



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

Processo nº 10494.000374/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.864 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2014
Matéria TRIBUTOS COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrente TJ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PERSIANAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/07/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.

Não restando comprovado nos autos prejuízo ao direito de defesa, rejeita-se a preliminar de nulidade.

IMPORTAÇÕES. SUBFATURAMENTO. COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS "POR FORA". DESNECESSIDADE.

A comprovação dos pagamentos "por fora" é apenas um dos modos de o fisco comprovar o subfaturamento, mas não o único. Comprovam o subfaturamento a existência de faturas comerciais, faturas proforma e declarações de importação, onde se encontram preços divergentes para a mesma mercadoria, assim como a indicação dos percentuais e dos valores dos pagamentos "por fora" registrados em planilhas de controle paralelo encontradas nos computadores do contribuinte.

VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Cabe à defesa o ônus de impugnar especificamente as matérias e de indicar as provas que dão lastro às suas alegações. Não tendo o contribuinte especificado no que consiste a ilegalidade cometida pela fiscalização na valoração aduaneira, mantém-se os valores apurados pelo fisco.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA PROPORCIONAL AO VALOR DO IMPOSTO.

A fraude e a sonegação engendradas, que culminaram em importações declaradas por valores inferiores aos praticados, rendem ensejo ao lançamento de ofício dos tributos não recolhidos com a multa de ofício agravada no percentual de 150%.

MULTA ADMINISTRATIVA. EMBARQUE DA MERCADORIA ANTES DA EMISSÃO DA LICENÇA DE IMPORTAÇÃO.

O embarque da mercadoria antes de emitidas as licenças de importação, configura infração à legislação aduaneira e rende ensejo à inflação da multa prevista no art. 169 do DL nº 37/66 e alterações posteriores.

MULTA ADMINISTRATIVA. INEXATIDÃO NO NOME DO EXPORTADOR/FABRICANTE.

A inexatidão na declaração do nome do importador ou fabricante, configura efetivo prejuízo ao controle aduaneiro das importações e rende ensejo à multa prevista no art. 69 da Lei nº 10.833/03.

MULTA EM RAZÃO DO SUBFATURAMENTO. MULTA REGULAMENTAR. CUMULAÇÃO. NORMA INTERPRETATIVA POSTERIOR. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÍGNA.

Nos casos de aplicação conjunta das penalidades estabelecidas nos arts. 631 e 633, I do RA/2002 cabe a aplicação retroativa do disposto no art. 703, § 1º-A do Decreto nº 6.759/2009, para o fim de excluir a multa do art. 633, I do RA/2002.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a multa infligida com base no art. 633, I do RA/2002 por aplicação do art. 106, I, do CTN ao art. 703, § 1º-A do RA/2009.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de autos de infração para exigir o imposto de importação, o imposto sobre produtos industrializados, a Cofins importação e o Pis/Pasep importação, assim como a multa de ofício qualificada (150%), a multa regulamentar de 1%, a multa administrativa por embarque da mercadoria antes da obtenção da licença de importação, a multa por subfaturamento (100% da diferença entre preço declarado e o praticado) e a multa substitutiva da pena de perdimento (100% do valor da mercadoria), referentes aos fatos geradores correspondentes às DI registradas no período compreendido entre **setembro de 2004 e julho de 2008**.

O contribuinte teve ciência pessoal dos autos de infração em **21/08/2009**.

Segundo o relatório de fiscalização (fls. 109 a 203), os lançamentos decorreram de ação fiscal iniciada a partir de informações repassadas pela DRF - Novo Hamburgo — RS, que constatou que o contribuinte havia apresentado faturas comerciais com

valores distintos para uma mesma operação de importação. A fatura apresentada para fins de instrução da DI 08/0850464-3, apresentava valores diferentes dos consignados na fatura apresentada para fins de instrução da Declaração de Trânsito Aduaneiro da mesma mercadoria. A fim de esclarecer os fatos, a IRF-Porto Alegre, realizou diligência em dois estabelecimentos da interessada (fls. 640 e 641), ocasião em que foram retidos diversos documentos comerciais da empresa, bem como foram copiados arquivos magnéticos de interesse fiscal, que foram lacrados e posteriormente deslacrados na presença de representantes da interessada. No período abrangido pela fiscalização, a interessada registrou 182 declarações de importação de mercadorias (tecidos e acessórios destinados a artigos de tapeçaria, persianas e cortinas, artefatos têxteis), sendo que em 133 declarações de importação a fiscalização constatou o subfaturamento do valor aduaneiro declarado. A título de comprovação do subfaturamento, foram juntadas cópias das declarações de importação, documentos instrutivos das respectivas declarações, cópia dos documentos apreendidos nas diligências (faturas, conhecimentos de embarque, correspondência comercial, anotações manuscritas, etc) e, também, cópia impressa das planilhas de controle interno encontradas nos arquivos magnéticos copiados nestas mesmas diligências. Tais documentos encontram-se acostados aos autos entre as folhas 671 a 3.081. Com base nos documentos coligidos e considerando presente o evidente intuito de sonegação e fraude (com falsidade ideológica e, por vezes, material dos documentos instrutivos dos despachos de importação), com plena caracterização do dolo, a fiscalização informa que adotou como critério, para fins de determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas, sempre que possível, o preço efetivamente praticado na importação (método do Valor de Transação, previsto no artigo 1 do Acordo Sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral Sobre Tarifas e Comércio 1994 — AVA-GATT), lastreado em faturas comerciais, proformas e controles paralelos (planilhas internas da interessada) que traduziam o valor real de transação daquelas operações. Nos demais casos foi levado a efeito o método de arbitramento previsto no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, utilizando como parâmetro outras importações de mercadorias idênticas ou similares ou ainda na ausência destas, com base em critérios razoáveis, conforme previsto na alínea "b", do inciso "II", do citado artigo (a lista das DI's e critérios utilizados encontra-se descrita à folhas 707 e 708). Às folhas 119 a 197, a fiscalização descreveu detalhadamente, por declaração de importação relacionada a cada exportador, quais provas e qual o método aplicado para obter o valor aduaneiro utilizado para fins de cálculo dos tributos e penalidades. Informou a fiscalização que aplicou a multa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado. Em virtude das informações citadas e considerando estar caracterizado o dolo, a fiscalização aplicou as multas de ofício em 150%, em face do evidente intuito de fraude e sonegação. Considerando que em algumas declarações de importação as mercadorias foram embarcadas antes de emitida a licença de importação, conforme comprovam os conhecimentos de embarque encontrados nas diligências, a fiscalização aplicou a multa prevista na alínea "b", do inciso II, do artigo 633, do Decreto nº 4.543/02. Para uma parcela de declarações de importação (fl. 201) restou comprovado que a interessada informou incorretamente os dados do exportador/fabricante das mercadorias importadas, o que contraria o disposto no inciso I, do § 2º, do artigo 69, da Lei nº 10.833/03. Finalmente, considerando que as mercadorias importadas foram consumidas no processo produtivo da própria empresa fiscalizada, na fabricação de persianas, a fiscalização aplicou a multa prevista no artigo 631 do Decreto nº 4.543/02, dado que as mesmas foram importadas irregular ou fraudulentamente. Às folhas 203, a autoridade fiscal, ponderando que foram constatadas inúmeras práticas que configuram, em tese, crimes de falsificação de documento particular, falsidade ideológica, uso de documento falso e de descaminho, contra a ordem tributária e contra o sistema financeiro, afirma que elaborou Representação Fiscal para Fins Penais, processo administrativo nº 10494.000375/2009-65.

Em sede de impugnação o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte: **1)** cerceamento de defesa, pois após a notificação, sucedeu-se uma série de irregularidades que maculam a validade dos procedimentos adotados. Não foram fornecidas cópias do auto de infração lavrado e da documentação examinada no momento da notificação, acarretando na perda de uma semana para a confecção da presente defesa; **2)** existem citações de folhas equivocadas por parte da fiscalização no auto de infração; **3)** faltam elementos para a caracterização do subfaturamento, não há comprovação do efetivo pagamento por fora. Tratam-se de meras suspeitas não comprovadas, os documentos utilizados/apreendidos pela fiscalização em nada comprovam a prática do crime tributário. Os preços declarados foram os preços efetivamente praticados; **4)** a Inspeção da Receita Federal somente tomou por base a planilha encontrada em disco rígido da empresa, planilha de controle interno. Há interpretação equivocada, mera suspeita, note-se que "PF" de forma alguma quer dizer "pagamento por fora", mas sim "PREÇO FINAL"; **5)** deveria a fiscalização ter consultado seus sistemas internos para averiguar os preços dos produtos, certamente iria constatar que os preços não são divergentes dos declarados por empresas diversas. O método comparativo empregado pela autoridade aduaneira é falho, pois em momento algum fez pesquisas no mercado interno e externo, apenas se baseou em faturas e tabelas de preços apreendidas na empresa, estas com valores brutos, anterior a qualquer tipo de negociação; **f)** as DI registradas em 2009 possuem valores muito próximos dos presentes, e todas passaram pelo crivo da fiscalização; **6)** apresentou, a título exemplificativo, 4 DI que aos olhos da imparcialidade nada atestam em relação ao aventado subfaturamento, evidenciando erro de cálculo no lançamento; **7)** a Receita Federal ignorou o fato de a empresa TJ obter descontos perante seus fornecedores de até 50%, junta declaração de um exportador. Quanto aos *comercial invoice* encontrados na empresa com valores divergentes, estes se tratam de "orçamentos" e não faturas; **8)** na fl. 168 do auto de infração, importações da Empresa Mingcheng, há que se registrar que não foram alteradas as quantidades, o que foi alterado é a unidade de medida do produto utilizada (metro linear e metro quadrado). A alteração na unidade de medida foi o que implicou o dobro na quantidade de produtos, mas na realidade a quantidade é a mesma, o que mostra a má-fé, ou, no mínimo o desconhecimento de como são os procedimentos na compra de produtos dessa linha; **9)** quanto às importações da Chen Pang Blind., esclarece que a empresa comercializa alumínio e não tecidos. Em relação à DI 05/0479136-7, o valor faturado se deu em decorrência de um crédito que a TJ possuía para com a exportadora em comento. Para a DI 07/1223771-7, há que se esclarecer que a mera disparidade entre os valores contidos na PROFORMA e na COMMERCIAL não é suficiente para embasar um suposto subfaturamento, a planilha de controle interno contém comentário relacionado ao percentual economizado em função dos descontos fornecidos. Na DI 07/1538954-2 há o mesmo problema; **10)** é inaplicável a multa relacionada à licença de importação. As importações brasileiras estão dispensadas de controle administrativo, não há indicação de que as mercadorias objeto de tal multa necessitassem dessa autorização. Ademais tal multa deve ser reduzida ao montante de R\$ 5.000,00, conforme prescreve o § 2º, do artigo 77, da Lei nº 10.833/03; **11)** há incoerência na aplicação da multa prevista no artigo 631, do Decreto nº 4.543/02, não houve importação irregular ou fraudulenta, e incidiu sobre a mercadoria adicionada de todos os impostos decorrentes da transação, tratando-se de critério previsto no Decreto 6.759/09, artigo 704, e que não pode ser aplicado retroativamente; **12)** a multa por informação inexata quanto à identificação do exportador/fabricante não pode prosperar, há que restar provado na autuação que tal informação é necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado; **13)** há "bis in idem" entre as multas previstas no artigo 631 e 633 do Decreto nº 4.543/02, o que é vedado ao Fisco; **14)** Requereu fosse acolhida a preliminar, bem como as demais alegações apresentadas na peça de defesa, sendo decretada a total improcedência da autuação. Requereu ainda a baixa dos autos em diligência para comprovar, nos bancos de dados do comércio exterior, o preço mínimo e médio praticado por empresas brasileiras que importam produtos como a interessada.

Em 03/05/2010 o contribuinte solicitou cópia (fls. 3.175 e 3.176) das folhas 01 a 452 (autos de infração e relatório fiscal) e 3.092 a 3.126 (impugnação) do presente processo, as quais foram devidamente entregues.

Em 11/05/2010, o contribuinte aditou a impugnação, juntando novas provas que consubstanciavam seu "modus operandi". Argumentou, em síntese, que o caso requer perícia contábil em toda sua documentação e escrituração. Juntou documentos de fls. 3.200 a 4.253 e apresentou quesitos. Em 05/08/2010 peticionou às fls. 4.255 a 4.256, formulando quesitos suplementares.

Por meio do Acórdão 20.754, de 20 de agosto de 2010, a 1ª Turma da DRJ-Florianópolis deu provimento parcial à impugnação para acolher o argumento de que houve equívoco da fiscalização em relação à DI 08/1050236-9, pois realmente houve alteração da unidade de medida de metro para metro quadrado e aumento da quantidade de produtos efetivamente importados. Foi vencido na votação o julgador Cícero Pereira Peres Martins, que votou também pela exclusão da multa regulamentar por consumo de mercadoria importada irregular ou fraudulentamente.

A decisão de primeira instância recebeu a seguinte ementa:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/07/2008

MERCADORIA ESTRANGEIRA. OBJETO DE IMPORTAÇÃO IRREGULAR OU FRAUDULENTA. CONSUMO. MULTA REGULAMENTAR.

Constatada a entrega a consumo de produto de procedência estrangeira cuja importação tenha sido irregular ou fraudulenta, de se aplicar a multa prevista para a hipótese.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/07/2008

BASE DE CALCULO. PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. SUBFATURAMENTO.

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 praticados fica caracterizado o subfaturamento. Portanto, exigíveis os tributos aduaneiros devidos decorrentes deste fato.

MULTA DE OFICIO AGRAVADA.

Cabível a multa de ofício agravada, de 150% sobre o tributos apurados.

Constatada a fraude na importação é aplicável a multa agravada de lançamento de ofício dos tributos.

MULTA ADMINISTRATIVA.

Constatada diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado nas importações é correta a exigência da multa administrativa.

Impugnação Procedente em Parte"

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 13/09/2010 (fl. 4276), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 07/10/2010 (fls. 4309 a 4361), no qual, basicamente, reeditou as alegações de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Alegou o contribuinte que houve cerceamento de defesa, em face de não ter recebido cópia dos autos de infração e respectivos documentos no momento da notificação.

Examinando-se as fls. 04, 48, 66, 88 e 3082, verifica-se que o sócio diretor da empresa, Sr. João Inácio Burille, atestou ter recebido o auto de infração e seus anexos. A alegação em sede de recurso voluntário no sentido de que o Sr. João é pessoa leiga e que não tinha preparo para saber quais documentos eram relevantes para a confecção da defesa, não pode ser acolhida porque ele responde pela empresa e a lei não exige que a pessoa a ser cientificada do lançamento tenha formação jurídica ou contábil para saber qual documento é ou não necessário para elaborar a impugnação.

Portanto, além da defesa não ter comprovado a alegada supressão de documentos, o sócio da empresa consignou que recebeu o auto de infração e os documentos que lhe deram lastro, o que significa que não houve redução do prazo de 30 dias para a apresentação de defesa.

Por outro lado, examinando-se a impugnação e o recurso, verifica-se que o contribuinte demonstrou pleno conhecimento dos fatos que lhe foram imputados e que discorda da interpretação dada pela fiscalização aos documentos acostados, o que por si só afasta a alegação de cerceamento de defesa.

Relativamente à exigência de requerimento escrito para solicitação de cópias do processo, não existe nenhuma ilegalidade nessa exigência. Na verdade, tal exigência visa salvaguardar o direito do contribuinte ao sigilo fiscal e ao mesmo tempo resguardar a autoridade administrativa, pois existindo requerimento e recibos por escrito, é possível comprovar a qualquer momento quem requereu e a quem foram entregues os documentos. O documento de fl. 3130, comprova que a recorrente obteve todos os documentos solicitados.

Da mesma forma, o erro nas remissões das folhas nenhum prejuízo acarretou ao direito de defesa, pois os documentos foram nomeados pela fiscalização, o que tornou possível à defendente identificá-los, inclusive declinando os números corretos das folhas em que estão localizados na impugnação e no recurso.

O contribuinte insurgiu-se contra a rejeição do pedido de diligência, sob o argumento de que não teria sido fundamentado.

A decisão recorrida fundamentou a rejeição dos pedidos de diligência e de perícia nos seguintes termos:

"(...) Também se rejeita o pedido de diligência formulado pela interessada e relacionado à perícia técnica contábil dos documentos fiscais e contábeis "oficiais" da interessada. Primeiro porque formulado fora dos limites da própria impugnação, contrariando o disposto no inciso IV, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72; segundo porque não se encontrou no aditamento da impugnação, protocolado após o prazo legal, qualquer prova documental que não pudesse ter sido apresentada na impugnação inicial por motivo de força maior, também não se vislumbra a existência de fato ou direito superveniente, não havendo registro de que tenham sido trazidos fatos ou razões posteriormente à ciência da autuação, é o que se depreende das alíneas "a", "h" e "c", do § 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72:

(....)

Como se percebe, as provas e razões devem ser apresentadas no prazo legal destinado à impugnação (inciso III, anteriormente citado), precluindo o direito de o impugnante fazê-lo posteriormente em outro momento processual. Por outro lado, apresentação de prova documental não se confunde com pedido de diligência.

Ademais, a matéria que a interessada pretende ver periciada não possui relação com a matéria objeto dos lançamentos, isto é, eventual perícia nos documentos fiscais e contábeis formalizados oficialmente pela interessada evidentemente não alcançaria os valores subfaturados, na medida em que estes foram levados a efeito à margem da contabilidade oficial, como demonstram inequivocamente os controles paralelos aos oficiais desenvolvidos pela interessada por meio de planilhas eletrônicas juntadas aos autos.

Igualmente se indefere o pedido formulado no âmbito da impugnação inicial, para a baixa dos autos em diligência para comprovar, nos bancos de dados do comércio exterior, o preço mínimo e médio praticado por empresas brasileiras que importam produtos como os da interessada. A legislação de regência indica que para fins de tributação, nos casos de fraude e sonegação (presente caso), o valor da base de cálculo a ser considerado será efetuado com base no preço efetivamente praticado ou, quando do seu desconhecimento, mediante um dos métodos de arbitramento, conforme preconizado no artigo 84, do Decreto nº 4.543/02. (...)"

Portanto, não tem razão a defesa quanto à alegação de que não houve motivação quanto à rejeição dos pedidos de diligência e perícia.

Com esses fundamentos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa.

DO MÉRITO - SUBFATURAMENTO

Relativamente ao subfaturamento, alegou o contribuinte que a fiscalização interpretou incorretamente os documentos apreendidos, que tais documentos não comprovam o subfaturamento e que o auto de infração está calcado em meras presunções.

Analisando a documentação juntada aos autos é possível constatar claramente a prática do subfaturamento, restando fartamente demonstrado que os fornecedores emitiam faturas, para fins de instrução dos despachos aduaneiros de importação, com valores divergentes dos efetivamente praticados, para o fim de reduzir valor dos tributos incidentes na importação.

Ao contrário do alegado, a fiscalização não fez interpretação arbitrária dos documentos. Foram apresentadas informações obtidas em documentos distintos, de distintos emissores, que demonstram de forma cabal o *modus operandi* do contribuinte.

A justificativa apresentada pelo contribuinte quanto ao significado da sigla "PF", consignada em suas planilhas de controle interno, no sentido de que se trataria de "PREÇO FINAL", não encontra respaldo na documentação juntada ao processo. A uma porque os demais campos dessas planilhas demonstram incoerência com a significação pretendida. E a duas porque em certas ocasiões o contribuinte utilizou a descrição completa, por extenso, sem qualquer simbologia como se pode conferir nas fls. 783 e 1.847. A significação da sigla "PF" é **"POR FORA"**.

Reforça essa constatação o fato de que o contribuinte controlava, em campo próprio de cada planilha, as taxas de câmbio (\$\$ Tx. PF.; \$ Tx. PF.) dos valores transacionados às margens do sistema oficial (fls. 673, 678). Há inclusive diferenciação e controle entre as diversas taxas de câmbio relacionadas com determinada operação de importação, por exemplo no caso da DI 06/0440986-3, a taxa oficial de câmbio (Contrato de câmbio citado 06/027650) foi de 2,158, já a taxa oficial (registro da DI — dados complementares fl. 1984) foi 2,1426, sendo que para o valor subfaturado (USD 14.576,15) foi utilizado a taxa de 2,37 (informações da planilha à folha 678), havendo registro manuscrito (fl. 1996, canto direito superior) com uma seta apontada para este mesmo valor (2,37) com as palavras "Tx." **"paralelo"**. A planilha confeccionada pela interessada para controle da citada operação, à folha 1998, traz em diversos campos clara separação, indicando textualmente quando se trata de referência a valor "oficial" ou **"por fora"**.

Não há como acolher as justificativas da recorrente quanto ao conteúdo das planilhas de controle interno, pois as explicações apresentadas contrariam as informações contidas nesses documentos.

Alegou a recorrente que os documentos acostados aos autos não provam que houve subfaturamento, quando muito constituiriam indícios de irregularidade, todavia, não são provas cabais do cometimento da infração apontada.

A alegação de defesa é improcedente, pois os documentos anexados pela fiscalização provam a emissão de documentos em desacordo com a realidade dos negócios efetivamente praticados, constituindo, portanto, elementos probatórios de fraude e sonegação com vistas a reduzir o recolhimento de tributos sobre operações com produtos importados de certos fornecedores, que emitiam documentos comerciais com valores abaixo dos efetivamente praticados.

Diante da diversidade de documentos encontrados tratando do mesmo tipo de conduta, fica evidente que o procedimento não era exceção, tratando-se de um verdadeiro *modus operandi*, que macula as importações da interessada originadas daqueles fornecedores.

Relativamente ao uso de presunções, a fiscalização não partiu de um fato conhecido para presumir a ocorrência de um fato desconhecido. A documentação acostada comprova diretamente o subfaturamento, pois os valores declarados nas DI são inferiores aos efetivamente praticados, encontrados em faturas comerciais e nos controles paralelos do contribuinte.

Ainda no que tange à comprovação do subfaturamento, é desnecessária a demonstração da circulação monetária sem comprovação de origem para caracterizá-lo. A comprovação do pagamento "POR FORA" é apenas uma das formas de se comprovar o

subfaturamento, mas não é a única. No caso dos autos, a conduta reiterada de declarar as mercadorias por valores reduzidos em aproximadamente 50%, a existência de fatura em duplicidade com valores distintos, listas de preços com valores distintos dos registrados nas declarações de importação, planilhas de controle interno com as anotações dos valores reais e dos praticados comprovam de forma incontestável a prática de subfaturamento.

Alegou a recorrente que a redução de 50% do valor das mercadorias é resultado de negociações que culminaram em descontos comerciais obtidos perante os fornecedores e que os documentos acostados aos autos pela fiscalização como prova, tratam-se de "orçamentos".

A documentação juntada aos autos desmente essa alegação. A uma porque não é crível que o contribuinte recebeu o mesmo percentual de desconto (em torno de 50%) de mais 30 fornecedores distintos. A duas porque se realmente fossem descontos, haveria menção desse fato nas correspondências comerciais com os fornecedores, o que não aconteceu. A três porque os documentos foram emitidos com os nomes "invoice" e "proforma invoice", cuja tradução para o português é fatura e fatura proforma e não "orçamento". A quatro porque as planilhas de controle do contribuinte registram a informação do acerto de pagamento "por fora", chegando ao requinte de informar a taxa de câmbio do pagamento "por fora", a qual jamais seria utilizada se realmente se tratassem de descontos.

Por fim, cabe registrar que os descontos, quando concedidos pelo exportador ao importador, devem ser identificados na fatura comercial, a teor do que determina o artigo 497, XI, do Decreto nº 4.543/02.

Portanto, está mais do que comprovada nos autos a prática de subfaturamento.

O contribuinte solicitou que este colegiado dispensasse atenção especial às DI 05/0509142-3 (fls. 1950 a 1957); DI 07/841036-1 (fls. 2052 a 2056); DI 07/1077438-3 (fls. 2124 a 2130) e DI 08/0517793-5 (fls. 2379 a 2388), solicitando que fossem buscadas as comprovações do subfaturamento dessas importações, pois no seu entender o subfaturamento não teria restado comprovado.

Em relação à DI 05/0509142-3, a fiscalização narrou na fl. 160 que não foram encontrados documentos onde pudessem ser encontrados os preços reais das operações, mas o subfaturamento foi comprovado comparando-se o preço das mercadorias importadas por meio dessa DI com o preço praticado em importações de mercadorias idênticas em outras declarações de importação. Foi utilizado como parâmetro para o arbitramento do preço a operação TJ nº 068/07.

Em relação à DI 07/841036-1, a fiscalização citou nas fls. 180/181 quais os documentos, motivos e métodos para o arbitramento dos preços adotados e apontou não só os documentos (operação TJ 008/07, faturas TJ-028, fl. 2.591 e TJ-032 fls. 2.650 e 2.651), mas também dados extraídos das planilhas de controle interno (fl. 2.653).

Em relação à DI 07/1077438-3 (operação TJ 014/07), a fiscalização narrou na folha 164 que os dados em questão decorrem da planilha "importações 2007", arquivo "controle de importações.xls" (fls. 683, 686, 689 e 692) e das faturas comercial e proforma encontradas (fl. 2130 e 2.132) e planilha de custos (fl. 2.134).

Em relação à DI 08/0517793-5, na fl. 178 a fiscalização narrou que utilizou o método de valoração estabelecido no art. 88, I, da MP nº 2.158-36/01 e que utilizou como parâmetros do arbitramento a proforma invoice nº 001-20070909 (fl. 2374) US\$ 11.950,50 e a proforma invoice referente ao "order Persilux 2006-003" (fl. 3.081) US\$ 21.954,00.

Portanto, ao contrário do alegado, o subfaturamento encontra-se devidamente comprovado diretamente por documentos apreendidos na empresa.

DA VALORAÇÃO ADUANEIRA

A defesa entende que a Receita Federal deveria ter verificado nos bancos de dados do comércio exterior, o preço mínimo e médio praticado por empresas brasileiras que importam produtos semelhantes aos do contribuinte.

O pleito não tem fundamento, pois a legislação determina que para fins de tributação, nos casos de fraude e sonegação, o valor da base de cálculo a ser considerado é o preço efetivamente praticado e quando o preço praticado não for conhecido, deverá ser fixado mediante um dos métodos de arbitramento, conforme preconizado no artigo 84, do Decreto nº 4.543/02 (cuja matriz legal é o art. 88 da MP nº 2.158-35/01).

Considerando que em relação à maior parte das mercadorias a fiscalização encontrou o preço efetivamente praticado pelo contribuinte é absolutamente desnecessário que se efetue qualquer consulta ao "banco de dados do comércio exterior", isto porque independentemente do valor que lá possa estar consignado, para efeitos legais vale o valor efetivamente praticado pelo contribuinte.

Pela mesma razão, não se pode considerar os valores de outras importações realizadas posteriormente, em 2009, pois conforme já explanado, devem prevalecer os preços efetivamente praticados e não o preço médio do mercado ou o preço declarado posteriormente (futuro), até porque as operações posteriores estão igualmente sujeitas a procedimento de revisão aduaneira para aferição das informações declaradas.

Quanto às mercadorias em relação às quais não foi possível à fiscalização encontrar o preço praticado, foi aplicado o artigo 84 do Decreto nº 4.543/02.

No que toca à aplicação do art. 84 do Decreto nº 4.543/02, o contribuinte alegou de forma genérica que a fiscalização não respeitou a legislação de regência, mas não diz especificamente no que consistiu a suposta violação da lei cometida pela fiscalização. O relatório fiscal, a partir da fl. 112, descreve minuciosamente a forma e os critérios utilizados pela fiscalização e a leitura do que ali se contém não revela nenhuma ilegalidade.

O art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 estabelece que as matérias devem ser impugnadas especificamente, ou seja, a defesa deve indicar qual ou quais são os pontos específicos de discordância e apresentar as provas das alegações.

Não tendo o contribuinte indicado qual foi a ilegalidade cometida pela fiscalização na aplicação do art. 84 do Decreto nº 4.543/02, a alegação deve ser tomada como improcedente.

IMPORTAÇÕES DA EMPRESA CHEN PANG BLIND.

A recorrente alegou que fiscalização errou ao mencionar que ocorreram importações de tecidos desta empresa, pois ela só trabalha com alumínio e não com tecidos.

Esse equívoco da fiscalização deve ser debitado à grande quantidade de documentos analisados, mas por si em nada macula o lançamento. Pouco importa se essa empresa trabalha com alumínio ou com tecidos, o que importa é que as mercadorias transacionadas foram importadas com subfaturamento.

No caso da DI 05/04799136-7, a defesa alegou que a diferença de preço encontrada entre o valor da fatura (US\$ 36.248,26) e o valor do contrato de venda (US\$ 91.081,80) decorreu de um crédito que a TJ possuía para com a exportadora Chen Pang. Tal alegação apenas confirma que houve o subfaturamento e que o pagamento "por fora", neste caso, foi feito mediante encontro de contas com o fornecedor.

Relativamente à DI 07/1223771-7, o contribuinte insiste na alegação de que a diferença encontrada se deve a desconto obtido. Na fl. 143 a fiscalização indicou não só o documento base para sua conclusão, qual seja, a *proforma invoice* 7070201 (fl. 1503) e o percentual que deveria ser declarado, existente na planilha de controle interno com o seguinte comentário: "evelyn: 60% do valor de 95.304,00".

Verificando-se o valor declarado na DI (fl. 1492) constata-se que ele corresponde a 60% do valor efetivamente transacionado (US\$ 60.589,68).

Conforme já ficou dito antes, descontos devem ser indicados na fatura comercial, a teor do art. 497, XI, do Decreto nº 4.543/02 e não em controles paralelos do contribuinte.

Pelas mesmas razões acima declinadas quanto à DI 07/1223771-7, rejeita-se a alegação relativa à DI 07/1538954-2.

DA MULTA ADMINISTRATIVA - EMBARQUE DA MERCADORIA ANTES DA EMISSÃO DA LICENÇA DE IMPORTAÇÃO

A fiscalização narrou na fl. 200 o seguinte:

"(...) Verificamos, no transcorrer do presente Relatório, que a TJ, por diversas vezes, alterou a data de embarque de suas mercadorias nos Bill of Ladings que as ampararam, falsificando, conseqüentemente, referidos documentos, com vistas a evitar a incidência de penalidade pelo embarque de mercadoria no exterior antes da emissão da Licença de Importação a que estiver sujeita.

O inciso III, alínea "b", do artigo 169 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, determina que importar mercadorias do exterior cujo embarque se dê antes de emitida licença de importação ou documento equivalente constitui infração administrativa ao controle das importações, sujeita à pena de 30% sobre o valor aduaneiro da mercadoria. (...)"

O contribuinte alegou que essa multa é indevida porque suas mercadorias não estão sujeitas à expedição prévia de licença de importação; a multa tem caráter confiscatório; o GATT proíbe multas relativas à licença de importação com caráter abusivo; e se não for exonerada por inteiro, deverá a referida multa ser reduzida ao patamar mínimo de R\$ 500,00, por força do art. 77 da Lei nº 10.833/03.

As alegações do contribuinte são improcedentes, pois no demonstrativo de apuração da multa encontram-se especificados o número da DI, o número da adição e os números das respectivas licenças.

Se as mercadorias não estivessem sujeitas ao licenciamento prévio, a fiscalização não teria relacionado os números das licenças e nem a recorrente teria razão para adular os conhecimentos de embarque a fim de evitar a incidência desta multa.

Estando a multa em questão expressamente prevista em dispositivo legal, devem ser rejeitados todos os demais argumentos, mesmo porque, a teor da Súmula CARF nº 1, este colegiado não pode negar vigência a dispositivo legal em plena vigência, sob o argumento de que contrasta com princípios ou normas constitucionais.

Observa-se, ainda, que a fiscalização já adequou o lançamento da multa aos limites máximo e mínimo previstos no art. 169, inciso III, alínea "b", do Decreto-Lei nº 37/66 com a redação que lhe foi dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

Ao contrário do que pleiteia o contribuinte, a multa ora lançada não pode ser reduzida ao percentual mínimo de R\$ 500,00 porque esse percentual deve ser aplicado na hipótese da multa apurada ser inferior àquele patamar. No caso dos autos, a apuração de 30% do valor da mercadoria superou o limite de R\$ 5.000,00 por declaração, razão pela qual a fiscalização aplicou o valor máximo permitido pela lei. A multa é de 30% do valor da mercadoria não podendo ser inferior a R\$ 500,00 e nem superior a R\$ 5.000,00 por declaração.

DA MULTA POR INFORMAÇÃO INEXATA QUANTO À IDENTIFICAÇÃO DO EXPORTADOR/FABRICANTE

A fiscalização narrou na fl. 201 que o contribuinte informou de forma inexata nas DI 05/0305557-8 05/0646883-0 05/0993637-1 05/1274992-7 06/0623450-5 06/0712236-0 06/1068154-5 06/1374743-1 07/0841036-1, o nome do exportador/fabricante das mercadorias importadas incorrendo na multa prevista no art. 69, § 2º da Lei nº 10.833/2003.

O contribuinte alegou, em síntese, que esta multa deve ser cancelada porque o dispositivo legal exige não só a declaração inexata, mas também que tal inexatidão influencie efetivamente na determinação do controle aduaneiro apropriado. No caso concreto não ficou comprovado que a inexatidão apontada pela fiscalização influiu no controle aduaneiro apropriado.

Entretanto, no caso dos autos, está plenamente comprovado que a inexatidão apontada pelo fisco na indicação do nome do exportador/fabricante causou prejuízo ao controle aduaneiro das importações.

Isto porque os dados relacionados com a valoração aduaneira tem correspondência direta com os documentos comerciais emitidos por determinado exportador ou fabricante. Nesse sentido, a própria natureza das autuações em litígio demonstram o quão danoso pode ser, para o controle aduaneiro, a indicação incorreta do nome do exportador, basta apenas verificar que tal prestação de informação colaborou para que fosse possível a declaração "oficial" de valores inferiores aos efetivamente praticados. Apenas a título ilustrativo, traz-se o caso já citado da DI nº 07/0841036-1, onde a fiscalização aponta à folhas 186 que foram incluídos com os produtos da UNI-SOLEIL produtos das fabricantes TAIMAX e BAO SONG, resultando referida operação em efetivo dano ao controle aduaneiro apropriado, fartamente descrito, a exemplo de outros casos descritos nas folhas 182 a 186.

Desse modo, restando plenamente comprovado nos autos o dano ao controle aduaneiro, deve ser mantida a multa ora infligida.

DA COEXISTÊNCIA DA MULTA PELO SUBFATURAMENTO COM A MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO

A fiscalização infligiu a multa prevista no art. 631 do Decreto nº 4.543/02 (matriz legal no art. 83 da Lei nº 4.502/64) valendo-se da seguinte motivação:

"(...) O Regulamento Aduaneiro em vigor no período abrangido por esta fiscalização, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, estabelecia, em seu artigo 631, com base no artigo 83 da Lei nº 4.502/64, que estará sujeita a uma penalidade específica qualquer pessoa que entregue a consumo ou consuma mercadoria estrangeira que tenha sido importada de forma irregular ou fraudulenta. E o texto:

*"Art. 631. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo, ou consumirem mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no País ou **importada irregular ou fraudulentamente** ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no Siscomex, ou desacompanhada de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 12, alteração 2a)"* (grifos nossos).

Diferentemente das penalidades tratadas até aqui, o fato punível neste caso específico ocorre em momento posterior à importação, na saída das mercadorias, ou seja, quando as mesmas são consumidas ou entregues a consumo, embora seja elemento determinante para a aplicação desta penalidade as irregularidades ou as fraudes praticadas nas importações.

De tudo o que se verificou ao longo deste relatório, não resta a menor dúvida de que as mercadorias objeto desta fiscalização foram importadas de forma irregular e fraudulenta. A documentação apresentada a despacho de importação não representa a realidade das operações de comércio exterior. (...) "

O contribuinte alegou que a aplicação desta multa é incompatível com o lançamento e a exigência das diferenças dos tributos devidos sobre o comércio exterior, pois no seu entender a cobrança dessas diferenças com a multa de ofício e juros de mora configura uma admissão tácita, por parte da administração, da regularização dos produtos internados na economia do país. Acrescentou que o § 4º do art. 633 não foi utilizado pela fiscalização na fundamentação do lançamento e esse parágrafo foi acrescentado pela DRJ.

A questão da coexistência das multas previstas nos arts. 631 e 633, I do RA/2002 nos casos em que se constata subfaturamento das mercadorias importadas sempre foi controversa no âmbito da fiscalização aduaneira porque a irregularidade mencionada no art. 631 é o subfaturamento previsto no art. 633, I. Entendem alguns que o mesmo fato estaria sendo punido duas vezes.

O conflito foi solucionado por meio de norma interpretativa veiculada por meio do Decreto nº 8.010, de 16/05/2013, que introduziu o § 1º-A no art. 703 do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009), *in verbis*:

"Art. 703 . Nas hipóteses em que o preço declarado for diferente do arbitrado na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento

sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010)

§ 1º *Omissis...*

§ 1º-A Verificando-se que a conduta praticada enseja a aplicação tanto de multa referida neste artigo quanto da pena de perdimento da mercadoria, aplica-se somente a pena de perdimento. (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013)

(...)"

Tratando-se de norma nitidamente interpretativa, deve ser aplicada retroativamente "em qualquer caso", a teor do art. 106, I do CTN.

Considerando que no caso concreto foram aplicadas as duas penalidades e que a norma interpretativa posterior estabeleceu que só cabe a inflicção de uma delas, é de rigor a incidência do princípio da retroatividade benígna, que deverá ser aplicado ao art. 703, § 1º-A do RA/2009.

Sendo incontroverso nos autos que as mercadorias importadas irregularmente (subfaturadas) foram consumidas na fabricação das persianas, deve ser excluída a multa pelo subfaturamento (art. 633, I do Decreto nº 4543/02) e mantida a multa substitutiva da pena de perdimento (art. 631 do mesmo Decreto), em obediência ao art. 703, § 1º-A do RA/2009, acima reproduzido.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de 100% sobre o valor do subfaturamento (art. 633, I do RA/2002).

Antonio Carlos Atulim