ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10314.013990/2008-21

CÓPIA

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

Processo nº	10314.013990/2008-21
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-002.808 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	11 de dezembro de 2014
Matéria	AI MULDI
Recorrente	FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

LEGITIMIDADE PASSIVA

Subsume-se à regra legal da responsabilidade solidária, devendo, pois, ser inserida na relação jurídico-tributária, o real adquirente de mercadorias importadas, por se encontrar vinculado ao fato jurídico tributário.

DIREITO DE DEFESA AO VALOR ADUANEIRO APURADO. INEXISTÊNCIA OFENSA AO ART 148 DO CTN.

O momento para apresentação da contestação aos fatos, valores aduaneiros levantados e lançamento efetuados é na impugnação, pois é por meio desta que se instaura a fase litigiosa do procedimento.

SUBFATURAMENTO. VALORAÇÃO ADUANEIRA

Constatada a existência de fraude e de subfaturamento, o valor aduaneiro declarado pelo importador pode ser desconsiderado pela fiscalização, e o valor real praticado pode ser apurado mediante o emprego das regras sobre a valoração aduaneira do GATT/1994.

OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS

As provas coletadas na Operação Dilúvio e carreada aos autos demonstram que as operações de importação registradas pelo GRUPO MAM, independente da forma como foram declaradas, caracterizam-se como sendo de fato operações realizadas por conta e ordem de terceiros, com a ocultação dos reais adquirentes.

PENALIDADES. CONFISCO. OFENSA PRINCÍPIOS PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE

A instância administrativa de Julgamento não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recurso Voluntário Negado.

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 voto da relatora. Os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto acompanharam a relatora pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice-Presidente); Fabíola Cassiano Keramidas,, Alexandre Gomes, Paulo Guilherme Deroulede e Maria da Conceição Arnaldo Jacó.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA, CNPJ 74.514.928/0001-20.

O recurso voluntário visa desconstituir a decisão proferida em 15 de dezembro de 2011 pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância Administrativa, por meio do Acórdão nº 17-56.227 - 1ª Turma da DRJ/SP2, cujos membros, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, consoante se demonstra pela ementa a seguir transcrita:

> *"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*
>
> *Data do fato gerador: 27/01/2004*
>
> *Pena de perdimento. Mercadorias não encontradas. Incidência da multa proporcional ao valor aduaneiro.*
>
> *O lançamento ocorreu dentro do prazo regulamentar, não estando eivado pela decadência.*
>
> *Foi demonstrado a conveniência do modus operandi descrito à empresa que deve figurar no pólo passivo da presente autuação.*
>
> *O real valor aduaneiro de transação foi apurado pela fiscalização, cabendo a empresa autuada suportas os efeitos previstos na Lei.*
>
> *Impugnação Improcedente*
>
> *Crédito Tributário Mantido."*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na origem, tratam-se de autos de infração, lavrados em 02/12/2008, em face do sujeito passivo em epígrafe e de outros abaixo identificados, para formalização de exigência do Imposto de Importação (e-fls. 32/49); Imposto sobre Produtos Industrializados (e-fls. 50/67), contribuições da Cofins –Importação (e-fls. 68/79) e PIS – Importação (e-fls. 80/91), todos apurados sobre diferenças de valores de mercadorias importadas decorrentes de apontada ocorrência de subfaturamento, acrescidos de juros de mora e multa qualificada, além de Lançamentos da Multa do Controle Administrativo das Importações, conforme inciso I do art. 633 do Decreto nº 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro) e da multa conforme art. 631 do Decreto no 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro) aplicada em virtude de o produto estrangeiro em situação irregular ter sido entregue a consumo e incidente sobre o valor comercial das mercadorias, no Auto do IPI.

Ainda foram identificados como sujeitos passivos as empresas:

- OPUS-TRADING AMERICA DO SUL LTDA, CNPJ nº 01.184.974/0001-35.(contribuinte)

- MEGA COMERCIO IMP. E EXP. LTDA, CNPJ nº 68.428.275/0001-64.(responsável solidário)

- LANSARET COM. DE INFORMATICA, CNPJ nº 05.540.292/0001-79. .(responsável solidário)

Do Relatório Fiscal de e-fls. 92/169, parte integrante dos Autos de Infração, extrai-se que os presentes autos de infração têm origem na denominada "Operação Dilúvio" deflagrada pela Policia Federal e Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, no Estado do Paraná, na qual foram constatadas diversas irregularidades e esquemas fraudulentos operacionalizados através das empresas controladas por Marco Antonio Mansur, chamado de grupo MAM, as quais prestavam serviços de importações para diversas empresas do Brasil, inclusive para a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA , ora recorrente.

Em razão disto, foi realizado procedimento fiscal na empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA para verificar a regularidade das operações de importação realizadas pelas empresas relacionadas no relatório de auditoria, tendo ao final sido informada pela fiscalização a participação da mesma como sendo a real adquirente das mercadorias importadas nas Declarações de Importações- DI relacionadas nos autos.

Menciona o Auditor Fiscal que a OPERAÇÃO DILÚVIO consistiu de um conjunto de procedimentos adotados pela Policia Federal e pela Receita Federal, devidamente amparados por autorizações judiciais, com vistas a identificar as pessoas e empresas envolvidas na prática de fraudes aduaneiras e tributárias sob controle de MARCO ANTONIO MANSUR. Segundo afirma, trata-se de um conjunto de empresas constituídas, em sua maioria, em nome de interposta pessoas que atuavam, de forma dissimulada, como importadores ou como distribuidores de mercadorias importadas, mas que de fato serviam apenas de anteparo e de escudo para ocultar os reais adquirentes destas mercadorias, estes sim, reais importadores que adquiriam mercadorias de seus efetivos fornecedores no exterior, mas que nunca figuravam como importadores, tampouco como adquirentes, perante os controles administrativos e aduaneiros.

Afirma ainda que, além da ocultação dos reais adquirentes, as empresas importadoras e distribuidoras controladas por MARCO ANTONIO MANSUR; denominada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

GRUPO MAM, em conluio com seus clientes, praticavam também de forma sistemática o subfaturamento dos preços declarados.

O extenso Relatório de Auditoria (e-fls 92 a 169) registra, entre outros, o contexto dos fatos analisados, as empresas envolvidas, o *modus operandi* e as infrações apuradas, segundo os itens e sub itens a seguir relacionados, sobre alguns dos quais, para melhor compreensão, relata-se sucintamente as descrições efetuadas pelos autuantes:

CÓPIA

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contexto

1.1.1 Da Operação Dilúvio

1.1.2 Do Grupo MAM

Etapas:

1.1.2.1 — Fluxo das mercadorias

1.1.2.2 — Fluxo Financeiro

1.1.2.3 — Parte Visível da Operação

1.1.2.4 Vantagens Obtidas Pelas Empresas Clientes

1.2 Metodologia de Trabalho

"Tendo em vista o fato de que as operações de importação registradas pelo GRUPO MAM, independente da forma como foram declaradas, caracterizam-se como sendo de fato operações realizadas por conta e ordem de terceiros (reais adquirentes), o presente procedimento fiscal foi focado no adquirente, restringindo-se, portanto às importações registradas pelas empresas relacionadas no presente Relatório de Auditoria por conta e ordem da empresa "FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA", CNPJ n° 74.514.928/0001-20, e todos os demais estabelecimentos que transacionaram com mercadorias de procedência estrangeira."

1.2.1 Termos e Anexos

1.3 Resumo

2 DAS EMPRESAS

2.1 FLORENCIO BIJOUTERIAS LTDA

"Esta empresa era uma das clientes do grupo e real adquirente de mercadorias importadas, oculta em todas as fases do procedimento de importação, utilizando-se de empresas do grupo MAM para efetuar e registrar as operações de importação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

O modus operandi das importações destinadas a "FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA", envolvia empresas ditas de fachada, que simulavam a entrada e a saída das mercadorias, tendo como ***importadora*** *registrada nas Declarações de Importação, em todos os casos analisados, a empresa "OPUS – TRADING AMÉRICA DO SUL LTDA"; CNPJ n° 01.184.974/0001-35, ora atuando como importadora por Conta Própria, ora atuando por conta e ordem de terceiros.*

Algumas dessas importações tinham como adquirentes registradas nas respectivas Declarações de Importação as empresas: "LANSARET COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA", CNPJ n° 05.540.292/0001-79, que aparece como adquirente em sete das Declarações de Importação envolvidas, e "MEGA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA-EPP", CNPJ n° 68.428.275/0001-64, que aparece como adquirente em apenas uma das DIs registradas."

2.2 OPUS-TRADING AMÉRICA DO SUL LTDA

2.2.1 Breve Histórico

2.2.2 Quadro Societário

2.3 LANSARET COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA

2.3.1 Breve Histórico

23.2 Quadro Societário

2.4 MEGA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA

2.4.1 Breve Histórico

2.4.2 Quadro Societário

3 MODUS OPERANDI

3.1- Considerações Gerais sobre o Esquema de Fraudes

"A organização é formada por importadoras, distribuidoras, transportadoras, empresas de assessoria comercial e participação societária, aparentemente distintas umas das outras, mas que, de fato, constituem um conjunto de empresas funcionando sob um único comando, denominado ***GRUPO MAM,*** *alvo da OPERAÇÃO DILÚVIO.*

0 GRUPO MAM especializou-se na prestação de serviços, de importação a diversos clientes, viabilizando significativa, e ilícita redução dos tributos devidos, seja na fase de nacionalização, seja nas etapas subseqüentes de comercialização dos produtos no mercado interno.

Para tal, foram praticadas inúmeras irregularidades, a saber: falsificação de documentos, subfaturamento dos valores declarados nas operações de importação, ocultação dos reais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

intervenientes, simulação de operações comerciais, remessa de divisas à margem do controle legal, geração de créditos tributários fraudulentos e, utilização de benefícios fiscais relativos ao ICMS (tributo estadual incidente em operações de importação).

Pelas investigações realizadas, constata-se que o GRUPO MAM desenvolveu dois grandes esquemas de simulação: o primeiro com vistas a ocultar os reais adquirentes de mercadorias importadas, fonte maior dos rendimentos obtidos pelo grupo; e outro para, ocultar os principais responsáveis pelo esquema; bem como o patrimônio obtido.

O complexo esquema engendrado propiciava amplo suporte documental, cambial, logístico e jurídico aos clientes da organização."

3.1. 1 Estabelecimentos Equiparados a Industrial

3.2-Habilitação para atuar no comércio exterior

3.3 Os Adquirentes/Distribuidores ``LARANJAS"

"Uma das características marcantes do GRUPO MAM consistia no reiterado uso de empresas "laranjas" ou fantasmas", geralmente como "distribuidores" de fachada elemento "D"do esquema. Estas eram apresentadas perante o Fisco como sujeito passivo das obrigações tributárias, sejam decorrentes da nacionalização, quando eram apresentadas como adquirentes em operações (pretensamente) por sua conta e ordem; sejam oriundas da comercialização dos produtos no mercado interno, etapa seguinte a nacionalização.

Das investigações da OPERAÇÃO DILÚVIO, pode-se identificar as seguintes empresas com essas características: GHATS; CONTROL; DELPHIS, MEGA, LANSARET e MM13.

Dessa forma, as empresas "laranjas" no esquema do GRUPO MAM (elemento "D") acumulam grande parte dos créditos tributários com o intuito de não honrá-los.

Os clientes, nessa variação da fraude, recebiam a mercadoria "esquentada", pouco devendo recolher aos cofres públicos relativamente aos tributos e contribuições não-cumulativos incidentes sobre a receita.

O esquema viabilizava ainda outra vantagem: o envio de divisas ao exterior, travestido de distribuição de lucros ao sócio estrangeiro, caso este integrasse o quadro societário de alguma dessas empresas do GRUPO MAM."

3:4 Os Exportadores Fictícios

3.5Benefícios Fiscais Estaduais e Venda de Créditos do ICMS

4 DOS FATOS ANALISADOS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4.1 As Declarações de importação nas quais houve simulação

Neste sub item consta a listagem das Declarações de Importação em que, segundo a fiscalização, a FLORÊNCIO BIJOUTERIAS utilizou-se dos serviços do grupo MAM na simulação de operações comerciais.

Registra: "Em todos os casos analisados, a empresa OPUS TRADING está registrada nas Declarações de Importação como importadora, ora atuando como importadora por conta própria, ora atuando por conta e ordem de terceiros. Já a empresa LANSARET está registrada como adquirente em sete das Declarações envolvidas, enquanto a empresa MEGA7 está registrada em apenas uma. Essas empresas eram apenas importadoras e adquirentes de fachada, não traduzindo a realidade das operações comerciais que tiveram como real adquirente a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS."

4.2 Dos Fatos

4.2.1 FATO 1 - Controle e Solicitação de Numerários

4.2.2 FATO 2 - Demonstrativos de despesas das importações; transferências bancárias em favor da OPUS TRADING e negociações da real adquirente FLORÊNCIO BIJOUTERIAS com a empresa exportadora HAPPY

4.2.3 FATO 3 - Subfaturamento dos preços declarados nas importações

4.2.4 FATO 4 - Troca de Mensagens por MSN

5 DA SUJEIÇÃO PASSIVA

Neste item, ressalva o autuante:

"Tendo em vista essas notas relativas à sujeição passiva, vejamos a que conduz o que se mostrou nos capítulos referentes a "Introdução", ao "Modus Operandi" e "Dos Fatos Analisados", acerca das operações de importação sub-analise que, além do subfaturamento eventualmente provado, padecem de vício relativo à ocultação do sujeito passivo. Neste contexto, avulta o cuidado na identificação do sujeito passivo, pois na ocultação do sujeito passivo por interposição fraudulenta, o que se da é simulação tributária por transferência subjetiva, isto é, estima-se que da aplicação do critério Subjetivo que permitiria levar a bom termo a sujeição passiva, surja um outro que não aquele que deveria ser obrigado ou, o que é o caso concreto, surja apenas um dos obrigados ao pagamento dos tributos, ocultando-se justamente aquele que demonstra a capacidade contributiva.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Como se demonstrou nos capítulos acima referidos, a organização denominada Grupo MAM e os reais adquirentes de mercadorias, conjuntamente, utilizando-se de diversas empresas, simulavam operações de comércio exterior, tanto na modalidade de importação por conta própria (importação direta) em que supostamente seriam titulares das operações as empresas "importadoras" da organização, quanto na modalidade por conta e ordem de terceiros em que as empresas "importadoras" juntavam-se as empresas distribuidoras para figurar como adquirentes das mercadorias importadas. Deste modo, tanto em uma modalidade de importação quanto na outra, ocultavam-se aos olhos do fisco os reais adquirentes das mercadorias, verdadeiros titulares das operações de comércio exterior, no caso em questão a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS."

5.1 Diversas obrigações surgidas com a importação de produtos estrangeiros

5.1.1. Imposto de Importação (II)

Assim menciona o Auditor fiscal:

"Estabelecidos, então, os papeis da pessoa jurídica importadora OPUS-TRADING AMÉRICA DO SUL LTDA, CNPJ 01.184.974/0001-35 e da empresa adquirente FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA, CNPJ 74.514.928/000120,0 nas operações em que aquela procedia importação por conta e ordem desta, resta identificar a que correspondem tais atuações — da importadora e do adquirente — em termos de sujeição passiva. Vejamos.

Fato é que as declarações de importação foram registradas pela pessoa jurídica importadora OPUS-TRADING AMERICA DO SUL LTDA, CNPJ 01.184.974/0001-35, isto é, foi a tal pessoa jurídica, ainda que por conta e ordem de outrem, quem submeteu a despacho aduaneiro as mercadorias estrangeiras, com o fito de que fossem desembaraçadas e, portanto, pudessem circular economicamente sendo incorporadas ao aparelho produtivo nacional. Nessa condição, a pessoa jurídica importadora, mesmo que atuando por conta e ordem de terceiros, pratica ato para internação das mercadorias quando ainda eram estrangeiras e, conseqüentemente, é contribuinte do imposto de importação.

(...).

Quanto à empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA, CNPJ 74.514.928/0001-20 há sujeição passiva enquanto responsável solidário decorrente da *sua caracterização como adquirente das mercadorias de procedência estrangeira tal como demonstrado no tópico* "*Dos Fatos Analisados*."

De tudo o que foi exposto, conclui-se que embora o importador seja o contribuinte dos tributos federais incidente sobre as importações, o adquirente das mercadorias é responsável solidário pelo recolhimento desses tributos, seja porque

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ambos têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei.

Nesse mesmo contexto, as empresas distribuidoras de fachada , LANSARET COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA., CNPJ n° 05.540.292/0001-79 e MEGA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA-EPP, CNPJ n° 68.428.275/0001-64, foram utilizadas como adquirentes "laranjas", tendo sido registradas como adquirentes em algumas das importações destinadas a FLORÊNCIO BIJOUTERIAS. No caso das empresas LANSARET e MEGA configura-se, da mesma forma, o interesse comum nas situações constituintes dos fatos geradores. Sendo assim, tais empresas também são responsáveis solidárias pelo Crédito tributário decorrentes das importações em que participaram como adquirentes "laranjas".

De acordo com o parágrafo único do art 124 do Código Tributário Nacional, a solidariedade tributária não comporta beneficio de ordem, assim a exação pode ser feita contra apenas um dos sujeitos passivos (no caso, o importador, empresas distribuidoras de fachada ou o adquirente, sem ordem de preferência) ou contra todos."

5.1.2 IPI vinculado a Importação

5.1.3 PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação

5.2 Penalidades Pecuniárias- Responsabilidade

6 DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES

6.1 Declaração Inexata

6.2 Ocultação do Real Adquirente

"Como visto anteriormente, o esquema fraudulento controlado por MARCO ANTONIO MANSUR dedicava-se à realização de importações por conta de ordem de terceiros, porém com ocultação dos reais adquirentes das mercadorias estrangeiras, possibilitando, assim, a realização de inúmeras infrações tributárias e outras, tais como a quebra da cadeia do IPI e o subfaturamento dos pregos declarados. A prática adotada pela organização era de criar uma cadeia comercial fictícia, na qual figuravam um importador operando por conta própria ou por conta de terceiros (de fachada) e uma ou mais empresas distribuidoras de fachada, que atuavam, de forma fictícia, como compradores de mercadorias importadas ou como adquirentes de importações por sua conta e ordem, que davam saída para o real adquirente. As operações comerciais ou de serviços, que se operavam dentro desta cadeia, não passavam de atos dissimulados com vistas a produzir uma aparente normalidade comercial, mas que servia apenas para formalizar uma entrada de mercadorias no estabelecimento do real adquirente como se fossem aquisições nacionais, quando de fato a verdadeira operação comercial, ou seja, aquela ,realizada entre este

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

adquirente e o seu real fornecedor no exterior, permanecia oculta."

6.3 Penalidades

6.3.1 Subfaturamento

6.3.2 Entregar a Consumo ou Consumir

6.4 Lançamento e Valores Lançados

6.4.1 Da Valoração Aduaneira

6.4.1.1 Primeiro Método de Valoração

6.4.1.2 Preços Efetivamente Pagos ou a Pagar

6.4.1.3 Arbitramento

"No processo de valoração, às importações subfaturadas foi aplicado o "1° método de valoração", definido no AVA/GATT e baseado no valor da transação, tendo em vista que os documentos apreendidos revelaram-se como elementos de prova suficientes para quantificar os valores reais das operações comerciais, sem que fosse necessária -a aplicação de métodos substitutivos previstos no Acordo de Valoração Aduaneira."

6.4.2 Do Produto Estrangeiro em Situação Irregular - Consumo ou Entrega a Consumo

7 DECADÊNCIA

8 REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIS

9 CONCLUSÃO

"A documentação apreendida na OPERAÇÃO DILÚVIO é farta em demonstrar que houve uma construção minuciosa, um planejamento criterioso, um esquema em conluio que visava angariar vantagens ilegítimas em detrimento dos cofres públicos. Neste Relatório Fiscal expôs-se o objetivo ilícito que os agentes pretendiam alcançar, os meios empregados e as conseqüências dos atos praticados."

À empresa "Florêncio Bijouterias", que se encontra ativa, foi dada ciência pessoal do Auto de Infração.

A ciência via postal para as empresas MEGA e LANSARET foi infrutífera, sendo as mesmas cientificadas via edital, haja vista que constam no cadastro (informações do sistema CNPJ) como inaptas por motivos de inexistência de fato. E a empresa "Opus-Trading América do Sul Ltda", sediada na cidade de Maringá, PR., foi também cientificada por edital.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Embora cientificadas na forma da lei, as empresas OPUS-TRADING AMERICA DO SUL LTDA, MEGA COMERCIO IMP. E EXP. LTDA e LANSARET COM. DE INFORMÁTICA não impugnaram os lançamentos.

Apenas a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA que foi cientificada dos autos de infração pessoalmente em 05/12/2008 (fls. 33) protocolizou impugnação de e-fls. 831 à 842, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Transcreve-se do Acórdão recorrido as alegações de defesa efetuadas pela empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA:

> *"Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante alegou resumidamente que:*
>
> *DA DECADÊNCIA. O direito de efetuar o lançamento decaiu, já que decorridos cinco anos da data do registro da declaração de importação ou da data da pratica da infração. O prazo decadencial acima citado é contado da data do registro da declaração de importação, pois, ainda que a materialidade desse tributo seja o ingresso da mercadoria em território nacional, aquele é o momento escolhido pelo legislador como o de ocorrência do fato signo ensejador do respectivo dever de recolher aos cofres públicos a prestação.*
>
> *DA ILEGITIMIDADE DE PARTE. É a impugnante parte ilegítima para figurar como devedora do crédito tributário levado a efeito pela fiscalização da Receita Federal. A impugnante é empresa comercial, que adquiriu mercadorias importadas das empresas importadoras autuadas e pagou por elas. A relação havida entre as partes era certa e determinada, com inicio na formalização de pedido e encerramento no pagamento do mesmo.*
>
> *Caso as empresas importadoras autuadas tenham infringido a legislação quando da importação dessas mercadorias comercializadas com a impugnante, deverão elas responder pelos créditos tributários apurados.*
>
> *Ressalte-se, que as empresas importadoras nunca necessitaram de qualquer adiantamento de recursos da impugnante, motivo pelo qual as importações nunca se realizaram sob a forma de importação de conta e ordem de terceiro. De fato, nunca foi a impugnante que possuía a capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, das importações ao fornecedor estrangeiro.*
>
> *A impugnante comprou mercadorias das empresas importadoras. Tais mercadorias sempre foram recepcionadas com suas respectivas notas fiscais e estas sempre foram pagas. Essas mesmas mercadorias foram posteriormente revendidas e todos os encargos tributários foram devidamente quitados, não havendo então nenhuma irregularidade nos negócios realizados pela impugnante.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A boa-fé se presume enquanto o seu contraponto deve ser provado e, em nenhum momento o relatório fiscal, que serviu de base para a lavratura do auto de infração em testilha, fez menção a qualquer irregularidade que possa ser atribuída à impugnante. A legislação e a jurisprudência dos Tribunais pátrios não deixam dúvidas que: ***nenhuma sanção pode passar da pessoa do infrator para terceiro de boa-fé.***

A fiscalização entendeu que a impugnante era a real adquirente das mercadorias importadas, no entanto, tal situação nunca ocorreu, vez que, conforme já exposto acima, a impugnante apenas encomendava as mercadorias através das empresas importadoras, sendo todas as despesas e os impostos devidos pagos com os recursos das importadoras, inclusive a modalidade de importações por encomenda só veio a surgir com o advento da Lei no 11.281, de 20/02/2006, a qual criou essa nova modalidade de importação justamente para cobrir a lacuna deixada pela modalidade de importação por conta e ordem de terceiros.

Portanto, caso tenha ocorrido as irregularidades descritas no auto de infração nas importações realizadas pelas importadoras (subfaturamento), a impugnante não pode ser responsabilizada por tais situações já que nunca efetuou qualquer importação, sendo parte ilegítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária.

Expõe também a aplicação do principio da razoabilidade em matéria de penalidades pecuniárias.

A Carta Constitucional em seu art. 150 IV veda a exigência de tributo com efeito de confisco. Ou seja, cobrança de tributo que implique na perda de bens e condição econômica.

Reclama a ausência de valoração com base no art. 84 do regulamento aduaneiro, do acordo de valoração aduaneira do GATT e em contrariedade ao art. 148 do CTN, pois o fisco não respeitou a última parte do artigo quando esta aduz que tal processo de arbitramento, seja ele judicial ou administrativo, deva ser feito respeitando-se o contraditório e ampla defesa em caso de contestação.

Portanto, a fiscalização não respeitou esse preceito magno, já que de qualquer episódio do qual se verifique possibilidade de sanção ao patrimônio e liberdade do cidadão garante-se o direito de defesa.

Desta forma, há de a fiscalização nulificar o perdimento e motivar o ato à vista de confrontação com o contribuinte, não cabendo mero arbitramento com base em perícia unilateral com base em paradigmas absolutamente diferentes.

A fiscalização também não seguiu a valoração das mercadorias em critério metodológico fornecido pelo acordo de valoração aduaneira GATT, e a IN/SRF 327/03.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Logo, à vista dessa ausência, imprestável a alegação de subfaturamento.

Em nenhum momento restou provada pela fiscalização aduaneira a ocorrência de qualquer irregularidade no valor praticado nas operações de importação, pois o preço praticado é aquele que constou nas faturas comerciais apresentadas pelas empresas importadoras que ampararam as mercadorias importadas.

Ressalte-se que o método primeiro de valoração aduaneira estabelecido pelo GATT é o valor efetivamente pago pela mercadoria no exterior, ou seja, o valor de face das faturas comerciais apresentadas pelas empresas importadoras por ocasião do registro das declarações de importação, o que não foi observado pela fiscalização.

DA INEXISTÊNCIA DE OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS. As empresas importadoras nunca necessitaram de qualquer adiantamento de recursos da impugnante, motivo pelos quais as importações nunca se realizaram sob a forma de importação por conta e ordem de terceiro. De fato, nunca foi a impugnante que possuía a capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, das importações ao fornecedor estrangeiro.

As importadoras pagavam as importações diretamente aos seus fornecedores com recursos próprios, sendo que os pagamentos realizados pela impugnante às importadoras referiam-se às compras feitas no mercado interno. Inclusive, somente com o advento da Lei no 11.281, de 20/02/2006, criou-se a nova modalidade de importação (importação por encomenda), a qual passou a regrar também esse tipo de importação que a impugnante realizava através das empresas importadoras.

Portanto, antes do advento da Lei no 11.281/2006, as aquisições de mercadorias pela impugnante na forma de encomenda através das empresas "tranding" eram totalmente regulares, haja vista que não havia legislação que amparasse tal procedimento.

DO EXPOSTO, requer a esta D. autoridade julgadora, exercido o controle negativo do ato de lançamento, julgue improcedente a presente ação fiscal, decretando a insubsistência do lançamento fiscal contra a impugnante, com o seu arquivamento em definitivo, acolhida totalmente a presente impugnação."

Efetuado o julgamento da impugnação interposta, por meio do Acórdão nº 17-56.227 - 1ª Turma da DRJ/SP2, entendeu a turma pela improcedência da impugnação, mantendo os lançamentos efetuados.

Consoante consta do Despacho de e-fl 930 da Inspetoria da Receita Federal do Brasil de São Paulo, a ciência da decisão de 1ª Instância Administrativa por via postal das empresas OPUS TRADING, MEGA e LANSARET foi infrutífera, sendo as mesmas cientificadas por meio de EDITAL. Esgotado o prazo legal, não se manifestaram.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por intermédio da Intimação nº 549 (e-fl. 885), a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA foi devidamente cientificada do Acórdão de 1ª Instância Administrativa por via postal em 26/12/2011 (AR de e-fl. 895) e apresentou Recurso Voluntário em 26/01/2012 (e-fls. 904 a), reprisando as alegações anteriormente apresentadas na impugnação, exceto quanto à preliminar de decadência que não mais argúi, segundo os itens e sub-itens a seguir:

I - Os Fatos

II - O DIREITO

II.l - PRELIMINAR

a) - DA ILEGITIMIDADE DE PARTE

II. 2 - MÉRITO

2.1) - AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA A SUPOSTA FALSIDADE DE PREÇO. AUSÊNCIA DE VALORAÇÃO COM BASE NO ART. 84 DO REGULAMENTO ADUANEIRO, DO ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA DO GATT E EM CONTRARIEDADE (ART. 148 DO CTN).

2.2) - DA INEXISTÊNCIA DE OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS

2.3) - DAS MULTAS

2.4) - A MULTA E AS SANÇÕES TRIBUTÁRIAS

2.5) - PROPORCIONALIDADE DE JUSTA MEDIDA ADEQUAÇÃO

III - A CONCLUSÃO

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído.

É o relatório.

Voto

A empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA apresentou, tempestivamente e com representatividade válida, o Recurso Voluntário, motivo pelo o qual dele se conhece.

Apenas para lembrar, as empresas OPUS-TRADING AMERICA DO SUL LTDA, MEGA COMERCIO IMP. E EXP. LTDA e LANSARET COM. DE INFORMÁTICA não impugnaram e nem recorreram dos lançamentos, não instaurando litígio. Em conseqüência, as responsabilidades solidárias atribuídas às empresas tornaram-se definitivas. No mérito, deve-se aplicar às mesmas o que for decidido neste julgamento.

Como é sabido, o recurso voluntário devolve à instância superior o reexame de matéria decidida na 1ª instância administrativa e contestada pela a recorrente. Desta forma,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

persiste em litígio em face do recurso voluntário apresentado pela empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA as seguintes questões:

1) Preliminar de ilegitimidade de parte;

2) No Mérito - Valoração Aduaneira: arbitramento (contrariedade ao art. 148 do CTN); Ausência de valoração com base no art. 84 do Regulamento Aduaneiro, do acordo do GATT;

3) Da Inexistência de Ocultação do Real Adquirente das Mercadorias

4) Multas -Arguição de confisco e desrespeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Passa-se à análise de cada uma das questões, segundo a ordem do recurso.

1) Preliminar de ilegitimidade de parte

A recorrente alega ser parte ilegítima para figurar como devedora do crédito tributário levado a efeito pela fiscalização da Receita Federal, posto tratar-se de empresa comercial, de boa-fé, que adquiriu mercadorias importadas das empresas importadoras autuadas e pagou por elas. A relação havida entre as partes era certa e determinada, com início na formalização de pedido e encerramento no pagamento do mesmo.

Ainda alega que "*a fiscalização entendeu que a recorrente era a real adquirente das mercadorias importadas, no entanto, tal situação nunca ocorreu. Alega que não operava no comércio exterior. Apenas verificava as mercadorias oferecidas pelos exportadores na China e as encomendava através das empresas importadoras (Opus, Lansaret, etc), as quais ficavam sob a responsabilidade de importar essas mercadorias, pagar todos os impostos para a nacionalização das mesmas e, posteriormente, depois de totalmente desembaraçadas nas alfândegas, comercializá-las com a recorrente.*"

Ressalta que a modalidade de importações por encomenda só veio a surgir com o advento da Lei n° 11.281, de 20/02/2006, a qual criou essa nova modalidade de importação justamente para cobrir a lacuna deixada pela modalidade de importação por conta e ordem de terceiros.

Aduz que "*a legislação e a jurisprudência dos Tribunais pátrios não deixam dúvidas que:* **nenhuma sanção pode passar da pessoa do infrator para terceiro de boa-fé."**

Pois bem, embora com alegações genéricas tente demonstrar a sua boa fé e a ilegitimidade da apontada sujeição passiva nos lançamentos, o que se constata nos autos é exatamente a real participação da recorrente no esquema fraudulento montado.

Ao contrário do alegado, a fiscalização demonstra e comprova, com base na documentação apreendida na Operação Dilúvio, além de informações obtidas pelos Escritórios de Pesquisa e Investigação na 5° e na 9° RF, que houve uma construção minuciosa, um planejamento criterioso, um esquema em conluio que visava angariar vantagens ilegítimas em detrimento dos cofres públicos, no qual a empresa OPUS-TRADING AMERICA DO SUL LTDA figurava como a importadora, aquela que viabilizava a operação de importação, com a entrega da declarações de Importações, submetendo à despacho aduaneiro as mercadorias

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

estrangeiras, com o fito de que fossem desembaraçadas. Mas esta atuava por conta e ordem do real adquirente das mercadorias de procedência estrangeira, que ficava oculto, conforme se demonstrará no item específico da Ocultação do Real Adquirente das Mercadorias.

Devidamente demonstrada que a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA era a real adquirente das mercadorias e quem, na verdade, comercializava com o real exportador, encontrando-se, portanto, vinculada ao fato jurídico tributário, esta subsume-se à regra legal da responsabilidade solidária, devendo, pois, ser inserida na relação jurídico-tributária, consoante regra contida nos dispositivos a seguir ressaltados:

> O Código Tributário Nacional assim disciplina:
>
> "*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*
>
> *Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*
>
> *I contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*
>
> *II responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*
>
> *...*
>
> *Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*
>
> *Art. 124. São solidariamente obrigadas:*
>
> *I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II as pessoas expressamente designadas por lei.*
>
> *Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*
>
> *...*
>
> ***CAPÍTULO V***
>
> *Responsabilidade Tributária*
>
> ***SEÇÃO I***
>
> *Disposição Geral*
>
> *Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa,* ***vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação,*** *excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> ...
>
> *Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*
>
> *I ...*
>
> *II ...*
>
> *III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*
>
> ***SEÇÃO IV***
>
> *Responsabilidade por Infrações*
>
> *Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."*

Em face das regras acima mencionadas do Código Tributário Nacional, as legislações específicas passaram a definir os contribuintes e responsáveis solidários.

Imposto de Importação (II)

O Código Tributário nacional, em seu art. 22 define o contribuinte do imposto de importação:

> *"Art. 22. Contribuinte do imposto é.*
>
> *I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;*
>
> *II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados."*

Por sua vez, o Decreto-lei n°37, de 18 de novembro de 1966 dispõe em seus artigos 1º, 31 e 32 acerca do contribuinte e do responsável solidário:

> *"Art.1º O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional."*
>
> *Art.31 - É contribuinte do imposto: (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*
>
> *I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*
>
> *(...);*
>
> *Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei n º 2.472, de 01/09/1988)*
>
> *(...)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Parágrafo único. É responsável solidário: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I -(...)

II – (...)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória n o 2.158-35, de 2001)

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei n o 11.281, de 2006)

(...).”

IPI vinculado à Importação

A respeito da definição do contribuinte e do responsável solidário dispõe o Decreto n° 4.544, de 26 de dezembro de2002 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados):

"*Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:*

I - o importador em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea b)

(...):

III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem assim quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea a);

Art. 27. São solidariamente responsáveis:

(...)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, pelo pagamento do imposto e acréscimos legais (Decreto-lei n2 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso III, e Medida Provisória n2 2.158-35, de 2001, art. 77).”

Neste mesmo sentido são as regras de definição dos contribuintes e responsáveis solidários contidas nos artigos 5º e 6º da Lei n° 10.865/2004[1].

[1] CAPÍTULO III
DO SUJEITO PASSIVO
Art. 5º. São contribuintes:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, estão solidariamente obrigados a contribuinte, a pessoa jurídica importadora OPUS-TRADING AMÉRICA DO SUL LTDA, que procedeu a importação por conta e ordem da empresa adquirente, e o responsável solidário, adquirente das mercadorias, a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS LTDA.

Não há, portanto, incorreção da indicação da recorrente como sujeito passivo dos lançamentos ora questionados.

Valoração Aduaneira: arbitramento (contrariedade ao art. 148 do CTN); Ausência de valoração com base no art. 84 do Regulamento Aduaneiro, do acordo do GATT

A recorrente faz menção ao fato de a fiscalização ter citado acerca da possibilidade de se desconsiderar o preço declarado e outro arbitrar em seu lugar. Mas, aduz que o arbitramento do fisco em procedimento unilateral e inquisitivo, não permite contrariedade. Daí a absoluta impropriedade de qualquer valoração feita, pois o fisco não respeitou a última parte do art. 148 do CTN, que exige o respeito ao contraditório e ampla defesa em tal processo de arbitramento, seja ele judicial ou administrativo, em caso de contestação. Cita a ementa do CARF acerta de necessidade de motivação do relatório e decisão baseado nos elementos probatórios.

Em outra direção, aduz que a fiscalização também não seguiu a valoração das mercadorias em critério metodológico fornecido pelo acordo de valoração aduaneira - GATT-, e a IN/SRF 327/03. Logo, à vista dessa ausência, imprestável a alegação de subfaturamento.Transcreve ementa de decisão da DRJ/FNS.

I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;

II - a pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e

III - o beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.

Parágrafo único. Equiparam-se ao importador o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o adquirente de mercadoria entrepostada.

Art. 6º. São responsáveis solidários:

I - o adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;

II - o transportador, quando transportar bens procedentes do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;

III - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

IV - o depositário, assim considerado qualquer pessoa incumbida da custódia de bem sob controle aduaneiro; e

V - o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E argúi mais: "*ainda que se cogite de eventual fraude no preço, causa para a aplicação de multa regulamentar, a fiscalização desrespeitou a ordem seqüencial do art. 84 do RA e não motivou o porquê disso.*"

Improcede tais alegações.

O art. 148 do CTN, mencionado pela recorrente, encontra-se inserido na Seção II - Modalidades de Lançamento e assim estabelece:

> *"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada. em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."*

Pois bem, consoante está demonstrado nos autos e conforme se extrai do relatório de auditoria, os dados registrados nas declarações de importação objetos das autuações, não correspondem à realidade das operações comerciais, uma vez que a empresa que se apresenta como importadora, é, de fato, prestador de serviços, nunca tendo realizado qualquer operação comercial de compra de mercadorias estrangeiras. E que, os valores das transações declarados são subfaturados. Daí, é que a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, órgão competente para exercer a fiscalização e controle do Comércio exterior[2], com base na documentação disponibilizada na Operação Dilúvio, levantou os reais valores praticados, tudo em conformidade com a legislação, conforme se analisará em item seguinte.

No decurso do procedimento de auditoria, os agentes fiscais intimam a fiscalizada a apresentar documentos e informações, podendo intimar terceiros. Com a ciência do(s) lançamento(s) inicia-se o prazo legal para efetuar o pagamento dos tributos lançados ou apresentar as contestações, se for o caso

Portanto, o momento para apresentação da contestação aos fatos, valores aduaneiros levantados e lançamento efetuados é na impugnação, pois é por meio desta que se instaura a fase litigiosa do procedimento, consoante dispõe o art. 14 do Decreto-lei nº 70.232/72 (PAF), *in verbis*:

> *"Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento."*

E, de acordo com o previsto no inciso III do art. 16 do Decreto n º 70.235, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Assim, todas as alegações devem ser concentradas na impugnação, que é a primeira oportunidade que o sujeito passivo possui para se manifestar nos autos do processo administrativo.

[2] Constituição Federal de 1988
Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vê-se que no caso concreto, a ora recorrente, naquela oportunidade, apresentou a sua impugnação. Portanto, não se constata ofensa ao disposto no art. 148 do CTN.

Igualmente, é inconsistente a alegação de ausência de valoração com base no art. 84 do Regulamento Aduaneiro e do acordo do GATT. Vejamos.

Nas importações analisadas no tópico 4.2.3 do Relatório de Auditoria (Fato 3 — Subfaturamento dos pregos declarados nas importações), ficou perfeitamente caracterizado, que os valores declarados nas DI são muito inferiores aos valores efetivamente praticados, comprovados pelos documentos. Nas tabelas ali elaboradas, o autuante destaca para cada item da DI, o valor unitário declarado em U$ e o valor real em U$.

Consta dos autos as informações da devida comprovação da prática do subfaturamento nas seguintes Declarações de Importação importações destinadas a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS, consoante destaca o acórdão recorrido, cujos termos adoto e ratifico, com fulcro. no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

1) Declaração de Importação n°04/0608180-2, registrada em 24/06/2004;

2) Declaração de Importação n°05/05184200, registrada em 19/05/2005.

3) Declaração de Importação nº05/08580786, registrada em 11/08/2005.

4) Declaração de Importação nº05/12016016, registrada em 07/11/2005.

Sendo assim, verifica-se ser improcedente a alegação da recorrente quando esta afirma que "*em nenhum momento restou provada pela fiscalização aduaneira a ocorrência de qualquer irregularidade no valor praticado nas operações de importação, pois o preço praticado é aquele que constou nas faturas comerciais apresentadas pelas empresas importadoras que ampararam as mercadorias importadas*".

Com as suas genéricas alegações a recorrente não consegue afastar os fatos apontados.

Constatada a existência de fraude e de subfaturamento, o valor aduaneiro declarado pelo importador pode ser desconsiderado pela fiscalização, e o valor real praticado pode ser apurado mediante o emprego das regras sobre a valoração aduaneira, do GATT/1994.

O autuante registra:

> *"Como visto anteriormente no tópico que trata dos Fatos Analisados (4.2.3 Fato 3 - Subfaturamento dos preços declarados nas importações), os elementos de fato das transações comerciais ficaram perfeitamente caracterizados a partir dos documentos e arquivos magnéticos encontrados tanto na empresa importadora como na empresa adquirente de fato, por conta de quem, as operações foram registradas. Foi possível, portanto, reconstituir as operações comerciais*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

efetivamente realizadas e identificar com total segurança os verdadeiros intervenientes, comprador, vendedor, bem como os preços efetivamente praticados."

E, tendo em vista os fatos demonstrados nos autos, adoto e ratifico os termos destacados pelo o voto do Acórdão recorrido, que a seguir se transcreve:

" A base de cálculo do imposto de importação é o valor aduaneiro, determinado nos termos do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT (Acordo de Valoração Aduaneira – AVA), promulgado pelo Decreto nº 1.355/94.

O AVA prevê a aplicação sucessiva de seis métodos de valoração, observada a ordem seqüencial nele estabelecida.

O primeiro e principal método de valoração aduaneira é baseado no valor de transação das mercadorias importadas em operação comercial de compra e venda, conforme disposto no artigo 1 do referido acordo, in verbis:

"Artigo 1 1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação,..

A ação da fiscalização é pautada no próprio artigo 1º do Artigo VII do GATT (Acordo de Valoração Aduaneira – AVA), promulgado pelo Decreto nº 1.355/94, na medida em que foi apurado o real valor de transação das Declaração de Importações assinaladas em clara prática fraudulenta aos controles aduaneiros."

Relativamente ao art. 84 do Decreto nº 4.543, de 26 de Dezembro de 2002 (Regulamento Aduaneiro de 2002) invocado pela recorrente, este estabelece o arbitramento da base de cálculo dos tributos e ou contribuições no comércio exterior nos seguintes termos:

*"Art. 84. 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 ou contribuições e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88):*

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

II - preço no mercado internacional, apurado:

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

b) mediante método substitutivo ao do valor de transação, observado ainda o princípio da razoabilidade; ou c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado." (grifei).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Desta forma, tendo sido a ação da fiscalização pautada no próprio artigo 1º do Artigo VII do GATT (Acordo de Valoração Aduaneira – AVA), promulgado pelo Decreto nº 1.355/94, na medida em que foi apurado o real valor de transação das Declaração de Importações, verifica-se a desnecessidade de adoção de um dos critérios de arbitramento previstos nos incisos e alíneas do art. 84 do Regulamento Aduaneiro de 2002 acima transcrito, haja vista que o arbitramento efetuado com base na regra desse dispositivo só deve ser efetuado quando impossível apurar o real valor de transação, o que foi o caso.

O real valor aduaneiro de transação foi apurado pela fiscalização, cabendo a empresa autuada suportar os efeitos previstos na Lei.

Da Alegação de Inexistência de Ocultação do Real Adquirente das Mercadorias

Como relatado, neste item a recorrente reafirma que apenas realizou a encomenda das mercadorias importadas através das empresas importadoras denominadas "*tradings*" as quais eram as responsáveis pela importação, pagamento de todos os impostos relativos a nacionalização e demais despesas, sendo as mercadorias vendidas à recorrente. E que as empresas importadoras nunca necessitaram de qualquer adiantamento de recursos da recorrente, motivo pelos quais as importações nunca se realizaram sob a forma de importação por conta e ordem de terceiro. E, ainda, que somente com o advento da Lei n° 11.281, de 20/02/2006, criou-se a nova modalidade de importação (importação por encomenda), a qual passou a regrar também esse tipo de importação que a recorrente realizava através das empresas importadoras.

Portanto, complementa, nunca houve a ocultação do real adquirente das mercadorias, haja vista que a recorrente era apenas a encomendante das mercadorias importadas pelas "*tradings*" o que ocorreu antes do advento da Lei n° 11.281/2006, sendo certo que não havia legislação específica para que a encomendante figurasse nas operações de importação.

As provas coletadas na Operação Dilúvio e carreada aos autos, conforme a seguir relacionado, vão de encontro à tais alegações:

1) FATO 1 - CONTROLE DE NUMERÁRIO FLORÊNCIO BIJOUTERIAS - e-fls 310 a 317, VII;

2) FATO 1 - SOLICITAÇÕES DE NUMERÁRIO – e-fls 318 a 324, VII;

3) FATO 2 - DEMONSTRATIVOS DE DESPESAS DAS IMPORTAÇÕES – e-fls 325 a 327, VII;

4) FATO 2 - TRANSFERÊNCIAS BANCARIAS EM FAVOR DA OPUS-TRADING – e-fls 328 a 329, VII;

5) FATO 2 - NEGOCIAÇÕES DA REAL ADQUIRENTE FLORÊNCIO BIJOUTERIAS COM A EMPRESA EXPORTADORA HAPPY TRADING – e-fl. 330, VII.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Consoante consta no Relatório de Auditoria de e-fls 94 a 169, as ocorrências dos Fatos 1 e 2 - ali relatados e devidamente comprovados com os documentos e informações obtidas pela triagem dos dispositivos magnéticos apreendidos na Operação Dilúvio, acima relacionados, denotam, consoante descreve o autuante, que "*a origem dos recursos empregados no desembaraço das mercadorias era da empresa,FLORÊNCIO BIJOUTERIAS, que fazia o depósito para o pagamento das despesas de importação. As empresas ,que estavam registradas nas Declarações de Importação serviam apenas como prestadoras de serviço para a real adquirente, a qual permanecia oculta. Chamam atenção nas planilhas os itens "Taxa Administrativa Trading" e "Taxa Administrativa Distribuidora", que deixam claro que as empresas de fachada atuavam apenas como prestadoras de serviço e para isso até cobravam uma taxa.*"

Foram encontrados controles de numerário para as importações efetuadas através das seguintes Declarações de Importação 03/0712905-0, 03/0861891-7, 04/0012720-7, 04/0097950-5, 04/0365116-0, 04/0608180-2 e 04/0863198-2. Já as solicitações de numerdrio estão relacionadas as seguinte importações: 03/0861891-7, 04/0012720-7, 04/0365116-0, 04/0608180-2, 04/0863198-2, 04/0985237-0.

Os documentos mencionados no Fato 2, atinentes aos Demonstrativos de despesas das importações, transferências bancárias em favor da OPUS TRADING e negociações da real adquirente FLORÊNCIO BIJOUTERIAS com a empresa exportadora HAPPY TRADING demonstram, ao contrário do alegado, que a FLORÊNCIO BIJOUTERIAS era a empresa que efetivamente negociava, que possuía os recursos financeiros e que realizava os pagamentos, e que a OPUS TRADING apenas atuava como interposta pessoa.

Por sua vez, as mensagens trocadas por MSN entre o Gerente do Departamento Operacional da OPUS TRADING e a pessoa identificada como contato da empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS nas transações do grupo, obtidas do relatório "Informação de Pesquisa e Investigação" dos Escritórios de Pesquisa e Investigação na 5ª e na 9ª RF (e-fls. 382 e 383) e mencionadas no FATO 4 do Relatório de Auditoria demonstram como se dava a Confecção das faturas comerciais (invoices) no Brasil, e desta forma, a manipulação de preços e o esquema de internalização da mercadoria importada, em que as empresas do grupo MAM funcionavam como importadoras e adquirentes de fachada, sendo a real adquirente a empresa FLORÊNCIO BIJOUTERIAS.

Portanto, sem razão a recorrente.

Das Multas – Da Arguição de Confisco e Desrespeito aos Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

Depois de tecer comentários sobre a natureza jurídica das multas, de uma forma geral, e das sanções tributárias, ressaltando que em se tratando de sanção jurídica, ela não constitui um fim em si mesma, mas um mero instrumento para alcançar uma finalidade de interesse público, consubstanciada na busca de concretização de uma regra ou princípio protegidos pela ordem jurídica, destacando o que se convencionou denominar função extrafiscal da tributação, bem como ressaltando os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, a recorrente acusa que as penalidades aplicadas à recorrente, somadas ao valor principal, implicam em verdadeiro confisco, em ofensa à Carta Constitucional em seu art. 150 IV que veda a exigência de tributo com efeito de confisco.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ao final, requer o afastamento da penalidade imposta e do crédito constituído, para que se respeite o princípio e garantia fundamental à vedação ao confisco, ao amparo do art. 150, IV, da CF.

A análise de ofensa de leis instituidoras de penalidade aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e de confisco é de natureza constitucional.

Como é sabido, a autoridade administrativa não tem competência legal para decidir sobre a constitucionalidade de leis vigentes no país, e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões desta natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna.

Por esta razão, o Conselho Administrativo de Recurso Fiscais (CARF) já decidiu que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária, consubstanciada na Súmula CARF nº 2, de adoção obrigatória e abaixo reproduzida.

> ***"Súmula CARF nº 2*** *- O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Desta forma, estando as penalidades aplicadas em conformidade com a legislação vigente, não há como a autoridade administrativa afastá-las com base em arguições de inconstitucionalidade.

CONCLUSÃO

Diante de tudo o que foi acima exposto, conduzo o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o crédito tributário lançado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA