



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

Processo nº 10494.000579/2007-34
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-007.716 – 3ª Turma
Sessão de 22 de novembro de 2018
Matéria II, PIS/COFINS-importação
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUNSHINE INFORMÁTICA LTDA. E OUTRO

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO EM CASO DE DESCAMINHO.

Provado que o contribuinte importou mercadorias do estrangeiro de forma ilícita e assim a internalizou clandestinamente no território nacional (descaminho), ocorre o fato gerador dos tributos incidentes na importação. O fato gerador é a entrada no território nacional. Provada esta, por todos meios lícitos, ocorre o fato gerador.

Recurso Especial do Procurador provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Julgamento iniciado na reunião de 10/2018.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

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

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência do Procurador (fls. 1633/1639), admitido pelo despacho de fls. 1642/1643, que se insurge contra o Acórdão 3101-000.261 (fls. 1620/1629), de 19/10/2010, que negou provimento aos recursos de ofício e voluntário, e cuja ementa foi vazada com a seguinte dicção:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005*

IMPORTAÇÃO CLANDESTINA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALSIDADE.

Incontrovertida a ocorrência da Importação por meio clandestino. Prova robusta no sentido de que os produtos importados eram regularizados por meio de notas fiscais frias.

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS. FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

Não configurada a ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados, em razão da ausência do Registro das Declarações de Importação (DI), dada a entrada clandestina das mercadorias no território nacional.

FALTA DE REGISTRO DI. APLICABILIDADE DA MULTA DO ARTIGO 83, I - LEI Nº 4.502/64. INDEVIDA MAJORAÇÃO DE 20% SOBRE A MULTA.

Aplicável a multa do artigo 83, I da Lei nº 4.502/64 em razão da entrega a consumo das mercadorias importadas clandestinamente.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA CONFIGURADA. SÓCIO DE FATO.

Comprovada a condição de sócio de fato da autuada, além de restar demonstrada sua atuação como preposto desta, configurando sua responsabilidade solidária, em vista, ainda, do atendimento aos requisitos previstos pelo artigo 135 do CTN.

Recursos de Ofício e Voluntário Negado.

A Fazenda Nacional insurge-se contra o entendimento do recorrido que negou provimento ao recurso de ofício, vez que a DRJ Florianópolis (fls. 1577/1587), por voto de qualidade, excluiu da exação os impostos, e seus consectários, incidentes sobre a importação, ao fundamento que a entrada clandestina no país de mercadorias estrangeiras não caracteriza a ocorrência do fato gerador dos respectivos tributos pois não há registros de despachos aduaneiros. Acosta como aresto divergente o de nº 303-26982, o qual entendeu que a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional de forma clandestina (descaminho) dá azo a cobrança dos tributos incidentes na importação, que deve ser embasada nos registros contábeis dos contribuintes envolvidos. Veja-se a ementa do paragonado:

Descaminho; exigência dos tributos (LI. e I.P.I. vinculado) sobre importação irregular, além das multas do Artigo 526, inciso II do R.A.e do Artigo 365, inciso I do R.I.P.I.: Os registros contábeis empresa fazem prova quanto a movimentação de mercadorias.

Entende a Fazenda que, nos termos do art. 19 do CTN, do *caput* do art. 1º do DL 37/66, e do art. 3º, I, da Lei 10.865/2004, "*o fato gerador dos tributos decorrentes da importação se materializam com a entrada de mercadorias estrangeiras no território nacional*". Assim, considerando que o ingresso das mercadorias é fato incontroverso nos autos, conclui que "*uma vez verificada a entrada de produtos estrangeiros no território nacional, caracterizado está o fato gerador do imposto de importação, do PIS-importação e COFINS-importação*".

Ademais, consigna que "*mantido o entendimento adotado pela decisão de primeira instância (ratificado pelo recorrido), estar-se-á diante de uma situação em que o Estado trata o indivíduo de maneira inversamente proporcional a sua conduta dolosa, fraudulenta*". Pede provimento ao especial de divergência "*a fim de que sejam restabelecidos os tributos decorrentes da importação realizada pelos contribuintes*".

Em contrarrazões (fls. 1660/1667), o contribuinte pugna pela manutenção do acórdão recorrido.

Os recursos especiais do sujeito passivo e do responsável solidário não foram admitidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso do contribuinte nos termos em que processado.

A questão trazida ao conhecimento desta Turma é quanto a decisão da DRJ Florianópolis que, por voto de qualidade (objeto do recurso de ofício negado pelo aresto vergastado), excluiu da exigência fiscal o valor referente aos tributos II e PIS/COFINS na importação por considerar indevida a cobrança de tributos cujo fato gerador seja a importação quando as mercadorias não tenham sido submetidas a despacho de importação.

Traço um breve resumo dos fatos.

Conforme informa o "Relatório de Fiscalização" (fls. 25 e segs) a autuada comercializou mercadorias estrangeiras sem documentação comprobatória de sua regular importação. O procedimento fiscalizatório iniciou com a apreensão de documentos, arquivos magnéticos e mercadorias por parte da Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal na operação denominada "Operação Plata". Constatou-se que a autuada, em conjunto com a empresa Comercial RTK Ltda, promovia a negociação de equipamentos de informática com representantes no exterior, em especial em Miami/EUA, e, posteriormente, os introduzia irregularmente no território nacional, comercializando-os no mercado interno. Para amparar a

entrada das mercadorias no estoque utilizava-se de notas fiscais de empresas nacionais, de modo a acobertar as importações clandestinas.

A análise das notas fiscais de compra apreendidas, que demandou intimações e diligências às empresas constantes como emissoras dos documentos fiscais, comprovou que as mesmas eram falsas ou inidôneas, sendo que, na maioria dos casos, as empresas se encontravam inativas de fato, haja vista não entregarem declarações obrigatórias à Receita Federal, ou inaptas perante o CNPJ, bem como muitas delas na condição de "não habilitadas" no Sintegra/SP. Nos casos em que as empresas estavam ativas, as autorizações para emissão das notas fiscais eram falsas ou não amparavam as mesmas, sendo os documentos, por conseguinte, comprovadamente falsos. Inclusive foram encontrados formulários de notas fiscais dessas empresas, não preenchidos, em poder da autuada. A fiscalização verificou que a interessada registrou uma única Declaração de Importação no período, sendo que as mercadorias foram apreendidas e alvo de aplicação de pena de perdimento.

Os documentos apreendidos na autuada comprovam que mais de sete milhões de reais em mercadorias estrangeiras foram por ela "importadas" irregularmente e comercializadas no mercado interno, com o uso de notas fiscais falsas ou inidôneas no período entre o fim do ano de 2004 e outubro de 2005. **Diversas mensagens eletrônicas registradas nos computadores analisados deixam claro o envolvimento direto nas importações irregulares e comercialização das mercadorias dos sócios Sérgio Fernando Meneghel Colla (proprietário da autuada) e Régis Thumé Karam (sócio de fato e proprietário da empresa Comercial RTK Ltda).**

Face a tais fatos, a fiscalização lavrou autos de infração para exigência de imposto de importação, PIS/PASEP-importação, COFINS-importação, acrescidos de multa de ofício "agravada", em função da fraude comprovada. Para fins de cálculo do imposto e contribuições o preço das mercadorias foi arbitrado com base no disposto no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, utilizando-se os documentos apreendidos, notadamente *Invoices*, *Purchase Orders* e *Sales Orders*, cotações internacionais e mensagens eletrônicas, sendo que os valores das notas fiscais eram contabilizados como sendo o custo de aquisição das mercadorias. As mercadorias foram classificadas e agrupadas em função do mês da nota fiscal de entrada, utilizando-se a alíquota vigente no final de cada mês.

Foi lavrado, ainda, auto de infração para exigência da multa prevista no artigo 83, I, da Lei nº 4.502/1964, em virtude da constatação do cometimento da infração de entregar a consumo ou consumir mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no território nacional. A base cálculo da multa considerou os valores das notas fiscais de entrada acrescidos de um percentual de 20% a título de margem. A DRJ, por unanimidade de votos, manteve essa multa, mas expungiu o percentual acrescido à base impositiva.

Sem embargo, os documentos apreendidos em poder da autuada (faturas comerciais, notas de compra, notas de venda e, em especial, as mensagens eletrônicas trocadas entre os autuados e os interlocutores estrangeiros) não deixam margem a dúvida sobre seu envolvimento direto nas importações das mercadorias e sua responsabilidade pela introdução clandestina das mesmas no país.

Portanto, fato inconteste quanto à origem estrangeira das mercadorias e sua introdução clandestina no território nacional, no que não dissente o recorrido e mesmo o voto vencedor da decisão de piso. A meu juízo, fartamente provado que a autuada adquiria os

produtos estrangeiros diretamente de fornecedores no exterior, de acordo com registro de conversações eletrônicas obtidos de seus computadores apreendidos pela Polícia Federal, parcialmente transcritas no relato fiscal (fls. 52/66), e com base em fornecedores laranjas (inexistentes de fato) ou notas fiscais "frias" simulava sua compra de empresa nacional.

Contudo, tanto a decisão de piso quanto o recorrido, em que pese igualmente identificarem a fraude e a entrada irregular das mercadorias provindas diretamente do exterior, entenderam, em suma, que não havendo o despacho das mercadorias não ocorreria o fato gerador dos tributos incidentes na importação. O recorrido apegou-se ao que dispõe o art. 23 do DL 37/66:

Art. 23 - Quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o artigo 44.

Com efeito, esta é a *quaestio* a ser solvida, qual seja, se ocorre fato gerador de tributos incidentes na importação quando mercadoria comprovadamente adquirida do exterior, e que adentrou em território nacional clandestinamente, não é submetida a despacho de importação, hipótese de descaminho. Ou, em outras palavras, se no caso de importação fraudulenta que não se submeteu ao controle aduaneiro não ocorre fato gerador pelo simples fato de não ter sido submetida a despacho de importação?

Sem adentrar ainda na questão jurídica, parece-me uma ilogicidade querer que uma mercadoria importada de forma fraudulenta, o que é inegável pela farta prova coligida aos autos tanto pela Polícia Federal quanto pela Receita Federal, seja submetida a despacho de importação quando o intento da fraude é, justamente, evadir-se dos tributos incidentes na importação. Qual o fato gerador dos tributos exonerados?

Nos termos do artigo 19 do Código Tributário Nacional, do *caput* do artigo 1º do Decreto-lei nº 37/1996, e do artigo 3º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004, o fato gerador dos tributos decorrentes da importação se materializa com a entrada de mercadorias estrangeiras no território nacional. Nesse sentido, transcreve-se o teor dos referidos dispositivos legais:

CTN

*Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros **tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.***

Decreto-lei n 37/1996

*Art.1 - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e **tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.***

Lei nº 10.865/2004

Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade

Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

...

Art. 3º O fato gerador será:

*I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou
(...)*

Estreme de dúvida a meu juízo que provada a entrada em território nacional de mercadoria estrangeira, no caso em análise de forma fraudulenta, ocorre o fato gerador dos tributos lançados, como se depreende dos termos das normas suso transcritas. Tratando-se de descaminho, não se aplica o art. 23 do DL 37/66, que a meu juízo só incide quando a mercadoria é importada regularmente, submetendo-se ao controle aduaneiro, pois o pressuposto da norma é "*quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador...*". A contrário senso, se a mercadoria foi introduzida clandestinamente, ou seja, esgueirando-se de forma criminosa (descaminho é tipo penal!) do controle aduaneiro, justamente para não pagar os impostos incidentes na importação, não incide o referido art. 23 do DL 37/66, supedâneo do recorrido.

Sem embargo, uma vez comprovada a entrada de mercadorias estrangeiras no território nacional, mesmo que de forma clandestina, correta é a constituição dos tributos decorrentes da importação. Outra opção a autoridade fiscal não poderia ter adotado, por força dos dispositivos legais acima citados e do poder-dever do Auditor-Fiscal de promover o lançamento (art. 142 do CTN), formalizando a exação do II, PIS-Imp. e COFINS-Imp. E a metodologia utilizada pela fiscalização, em proficiente¹ procedimento fiscal, foi correta. Arbitrou a base de cálculo com arrimo no art 88 da MP 2.158-35/2001, pois de fraude trata-se o caso, tomando como valor aduaneiro aquele constante nas notas fiscais de entrada, critério absolutamente razoável.

Tratando-se de descaminho, como no caso vertente, portanto com *animus dolandi* de evadir-se ao controle aduaneiro, o art. 116 do CTN define o aspecto temporal do fato gerador:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Mais uma vez sem reparos ao lançamento, pois a fiscalização embora considerando como valor aduaneiro aquele constante nas notas fiscais de entrada, agrupou-as mês a mês, tomando como data da ocorrência do fato gerador o último dia do mês.

DISPOSITIVO

¹ Ou como disse a então impugnante: "Carece, assim, reconhecer o tratamento profissional e escoreito proporcionado aos então fiscalizados, obra de agentes público ciosos de suas obrigações, mas com estrito respeito e considerações aos contribuintes arrolados". (fl. 1518).

Processo nº 10494.000579/2007-34
Acórdão n.º **9303-007.716**

CSRF-T3
Fl. 8

Forte em todo o exposto, conheço e dou provimento ao recurso especial de divergência da Fazenda Nacional para restaurar a cobrança do Imposto de Importação, PIS-importação e COFINS-importação, bem como de seus consectários legais.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 10494.000579/2007-34
Acórdão n.º **9303-007.716**

CSRF-T3
Fl. 9
