



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

Processo nº 10516.720012/2013-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.852 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrente YELLOW MERCANTIL IND. E COM. DE BRINQUEDOS IMP. E EXP. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Estando o Auto de Infração devidamente motivado, contendo a descrição dos fatos e a fundamentação jurídica, referentes a todas as infrações, com a indicação dos arquivos magnéticos apreendidos, e tendo sido autorizado judicialmente o compartilhamento de provas entre a Polícia Federal e a Receita Federal do Brasil, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

VALOR ADUANEIRO. SUBFATURAMENTO. SUBVALORAÇÃO.

Comprovado, por meio de documentação relativa à transação comercial, que o valor aduaneiro indicado na fatura e declarado ao órgão aduaneiro não representa o preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas, assim como a falta de adição de acréscimos obrigatórios ao valor aduaneiro, ficam configurados o subfaturamento e a subvaloração, sendo cabível a exigência das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas dos juros de mora e das multas aplicáveis.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Estando comprovada a prática de sonegação, aplicam-se as multas qualificadas por insuficiência de recolhimento, no percentual de 150% sobre as diferenças de tributos, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis.

PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

Caracteriza dano ao Erário o desembaraço de mercadorias estrangeiras cujos tributos tenham sido pagos apenas em parte mediante artifício doloso ou quando documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado, infrações puníveis com a pena de perdimento, que é

convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Valdete Aparecida Marinho, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de autos de infração com ciência pessoal do contribuinte em 27/08/2013, lavrados para exigir os tributos, multa de ofício de 150%, juros de mora e multa regulamentar equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, em relação às importações efetivadas por meio das Declarações de Importação registradas nos anos de 2010 e 2011 discriminadas nos autos de infração.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 360/389, após uma operação da Polícia Federal, a fiscalização teve acesso a documentos que comprovaram que o contribuinte subfaturou as importações e subvalorou o valor aduaneiro, ao deixar de incluir despesas incorridas no exterior, como fretes, comissões ao agente no exterior, despesas com a alfândega do país exportador, chips adicionados aos produtos, moldes e etc.

Regularmente notificado dos lançamentos, o contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, o seguinte:

1) o montante lançado viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;

2) cerceamento de defesa, pois a fiscalização mencionou ou transcreveu em parte alguns documentos e planilhas que fariam parte do material apreendido pela polícia, mas sem qualquer informação vinculativa à mídia de onde foram retirados;

3) não existe prova de que o contribuinte praticou o subfaturamento, pois não foi comprovada a remessa de divisas à margem dos controles oficiais;

4) a comparação entre as faturas e as faturas proforma não comprovam o subfaturamento, pois estas últimas refletem apenas intenção de compra no início da negociação. As divergências constatadas a menor nas operações indicadas nos itens 5.1.1 a 5.1.7 do Relatório Fiscal, provavelmente, se referem a descontos obtidos ou outro tipo de negociação, mas nunca subfaturamento;

5) o art. 1º, I, do acordo sobre valoração aduaneira estabelece que deve ser adotado o preço efetivamente pago pelas mercadorias. Assim, se houve desconto da ordem de 25%, por exemplo, o valor aduaneiro será 75% do preço original das mercadorias. Os descontos concedidos pelo vendedor em razão da quantidade e em face de o comprador atuar como distribuidor no país de destino, não geram ajustes no valor aduaneiro, a teor do art. 1.1.b do AVA/GATT;

6) a acusação de subfaturamento está calcada em presunção, pois o fisco presumiu tratar-se de subfaturamento valores encontrados em uma planilha com origem altamente questionável, sem qualquer outro indício de prova, quando na verdade a diferença de preços, caso existissem, poderiam ser decorrentes de descontos incondicionais concedidos pelo exportador ou outro ajuste;

7) nos autos não existe prova de remessa ilícita de valores ao exportador estrangeiro, senão aquelas decorrentes dos contratos de câmbio anexados ao processo (de acordo com cada DI). A prova da remessa ilícita é condição *sine qua non* para a caracterização do subfaturamento;

8) contestou a afirmação do fisco quanto à utilização por parte da empresa de documentos ideologicamente falsos. Ao utilizar a expressão "no mínimo ideologicamente falsos" a fiscalização demonstra que não tem segurança em relação ao que realmente aconteceu. O fisco não comprovou que haviam faturas idênticas sendo uma original e outra forjada. Não houve falsidade ideológica ou material. O que existe neste processo é a inflação de penalidades sem provas, lastreada em meras suposições;

9) quanto à subvaloração do valor aduaneiro, alegou que não cometeu essa infração e que o fisco não a comprovou. A acusação está baseada em uma planilha, que não se sabe a origem e a procedência. A impugnante não reconhece essa planilha como autêntica, ou mesmo como tendo sido elaborada pela empresa, muito menos a veracidade do seu conteúdo;

10) no item 5.2 do relatório fiscal consta que alguns valores constante dos "comentários" em células da planilha invocada pelo fisco, teriam consignado existir pagamento de valores, tais como comissão e aduana, que deixaram de integrar o valor aduaneiro. Entretanto não consta nenhuma comprovação desse fato, o que inviabiliza o direito de defesa;

11) ainda que os fatos alegados fossem verdadeiros, as comissões de compra não fazem parte do valor aduaneiro, a teor do art. 8º do AVA/GATT. Embora a fiscalização não aponte a natureza desses supostos pagamentos, poderiam ser valores pagos a empresas nacionais diretamente ligadas à liberação das mercadorias importadas, os quais também não se incluem no valor aduaneiro;

12) é indevida a cobrança da multa sobre 100% do valor aduaneiro, pois ainda que restassem comprovados o subfaturamento e a subvaloração, essas infrações não rendem ensejo à aplicação da pena de perdimento.

Por meio da Resolução nº 2.661, de 10/04/2014, o processo foi baixado em diligência à repartição de origem, a fim de que fosse anexado ao processo o ofício da Polícia Federal por meio do qual foram encaminhadas as cópias dos discos rígidos e documentos digitalizados que foram retidos na Operação Heráclidas e todos os termos emitidos de acordo com os procedimentos previstos nos arts. 35 e 36 da lei nº 9.430/96. Foi determinada a

notificação do contribuinte e a abertura do prazo de trinta dias para que se manifestasse sobre essa documentação.

A diligência foi cumprida às fls. 455/468. O contribuinte apresentou em tempo hábil manifestação em relação aos documentos apresentados, alegando, em síntese, que apesar da diligência efetuada, persiste o cerceamento de defesa porque os autos de infração não fazem a vinculação da prova de cada pretensa imputação de irregularidade com a identificação da mídia onde a mesma se encontraria registrada. Além disso, antes mesmo da ciência do auto de infração, já teve seu direito de defesa cerceado porque não foi previamente notificada pela fiscalização da instauração do procedimento, de documentos coletados, e do encaminhamento pela polícia de cópias dos HDs apreendidos, o que possibilitaria manifestação sobre tal material.

Por meio do Acórdão nº 31.296, de 09 de outubro de 2014, a 7ª Turma da DRJ-Fortaleza julgou a impugnação improcedente. O julgado recebeu a seguinte ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 06/07/2010 a 22/06/2011

ARGUIÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.

Estando o Auto de Infração devidamente motivado, contendo a descrição dos fatos e a fundamentação jurídica, referentes a todas as infrações, com a indicação dos arquivos magnéticos apreendidos, e tendo sido autorizado judicialmente o compartilhamento de provas entre a Polícia Federal e a Receita Federal do Brasil, não há falar em cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 06/07/2010 a 22/06/2011

VALOR ADUANEIRO. SUBFATURAMENTO. SUBVALORAÇÃO.

Comprovado, por meio de documentação relativa à transação comercial, que o valor aduaneiro indicado na fatura e declarado ao órgão aduaneiro não representa o preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas, assim como a falta de adição de acréscimos obrigatórios ao valor aduaneiro, ficam configurados o subfaturamento e a subvaloração, sendo cabível a exigência das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas dos juros de mora e das multas aplicáveis.

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Em caso de infração praticada mediante fraude, aplicam-se as multas qualificadas por insuficiência de recolhimento, no percentual de 150% sobre as diferenças de tributos, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 06/07/2010 a 22/06/2011

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário o desembaraço de mercadorias estrangeiras cujos tributos tenham sido pagos apenas em parte mediante artifício doloso ou quando documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado, infrações puníveis com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 06/07/2010 a 22/06/2011

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL.
INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.**

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob fundamento de inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal."

Regularmente notificado por decurso de prazo em 01/11/2014 (fl. 532), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 28/11/2014 (fl. 534), no qual reprisou e reforçou as alegações de impugnação e as alegações contidas na manifestação da diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

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

DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Alegou a recorrente cerceamento de defesa pela falta de vinculação entre os documentos adotados pela fiscalização para formular a acusação com os HDs recebidos da polícia. Além disso, durante a ação fiscal não fora intimada da instauração da ação fiscal e nem dos documentos compartilhados entre a Polícia e a Receita Federal.

No ofício da polícia que foi anexado com a diligência (fl. 455), consta com todas as letras que o compartilhamento das informações foi autorizada pela Justiça. Além disso, no termo circunstanciado de busca e arrecadação (fls. 456/463), consta o rol de documentos apreendidos, tais como HDs, contratos de câmbio, faturas e etc.

Por outro lado, o Relatório Fiscal ao descrever o subfaturamento no item 5.1, fez vinculação dos documentos apreendidos em papel com o nome da planilha Excel existente nos HDs, conforme se pode constatar nas fls. 363/373.

O mesmo ocorreu no item 5.2 do Relatório Fiscal, quanto à subvaloração do valor aduaneiro. Em relação a todas as faturas, a fiscalização fez vinculação entre elas e o nome da pasta Excel onde se encontram, bem como com o comentário explicando a discriminação dos valores que compõem a diferença (fls. 374/380).

Portanto, esses elementos são suficientes para o contribuinte apresentar sua defesa. O fato de a fiscalização não ter dito em qual HD se encontra a planilha em nada impede a defesa do contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas.

O que importa é que no ofício da polícia está citado que os HDs foram apreendidos no estabelecimento da empresa e com ordem judicial, não só para a apreensão, mas também para o compartilhamento das informações.

Também não ocorreu nenhum cerceamento de defesa durante o procedimento fiscal. Ao contrário do alegado, a empresa teve ciência do termo de início de ação fiscal em 19/02/2013 (fl. 02). O fato de não ter sido intimada do compartilhamento de provas com a Polícia Federal não acarreta a nulidade apontada, pois o procedimento fiscal tem caráter inquisitório. Durante esta fase o contribuinte é mero objeto de investigação por parte da autoridade fiscal, só surgindo o direito ao contraditório e à ampla defesa com a notificação do lançamento e a abertura do prazo para impugnação.

Com esses fundamentos, rejeito a preliminar de nulidade.

MÉRITO

DO SUBFATURAMENTO

A defesa alegou que não existem provas do subfaturamento e que o lançamento está escorado em meras suposições, pois as diferenças de preços entre as faturas proforma e as faturas definitivas poderiam decorrer de descontos e outras negociações.

A alegação é improcedente, pois a fiscalização não comparou os preços das faturas com as faturas proforma, mas sim os preços das faturas originais com os valores declarados nas DI e com os consignados nas planilhas encontradas nos HD apreendidos, constatando que os valores declarados eram inferiores aos das faturas originais, como nos casos das Faturas 1 e 2 descritos na fl. 363/364.

Tome-se como exemplo a Fatura 1, ela foi emitida pela empresa Safeplay Corp., tendo sido utilizada para instruir a DI nº 10/1654025-8, registrada em 21/09/2010 e desembaraçada em 22/09/2010.

Essa fatura encontra-se na folha 109 e nela está consignado o valor de US\$ 209.622,00. O valor declarado na DI foi de US\$ 128.478,00. O pagamento desta fatura no valor de R\$ 209.622,00 encontra-se registrado na pasta de trabalho denominada "Pedidos_DC10-Financeiro.xls, planilha "Pedido", tal como descrito pela fiscalização na fl. 363.

Sendo assim, é improcedente a alegação de que houve desconto, pois os documentos de controle paralelo do contribuinte comprovam que ele efetuou pagamentos ao exportador acima dos valores faturados.

Também não procede a alegação de que para comprovar o subfaturamento é necessário comprovar a movimentação financeira "por fora". Tal comprovação 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 nas DI e de registrar o valor do pagamento efetivo em planilhas de controle paralelo é prova mais do que suficiente para dar lastro aos autos de infração.

Ademais, a fiscalização comprovou a maneira pela qual o contribuinte efetua os pagamentos das diferenças não declaradas nas DI ao exportador. O e-mail obtido pela fiscalização nos HDs apreendidos, comprova que a empresa utilizava antigos contratos de

câmbio que permaneciam em aberto em relação a outras importações para efetuar os pagamentos, conforme o e-mail a seguir, que colaciono para que os senhores conselheiros enxerguem o que estão julgando:

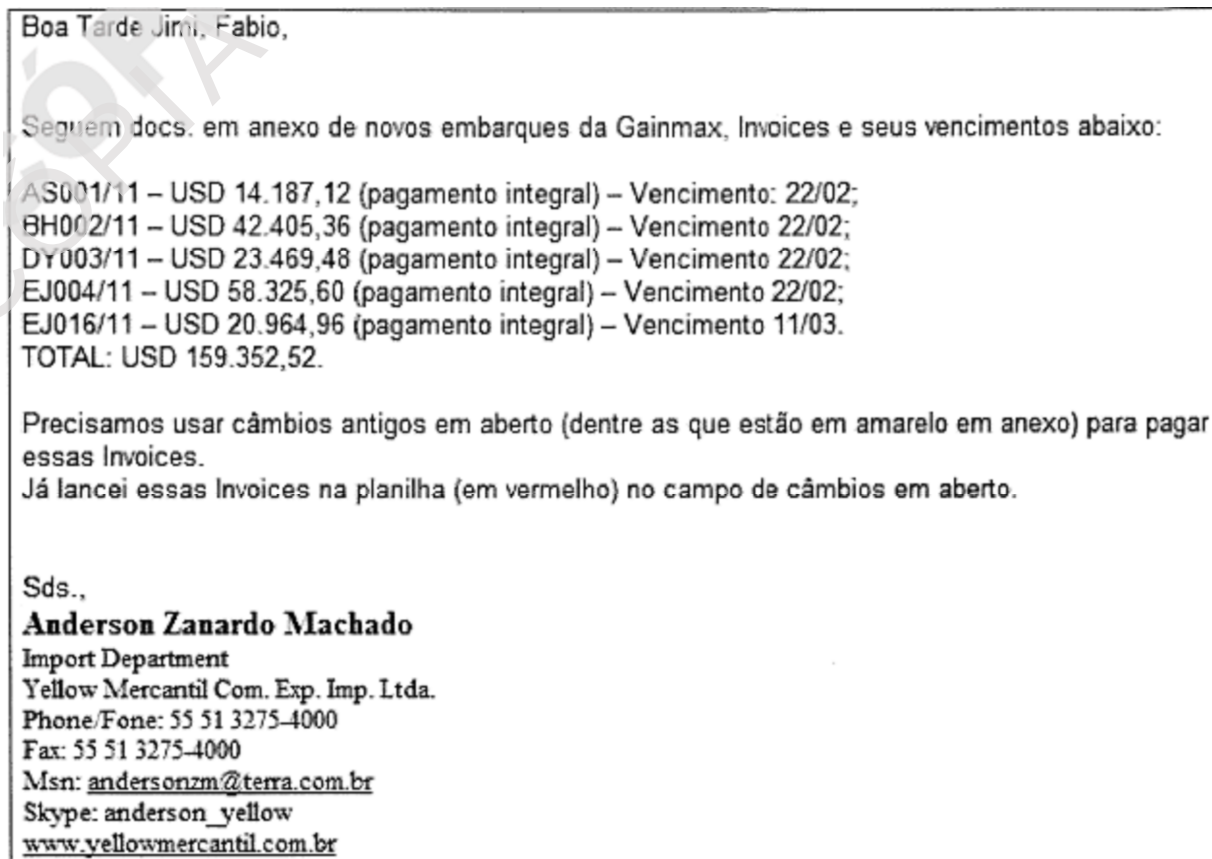


Figura 6

Portanto, senhores conselheiros, os HDs apreendidos no estabelecimento do contribuinte e que foram transferidos ao fisco com autorização judicial contêm farto material hábil à comprovação do quanto alegado pela fiscalização, pois comprovam plenamente a falsidade ideológica diante das diferenças constatadas entre os valores reais das operações de importação e aqueles declarados nos despachos aduaneiros.

DA SUBVALORAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO

A mesma situação ocorre em relação ao descumprimento das regras relativas à valoração aduaneira. Os documentos apreendidos comprovam que a empresa mantinha o controle paralelo de valores pagos **em moeda estrangeira** relativos a custos que deveriam ser incluídos no valor aduaneiro.

Exemplifica esta constatação a Fatura ZG011B/10 (fl. 28) emitida pela empresa Gainmax Limited. Ela foi utilizada para instruir a DI nº10/1523488-9, registrada em 01/09/2010 e desembaraçada em 06/09/2010. Essa fatura aparece registrada na pasta de trabalho "Controle de Pagamentos.xls", planilha "Plan1" (fls. 121-123). Na Figura 12 (fl. 375), na linha 39 destacada aparece o montante pago por esta fatura, US\$ 72.663,26, e, no comentário da célula I39, consta no que consistiu a diferença de US\$ 13.469,18: Comissão e Aduana.

A fatura apresentada no despacho tinha o valor de US\$ 59.194,08, e a este valor foram adicionados o frete do transporte marítimo e o seguro. Os valores referentes à "Comissão" paga ao intermediário/representante na China, bem como a despesa de "Aduana" não foram adicionados ao Valor Aduaneiro, ficando este subvalorado em US\$ 13.469,18.

Sendo assim, são improcedentes as alegações da recorrente formuladas em sede de recurso, no sentido dessas despesas terem sido pagas a uma empresa de consultoria para certificação dos produtos perante o INMETRO ou para consultoria e assessoria referente ao despacho aduaneiro, pois tratam-se de pagamentos realizados em moeda estrangeira. Ademais, a defesa não trouxe nenhuma prova da existência desses contratos com empresas de brasileiras de assessoria e nem prova de pagamento de nenhuma despesa a elas relacionadas.

DA CARACTERIZAÇÃO DO DOLO E QUALIFICAÇÃO DA MULTA

As planilhas de controle paralelo encontradas nos HD apreendidos pela polícia comprovam a existência de pagamentos das importações pelo valor cheio, bem como a não inclusão deliberada de custos incorridos no exterior no valor aduaneiro.

Sendo assim, está caracterizada a sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64, pois o contribuinte mediante ação dolosa retardou o conhecimento da autoridade administrativa circunstância material do fato gerador, consistente no valor efetivo da transação.

Cabível, portanto, o agravamento da multa proporcional ao valor do imposto em 150%, não havendo que se cogitar das alegações de confisco, ou mesmo de violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois a lei é claríssima no sentido de infligir esse percentual aos casos de sonegação.

DA CONVERSÃO DO PERDIMENTO EM MULTA

Conforme restou fartamente demonstrado no processo, está mais do que comprovado que o contribuinte efetuou importações elidindo parcialmente os tributos incidentes na importação, mediante sonegação (subfaturamento e subvalorização do valor aduaneiro), valendo-se de faturas e de declarações de importação eivadas de falsidade ideológica, resultando daí que tal conduta se enquadra perfeitamente na descrição contida no art. 105, VI e XI, do Decreto-Lei nº 37/66, *in verbis*:

"Art.105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

(...)

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

VII - nas condições do inciso anterior possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

(...);

XI - estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;"

Entretanto, na época da fiscalização as mercadorias já haviam sido entregues a consumo, razão pela qual a pena de perdimento deve ser substituída pela pena de 100% do valor aduaneiro, a teor do que dispõe o art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

O contribuinte alegou que essa multa é incabível, pois deveria ter sido aplicada a multa do art. 703 do RA/2009, correspondente a 100% da diferença entre o valor declarado e o valor efetivamente praticado.

A questão da coexistência da multa resultante da conversão da pena de perdimento e da multa de 100% sobre o valor do subfaturamento gerou muita controvérsia, pois 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)

(...)"

Tendo em vista que no caso concreto já foi aplicada a multa substitutiva do perdimento, não há nenhum reparo a fazer ao lançamento.

Com esses fundamentos, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim