 48682, que deu seguimento parcial ao recurso, apenas em relação à matéria relativa à **concomitância da multa por subfaturamento com a multa de ofício qualificada**, permanecendo, também, válido o disposto no Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 48683/48684.

Do Mérito

Este processo versa sobre importações realizadas em nome da empresa MULTIMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO COM. E INDÚSTRIA LTDA, atualmente denominada VITORIANA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, nas quais, em procedimento de revisão aduaneira, a fiscalização lançou crédito tributário para a cobrança de impostos incidentes na importação em razão de subfaturamento no valor declarado das mercadorias, bem como multas em razão da declaração inexata com evidente intuito de fraude; multa relativa ao controle administrativo das importações pelo subfaturamento; multa por falta de licença de importação (LI); e multa no valor das mercadorias por ter sido levado a consumo mercadorias importadas fraudulentamente. Foi atribuída a responsabilidade solidária à empresa NSCA Ind. Com. Importação e Exportação Ltda, doravante nomeada DASLU.

A partir dos indícios apurados na "**Operação Narciso**", realizada em **2005**, foi lavrado o auto de infração em face da VITORIANA (então MULTIMPORT), por haver sido comprovada a importação de diversos produtos, de diversos exportadores, a preços subfaturados, cobrando-se os tributos incidentes na importação e aplicando-se uma série de

multas em razão dos fatos apurados, sendo imputada responsabilidade solidária à NSCA (DASLU). As empresas tomaram ciência do lançamento em novembro de 2006.

Esse assunto não é novo na Câmara Superior, em 06/12/2016, o Conselheiro Demes Brito, em um julgamento de matéria análoga (**Acórdão**: 9303-004.429) proferiu o voto abaixo, que pela perfeita e minuciosa análise, também adoto como razões de decidir do presente voto:

“No caso em espécie, encontra-se bem delimitada uma espécie de importação decorrente de vínculo contratual, qual seja, a importação por conta e ordem de terceiro. em que o importador (intermediário), em nome próprio, promove o despacho aduaneiro de importação de mercadoria obtida pelo adquirente (destinatário), transação realizada com recursos deste.

Outra modalidade surgida posteriormente é a importação por encomenda, em que a pessoa jurídica importadora adquire mercadorias no exterior para *revenda a* encomendante predeterminado (art. I I da Lei n.º 11.281/2006 1)

O aparecimento desse novo formato de operação de importação deu azo a perpetração de diversas fraudes, com o emprego do nome de entes intermediários financeiramente inidôneos, para o fim de acobertar irregularidades, esconder os reais intervenientes nas transações, impedir o êxito de eventual execução fiscal, e para não cumprir as para escapar das obrigações tributárias

Este comportamento conferiu-se o título de interposição fraudulenta de terceiros, entendido como o ato em que uma pessoa se apresenta como titular de uma operação no comércio exterior, sem, no entanto, sê-lo de fato, ensartando-se *fraudulentamente entre* o ente público e o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, com o fim de ocultar este, o qual colima esquivar-se de seus deveres.

Além da ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, ainda se verificou a prática de negócio jurídico simulado (subfaturamento),

consistente na apresentação de documentos com dados divergentes entre o valor efetivamente ajustado no ato da negociação e o valor declarado nos despachos aduaneiros de importação.

Como se observa, trata o presente caso, de uma das maiores fraudes contra o comércio exterior, os elementos coligidos pela fiscalização conduziram à conclusão de que a empresa **BY BRASIL TRADING**, de fato, atuava como empresa interposta, aparentando ser a responsável por operações de comércio exterior que nunca realizou, pois a real importadora das mercadorias era a "**BOUTIQUE DASLU**", a qual criou em torno de si uma espécie de "blindagem", utilizando-se de empresas "importadoras de aluguel", com a finalidade de reduzir o pagamento de tributos, por meio da prática sistemática de distribuição de produtos importados com falsidade na declaração do preço efetivamente pago ou a pagar (subfaturamento).

Não obstante, o Acórdão recorrido bem decidiu em aplicar e cumular à multa de ofício qualificação com a multa aplicada pelo subfaturamento.

Com efeito, as penalidades (multas) previstas na legislação aduaneira são aquelas de natureza fiscal (de ofício) que tutelam os bens jurídicos diversos e possuem fatos geradores distintos.

A primeira penalidade aplicada a Contribuinte em razão do descumprimento das normas do controle aduaneiro, diferentemente, a multa de ofício agravada tem caráter fiscal, decorre da ausência de pagamento ou do pagamento a menor do tributo.

As infrações praticadas em concurso pela Contribuinte são diversas, em que há ilícitos diferentes com objetos próprios, ainda, que decorrentes de uma mesma ação ou omissão, portanto, aplicáveis as sanções correspondentes a cada ato ilícito.

Neste passo, é o que dispõe o artigo 99 do Decreto-Lei nº 37/66. Vejamos:

Art.99- Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.

Quanto a multa de 10% (dez por cento), o acórdão recorrido bem definiu que multa incide sobre o valor da operação aplicável à pessoa jurídica que ceder o nome, o que não revogou a multa sobre o valor aduaneiro das mercadorias por interposição fraudulenta.

Neste sentido, a Orientação Coana/Cofia/Difia sem número, de 11 de julho de 2007, trata da aplicação de multa na cessão de nome a terceiro, em operações de comércio exterior. Vejamos:

Interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem dos recursos:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

*Proposição de inaptidão da inscrição do CNPJ da pessoa jurídica (art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e art. 41, **caput** e parágrafo único, da IN RFB nº 748/2007);*

Interposição fraudulenta comprovada, seja pela identificação da origem do recurso de terceiro, seja pela constatação da ocultação por outros meios de prova:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Multa de 10% do valor da operação acobertada, aplicada sobre o importador, conforme dispõe o art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Sem embargo, no que tange à imposição de multa de ofício qualificada, o artigo 44 da lei nº 9.430/96, alterada pelas leis nºs 10.892, de 2004, Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, a qual dispõe que será aplicada independentemente de outras penalidades administrativas cabíveis. Vejamos:

O [art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de

30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Quanto à possibilidade de aplicação cumulativa das multas por subfaturamento, foi bem a decisão do Acórdão Recorrido, até porque, o artigo 88 da MP 2158 diz que a multa do subfaturamento é aplicada sem prejuízo da multa de ofício. Vejamos:

Art.88.No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I-preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II-preço no mercado internacional, apurado:

a)em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b)de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo [Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994](#), e promulgado pelo [Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994](#), observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no [art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996](#), e dos acréscimos legais cabíveis.

Portanto, o texto de lei é claro, o subfaturamento não interfere na aplicação da multa de ofício. E tampouco o subfaturamento interfere na qualificação da multa de ofício.

A penalidade aplicada (multa) pelo subfaturamento pune o ato de subfaturar, não vai ao encontro da existência de fraude sonegação ou conluio. A multa do artigo 88 da MP 2158 não difere em nada na multa prevista no artigo 169 do DL 37/66.

Nesta mesma linha já decidiu o Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 302-37.392:

VALORAÇÃO ADUANEIRA. SUBFATURAMENTO. PENALIDADES

Constatado que os preços das mercadorias consignados nas declarações de importação e correspondentes faturas não correspondem à realidade das transações e são inferiores aos preços efetivamente pagos ou a pagar fica caracterizado o subfaturamento.

Portanto, exigíveis os tributos aduaneiros devidos. Cabíveis as multas de ofício agravadas, de 150% sobre o II apurado, por declaração inexata do valor das mercadorias, com evidente intuito de fraude; e 300% sobre o IPI que não foi recolhido, na ocorrência de mais de uma circunstância qualificativa (sonegação, fraude e conluio), conforme legislação de regência.

Cabíveis as multas administrativas: de 100% sobre a diferença entre o valor real e declarado, pelo subfaturamento; de 30% sobre o valor das mercadorias, pela falta de licenciamento; e de 100% sobre o valor aduaneiro apurado das mercadorias, por entregar a consumo ou consumir mercadoria

estrangeira que tenha sido importada de forma irregular ou fraudulenta, conforme legislação de regência.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vale ressaltar que, o Contribuinte ao subfaturar o valor aduaneiro das mercadorias, declarando nas DIs apenas parte do seu valor aduaneiro real, o importador deixou de recolher boa parte dos tributos incidentes na importação. Ele cometeu infração ao controle administrativo das importações, tipificado no art. 169, irrisório III, do Decreto Lei nº 37/66, alterado pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78, sendo estipulada multa de 100% (cem por cento) da diferença entre o valor declarado e o da efetiva transação comercial.

Cumprido destacar que estamos a tratar de outro bem jurídico, a multa de 150% decorre da infração estipulada em virtude do não recolhimento de tributo, protege-se a ordem tributária. Já a multa pelo subfaturamento protege o controle administrativo das importações. Tanto não se confundem os aspectos tributários e de controle administrativo das importações que poderíamos ter uma situação em que se praticou subfaturamento na importação, mas a alíquota dos impostos era zero. Não obstante não haver lançamento para a cobrança de tributos, caberia a multa por infração ao controle administrativo das importações.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com o devido respeito ao voto da ilustre relatora, mas tenho entendimento diverso quanto às suas conclusões em relação ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Como bem relatado o recurso especial da Fazenda Nacional versa sobre duas matérias, as quais analisaremos separadamente.

Multa de 30% por falta de Licença de Importação

A Fazenda pede a reversão da decisão tomada no acórdão recorrido no sentido de restabelecer a multa de 30% por falta de Licença de Importação.

O acórdão recorrido e a relatora afastaram a aplicação desta multa entendendo haver falta de subsunção do fato à norma. Não concordo com essa conclusão. A acusação efetuada é que foram efetuadas importações sem licença de importação, pois a fiscalização entendeu que as mercadorias da forma real (preços corretos) em que foram importadas estava sem licença de importação. Veja a norma aplicada, retirada do TVF:

Art. 490. A importação de mercadoria está sujeita, na forma da legislação específica, a licenciamento, que ocorrerá de forma automática ou não-automática, por meio do Siscomex.

(...)

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 169 e § 6o, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2o):

(...)

II - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembarcados no regime comum de importação (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea "b" e § 6o, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2o); e

(...)

Pois bem, se no entendimento da fiscalização, tal fato caracteriza-se como ausência de licença de importação, a multa foi aplicada corretamente, em consonância com a acusação.

Porém, o entendimento já consolidado de muito tempo, deste colegiado, é que esta multa somente prevalece caso a mercadoria efetivamente importada requeira necessariamente de Licenciamento Não Automático. Então, eu afastaria a aplicação desta multa, por outro fundamento, ou seja, para sua aplicação a mercadoria importada deve estar submetida ao Licenciamento Não Automático.

Porém veja o que disse o contribuinte em seu Recurso Voluntário: e-fl. 47706 ou fl. 46435 do processo em papel.

Outrossim, a maior parte das mercadorias importadas estava sujeita ao licenciamento automático, de modo que a entrada no território nacional estava liberada de antemão, bastando ser preenchidos os requisitos formais exigidos,

Portanto, retirando como verdadeira esta informação, para as mercadorias constantes da presente autuação, que estavam submetidas ao Licenciamento Não Automático, deve prevalecer a aplicação desta multa.

De forma que dou provimento parcial ao RE PFN, neste sentido.

Multa do art. 83, inc. I da Lei 4.502/64

De igual modo o RE da PFN pede a reversão da decisão recorrida para que seja mantida a aplicação desta multa.

Em apertado resumo, o acórdão recorrido afastou a aplicação desta multa, por entender ser ela incompatível com a aplicação da multa de 150% aplicada na exigência dos tributos não declarados/recolhidos. A relatora concorda com esse entendimento, inclusive adotando o voto do acórdão recorrido, como razão de decidir.

Com o devido respeito, mas não concordo absolutamente com esse entendimento. O fato é que estas multas protegem bens jurídicos diferentes, bem como que a conduta para sua aplicação também são nitidamente diferentes. Vejamos suas redações:

Lei 4502/64:

Art . 83. *Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:* [\(Vide Decreto-Lei nº 326, de 1967\)](#)

*I - **Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira** introduzido clandestinamente no País ou **importado irregular ou fraudulentamente** ou que tenha entrado no estabelecimento, dêle saído ou nêle permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso;* [\(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968\)](#) [\(Vide\)](#) [\(Vide Decreto-lei nº 2.331, de 1987\)](#)

Pois bem, a infração está muito bem caracterizada e se encaixa perfeitamente à tipificação legal. Está provado que o contribuinte promoveu a importação irregular ou fraudulenta de mercadorias e consumiu ou entregou a consumo. Agora vejamos do que trata a multa de 150%:

Lei 4502/64

Art. 80. ***A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal** ou a falta de recolhimento do imposto lançado **sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75%** (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.* [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)
[\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

§ 6º ***O percentual de multa** a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será:* [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#) [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica; [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

*II - **duplicado**, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e **nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei**.* [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Tanto protegem bens jurídicos distintos que uma situação pode ocorrer independente da outra. Exemplo 1: Entrega a consumo de mercadoria importada irregularmente (multa do valor comercial art. 83, inc. I), porém o imposto foi corretamente destacado na NF de venda (no caso não aplicável a multa do art. 80). Exemplo 2: Entrega a consumo de mercadoria importada regularmente, porém sem destaque ou pagamento do imposto = nesta caso aplicável somente a multa do art. 80.

Agora, como no caso dos autos em que o contribuinte incidiu nas duas condutas, entendo que devem ser aplicadas as duas multas. Elas são coexistentes e a aplicação de uma não prejudica a aplicação da outra.

Diante do exposto voto em dar provimento ao recurso especial nesta parte.

Conclusão:

Voto por dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer integralmente a aplicação da multa prevista no art. 83, inc. I da Lei nº 4.502/64 e para restabelecer a multa por falta de licença de importação somente para as mercadorias importadas que estavam sujeitas a licenciamento não automático.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal