



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

Processo nº 10516.720017/2012-72
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3301-003.158 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2017
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado RCTC Comércio, Indústria e Importação Ltda. - ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Exercício: 2009, 2010, 2011

IMPORTAÇÃO. FRAUDE NÃO DEMONSTRADA. PENA DE PERDIMENTO INCABÍVEL.

A medida extrema de perdimento dos bens a favor da União, nos termos do art. 23, IV, §1º e §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, somente se mostra cabível quando demonstrada cabalmente as fraudes por artifícios dolosos e documentação emitida com falsidade ideológica imputadas à contribuinte.

ÔNUS DA PROVA. CONSTITUIÇÃO DO FATO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO.

É ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Antonio Carlos Cavalcanti Filho divergiu para admitir a utilização da prova emprestada de outro processo administrativo fiscal.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda

Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela DRJ/FOR, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/1972 e art. 1º da Portaria MF nº 03/2008, em decorrência do julgamento do acórdão nº 08-30.159, da 2ª Turma da DRJ/FOR que, preliminarmente, rejeitou a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa e no mérito, julgou procedente a impugnação da RCTC, para exonerar integralmente o crédito tributário exigido, no valor de R\$ 2.782.556,91. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009, 2010, 2011

INCONSTITUCIONALIDADE.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não compete a julgador administrativo a apreciação de alegações de violação de princípios constitucionais, em face da sua submissão ao Princípio da Legalidade.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2009, 2010, 2011

SUBFATURAMENTO. PERDIMENTO. INAPLICABILIDADE.

A partir da vigência da Medida provisória nº 2.158-35/01, não se aplica o perdimento da mercadoria ou a multa por conversão aos casos de subfaturamento, devendo ser exigido, além dos impostos e da multa de ofício, a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado.

ÔNUS DA PROVA. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. PROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO.

É improcedente o lançamento quando os elementos de prova trazidos pela autoridade fiscal são insuficientes para demonstrar a ocorrência da infração descrita na acusação fiscal.

Impugnação Procedente.

Crédito Tributário Exonerado.

Consta do relatório da DRJ/FNS:

Trata o processo dos Autos de Infração lavrados (fls. 1271/1290) lavrados em 19/08/2013 (fl. 1289), contra a empresa RCTC Comércio, Indústria e Importação (RCTC), para a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 2.782.556,91, relativo às diferenças Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Importação, PIS/PASEP e Cofins-Importação, acrescidos da multa qualificada de 150% e dos juros de mora, bem como a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, referente à conversão da pena de perdimento prevista no §3º, do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Relata a autoridade fiscal (fls. 1291/1351) que durante a diligência realizada na empresa Condata e na empresa Telinfo foram apreendidos documentos (anotações, cópias de e-mails e faturas proforma) por meio dos quais constatou-se a prática de subfaturamento em vários procedimentos de importação realizadas pela Condata, fato que culminou na lavratura do Auto de Infração formalizado no processo administrativo fiscal nº 11080.727618/2012-36.

A fiscalização afirma que *“Ao comparar as importações da empresa RCTC com as importações efetuadas pela Condata, foi constatado que estas empresas importaram mercadorias idênticas, com os mesmos preços unitários de importação declarados em seus despachos de importação, no caso máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta. Considerando ter sido comprovada a prática de subfaturamento nas importações destas mercadorias pela empresa Condata; e considerando que os quadros societários das empresas RCTC e Condata foram sempre constituídos por pessoas do mesmo grupo familiar, sendo que o sócio majoritário e administrador da empresa RCTC foi sempre filho do sócio administrador e majoritário (95% do capital social) da empresa Condata, Cláudio Renato do Carmo Cardoso; foi aberto procedimento de fiscalização na empresa RCTC, amparado no MPF-F 09.2.78.00-2012.00126-5”*. (Fl. 1.291)

Ao final do procedimento fiscalização aberto no intuito de averiguar a regularidade das importações efetuadas RCTC, os autuantes concluíram que *“as máquinas para contar cédulas, marca Kelaidun, modelo KLD-016, e as máquinas para contar cédulas, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com detecção automática ultravioleta (UV-MG), importadas da China pela empresa RCTC, foram introduzidas em território nacional mediante o artifício doloso do subfaturamento, que consiste na declaração de preços de mercadorias estrangeiras muito menores do que os preços realmente negociados e pagos ao exterior, no momento de seus despachos de importação, essas mercadorias foram desembaraçadas com o pagamento muito menor do que o realmente devido dos tributos aduaneiros incidentes na importação”*, fato que resultou na lavratura dos Autos de Infração formalizados neste processo.

Das provas de subfaturamento das importações realizadas pela Condata encontradas na empresa Telinfo.

Conta a autoridade fiscal que:

“De forma padrão, as anotações rascunhadas em folhas em branco e em e-mails impressos referiam-se a pedidos efetuados pela empresa Condata a seus fornecedores no exterior, nos quais, era descrito o valor do câmbio, assim como os valores das demais parcelas do pagamento das importações efetuadas irregularmente, para não pagamento dos tributos devidos.

Juntamente com estas anotações, foram encontradas faturas proforma e e-mails solicitando envio de quantias em dólar para pagamento das parcelas do preço

das importações não declaradas, os quais foram associados a importações efetuadas pela empresa Condata.

A identificação das importações da Condata com estas anotações foi obtida através da comparação das quantidades de mercadorias e dos valores dos preços das mercadorias relacionados nas declarações de importação registradas pela Condata, extraídas do sistema DW, com a quantidade de mercadorias identificadas nas anotações e com valor rascunhado identificado como câmbio.”

A comprovação do subfaturamento destas importações foi confirmada pela análise dos e-mails impressos retidos na diligência, nos quais o sócio administrador da Condata, Cláudio Cardoso, solicitava transferências financeiras, em quantias idênticas àquelas rascunhadas nas referidas anotações, para contas de bancos da China, idênticas às contas bancárias dos exportadores identificados nas referidas declarações de importação, como pode ser constatado do exame das faturas comerciais e dos contratos de câmbio relativos a estas importações.

Salienta-se que Cláudio Cardoso foi sócio majoritário e responsável pela gerência da empresa Condata desde dezembro de 2005 até o presente. Em alguns e-mails, foram observadas solicitações de transferências financeiras, nas quais, Cláudio Cardoso apresentava-se como preposto ou representante da empresa uruguaia Kitconey S.A., da qual seu pai era presidente, conforme consta em cópias de documentos relativos à esta empresa, anexadas às folhas nº 248 a 257, obtidos por ocasião da deslacrção dos documentos apreendidos na diligência efetuada na empresa Telinfo. Entre estes documentos, foi encontrada uma Ata de Assembléia Geral Extraordinária de Acionistas, realizada em 31 de dezembro de 2010, (anexada à folha nº 249), da empresa uruguaia Kitconey SA, nos quais Lourival Cardoso, pai de Cláudio Cardoso, está identificado como acionista e presidente desta sociedade anônima.

Foram também encontradas faturas proforma, relacionadas a importações efetuadas pela Condata, diretamente ou por sua conta e ordem, identificando os valores reais das negociações da empresa Condata com os respectivos fabricantes das mercadorias, nas quais os preços unitários das mercadorias relacionadas nestas faturas confirmavam os valores identificados nas anotações e e-mails impressos apreendidos por ocasião da realização da diligência na sede da empresa Telinfo. Deve-se salientar, que, na análise das importações efetuadas pela empresa SH8 Comércio Importação e Exportação Ltda, CNPJ nº 04.893.672/0001-24, por conta e ordem da empresa Condata, nas quais foi comprovada prática de subfaturamento dos preços, foi constatado que as negociações dos preços e os pagamentos não declarados foram efetuados pela empresa Condata, não tendo sido obtidas provas de participação da empresa SH8.” (Fl. 1294/1295).

Consta, ainda, no Relatório Fiscal que:

i) A Condata realizou importações de máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo na origem KLD-016, redenominadas no Brasil, como marca Condata, modelo F16-F, versão 03.007, no período compreendido entre outubro de 2008 e outubro de 2011;

ii) No período de junho de 2007 a julho de 2008, a empresa Condata importou mercadorias descritas como máquinas para contagem de cédulas (papel moeda), marca Condata, F16-F, que, posteriormente, no curso do processo administrativo fiscal nº 11080.727618/2012-36, foi retificada para máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-401, redenominadas no Brasil como marca Condata, modelo F16-F, versão 02.007;

iii) Em todas essas declarações de importação foi informado o preço unitário de US\$ 55,00 e identificada a empresa Kelaidun (Zhejiang) Science & Technology Co. Ltd., como fabricante/exportadora das mercadorias importadas.

Diante das informações acima, concluiu a fiscalização que “O fato da empresa Condata ter importado produtos idênticos, ao longo do período de vinte e um de junho de 2007 a dez de julho de 2008 (máquinas para contar cédulas, à fricção, modelo KLD-401), e ao longo do período de vinte e dois de outubro de 2008 a quatro de outubro de 2011 (máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016), pelo mesmo preço declarado nos despachos de importação efetuados nesses períodos, demonstra que houve um acordo comercial entre a empresa exportadora chinesa, Kelaidun, e o importador Condata, no qual foi ajustado um preço fixo para a importação dessas mercadorias nos referidos período.” (fl. 1297)

Relata o autuante que a empresa Condata informou que o preço unitário de importação das máquinas de contar cédulas foi mantido constante em todos os despachos de importação por ela efetuados, independentemente do modelo, devido a existência de um acordo comercial com seu fornecedor estrangeiro, a empresa Ruian New Trend Imp. & Exp. Trade Co., Ltd. Zhejiang. (Fl. 1297/1298)

Nos itens 3.1. e 3.2, fls. 1296/1325 do Relatório fiscal, a autoridade administrativa apresenta os elementos de prova e a motivação fiscal para cada uma das DIs consideradas no Auto de Infração lavrado contra a empresa Condata, sob a acusação de subfaturamento, que foi formalizado por meio do processo nº 11080.727618/2012-36.

Da Motivação Fiscal

Tendo sido detectado que a RCTC importou máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta, foi aberto procedimento de fiscalização para verificação da regularidade da referida importação, onde, após análise das respostas às intimações enviadas a RCTC, do quadro societário da Condata e da RCTC, que revelou que os sócios das empresas fazem parte de um mesmo grupo familiar, dos dados das importações destas empresas, das características dos produtos importados e as anotações, cópias de e-mails e faturas proforma relativas a importações da empresa Condata, apreendidas por ocasião da realização de diligência na empresa Telinfo, restou comprovado, segundo a acusação, que:

“Considerando os fatos e conclusões expostas nos parágrafos anteriores, na medida que foi comprovado subfaturamento nas importações da empresa Condata de máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta (UV-MG), nos autos do processo administrativo fiscal nº 11080.727618/2012-36, e, na medida que as importações de máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta, efetuadas pelas empresas RCTC e Condata, foram necessariamente negociadas ao mesmo preço de importação, fazendo parte, obviamente, de um mesmo processo de importação, conclui-se que ficou também caracterizada a prática de subfaturamento pela RCTC, em todas suas importações de máquinas de contar cédulas à fricção, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta (UV-MG). (fl. 1341)

Da Valoração das Importações

Quanto ao valor das importações, afirma a fiscalização que tendo sido provado o subfaturamento nas importações de máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, e das máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, UV-MG (com detecção automática ultravioleta), efetuadas pela RCTC, mas não sendo identificado o preço efetivamente praticado nas referidas importações, conclui-se não ser possível aplicar o método do Artigo 1 do Acordo Sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral Sobre Tarifas e Comércio 1994, método de valoração aduaneira conhecido como método do valor de transação, devendo-se aplicar ao caso, para se chegar a base de cálculo dos tributos, as regras estabelecidas no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, que é específica para os casos de fraude, sonegação e conluio.

Portanto, aduz os atuantes, na valoração das máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, e para máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, UV-MG (com detecção automática ultravioleta), importadas pela empresa RCTC, os preços foram arbitrados conforme o inciso I do art. 88: preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar.

Para a realização do citado arbitramento, foram utilizados como base, os preços de mercadorias idênticas ou similares importadas pela empresa Condata, apurados conforme o Artigo 1 do AVA-GATT, que foram obtidos em análises efetuadas no processo administrativo fiscal nº 11080.727618/2012-36, descritas nas seções 3.1.1 a 3.1.7 do Relatório de Fiscalização. Foram levados ainda em conta o tempo das importações e as suas quantidades como critérios de valoração. (Fl. 1344/1345)

Dos Tributos, das Infrações e das Penalidades

Defende a Autoridade Fiscal que, provado que a RCTC subfaturou os preços de suas mercadorias importadas objeto das declarações de importação relacionadas nas planilhas I, em anexo às folhas nº 1221 a 1223, declarando preços muito menores do que os efetivamente praticados, resta caracterizado o Dano ao Erário, fato que enseja a pena de perdimento das mercadorias importadas pela RCTC nas quais foi comprovada a prática de subfaturamento. Entretanto, todas as mercadorias objeto de suas importações já haviam sido comercializadas, ficando, impossibilitada a aplicação da pena de perdimento, devendo-se, então, aplicar multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, prevista no §3º, do art. 23 do Decreto nº 1.455/76, com redação dada pelo artigo 41 da Lei 12.350/10.

Das impugnações

Inconformado com a exigência fiscal, da qual tomou ciência em 19/08/2013 (fl. 1272), a RCTC apresentou, em 17/09/2013, a impugnação de fls. 1355/1421, onde, após descrever a autuação, alega, preliminarmente, que:

i) O procedimento fiscal não apresenta nenhuma prova da ocorrência do suposto subfaturamento nos processos de importação realizados pela autuada; (fl. 1359)

ii) As conclusões da fiscalização foram alcançadas através de meras comparações com as importações realizadas pela Condata Engenharia Ltda., que não faz parte do presente lançamento e foi objeto de outro processo;

iii) Não houve qualquer diligência fiscal nem tampouco apreensão de documentos e mídias na empresa autuada, fatos estes que elevam a certeza de que não existe nenhuma prova de eventual subfaturamento; (fl. 1362/1364)

iv) Para que seja válida, a chamada prova emprestada exige o cumprimento de três requisitos, quais sejam: (a) tenha sido validamente produzida, no processo de origem, (b) a parte contra a qual ela vai ser usada tenha podido participar, em regime de contraditório, do processo de origem e (c) seja submetido ao crivo do contraditório, no processo para o qual é trazida. No caso, nenhum desses requisitos foi atendido; (fl. 1370)

v) As provas que amparam o presente Auto de Infração são ilícitas, pois derivaram da apreensão de documentos e arquivos magnéticos obtidos por meio de diligências realizadas no interior das empresas Condata e Telinfo por 6 fiscais que entraram nos estabelecimentos sem consentimento dos dirigentes e sem ordem judicial, utilizando-se de meios nitidamente intimidatório; (fl.1361/1364)

vi) A autuada não participou do procedimento de obtenção das supostas provas em face da empresa Condata. Logo, as provas apuradas no procedimento promovido naquele processo não podem ser aqui utilizadas em forma de prova emprestada; (fl. 1368)

vii) O terceiro requisito, que exige o cumprimento do contraditório, no processo para o qual a prova foi trazida, também não foi atendido, visto que somente após o lançamento fiscal foi oportunizado à autuada a manifestação adequada, visto que durante todo o procedimento fiscal, jamais foi informada sobre as provas que serviriam de base para o lançamento firmado contra si. (fl. 1371)

viii) O procedimento fiscal feriu os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, pois a autoridade fiscal não solicitou à autuada, de forma expressa, informações e documentos sobre os preços efetivamente praticados nas operações em questão, nem tampouco, os indícios apurados no procedimento manejado contra a empresa Condata, motivos pelo quais reclama pela nulidade absoluta do presente Auto de Infração. (fl. 1375)

ix) *“a fundamentação da presente autuação resta completamente comprometida, no instante em que afastou a pena de perdimento, convertida em pena pecuniária, afrontando a legislação em vigência e, especialmente, o princípio constitucional da isonomia pois, como visto tratou de forma desigual os iguais, na medida em que informou que a pena de perdimento não poderia ser aplicada, pelo fato de que as mercadorias da AUTUADA não mais estavam na posse da Receita Federal do Brasil”*; (fl. 1407)

x) *“A argumentação da Autoridade Fiscal no sentido de aplicar as três penalidade (perdimento (100% valor aduaneiro), diferença de tributos e multa de 150%) resta completamente desfigurada, pois como visto, a mais severa das penas existentes no ordenamento aduaneiro é, sem sobra de dúvidas, a pena de perdimento”*. (fl. 1411)

No mérito, aduz que não existe nenhuma prova acerca do suposto subfaturamento nos seus processos de importação, pois a fiscalização não apresentou nenhum documento nesse sentido. Não existe nenhuma *Commercial Invoice*, nenhuma pro forma, nenhum e-mail, nenhum *swift*, nenhuma transferência, nenhum rascunho enfim, não existe nada para atestar o suposto subfaturamento, devendo o lançamento fiscal ser declarado insubsistente. (fl. 1385)

Diante da não comprovação do subfaturamento, não há que se falar em nova valoração aduaneira, visto que a valoração apresentada pela autuada está em perfeita consistência com a negociação entabulada com seus fornecedores e, principalmente com as normas do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira) publicado no Brasil pelo Decreto nº 1355/94 e regulamentado pelo Decreto nº 6.759/2009 e por farta legislação suplementar. (fl. 1.387)

Segundo o autuado, o art. 82 do Decreto nº 6759/2009 é taxativo em afirmar que os valores declarados pelo contribuinte na fatura comercial somente poderão ser desconsiderados quando as informações prestadas comprovadamente não merecerem fé.

Todavia, a tal comprovação necessariamente deve dispor de meios prova reais e cabais, não podendo ser presumido, como almeja a fiscalização. (fl. 1388)

Quanto aos equipamentos importados, às fls. 1393/1397, o acusado rebate a acusação apresentando uma série de aparentes contradições entre os documentos trazidos pela fiscalização na forma de prova emprestada e os equipamentos por ele importados;

No que tange ao quadro societário da RCTC, o impugnante relata que os filhos do casal Cláudio Renato do Carmo Cardoso e Rosana de Souza Santos, tanto, o Sr. Thiago Santos Cardoso e as Srta Carolina Santos Cardoso e Rafaela Santos Cardoso, sempre conviveram no meio empresarial, o que fez com que já tivessem seus próprios negócios e independência financeira desde muito cedo. Neste sentido, afirma que:

“Não restam dúvidas desta precocidade, tanto que o Sr. Thiago Cardoso já é casado desde o ano de 2009 possuindo independência financeira de seus pais há longa data.

No mesmo tom, a Sra. Carolina Cardoso também é casada e mãe da pequena Catarina Maria Cardoso Niedermeier.

Todos estes jovens iniciaram suas vidas empresarias realmente muito cedo, entretanto tal precocidade não é de modo algum; sinônimo de desonestidade nem tampouco do cometimento de qualquer fraude como faz crer a fiscalização.”

...

Enfim, não podem os filhos serem apenados por condutas indevidamente atribuídas ao seu pai, visto que não possui qualquer vínculo societário com o Sr. Cláudio Cardoso nem, tampouco com a empresa Condata, motivos estes que impedem a vinculação que pretendeu forma a fiscalização.

Noutra banda, a suposição não pode prevalecer sobre a prova, pois como restou comprovado, a fiscalização não logrou nenhum prova de vínculo entre a empresa AUTUADA e a empresa Condata, logo, não pode a AUTUADA pelo simples fato de pertencer uma filha de um sócio dos sócios da empresa Condata, ser apenada com a mais severa das penas existentes no direito aduaneiro.” (fl 1398)

Dos pedidos

Diante do exposto o impugnante requer:

a) que a prova emprestada, oriunda do procedimento envolvendo a Condata; seja desentranhada;

-
- b) seja anulado ou declarado insubsistente o Auto de Infração;
- c) na remota hipótese de não serem consideradas as nulidades aventadas, seja aplicada exclusivamente a pena de perdimento baseada no valor aduaneiro declarado pela AUTUADA em suas faturas comerciais;
- d) que a aplicação da pena de perdimento seja relativizada, sendo substituída pela diferença de tributos acrescida da multa de 100%;
- e) seja a AUTUADA devidamente intimada acerca da data do julgamento do Recurso para ratificar os pontos aqui arguidos em forma de sustentação oral;
- f) protesta por eventual juntada posterior de qualquer meio de prova, mediante eventuais diligências a serem requeridas, a fim de confirmar as alegações arroladas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso de ofício reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

1) Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa

Quanto à primeira parte da decisão recorrida, que rejeitou a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa e por negativa do pedido de sustentação oral, entendo que não há qualquer reparo a ser feito.

Não vislumbro nulidades do auto de infração, por ausência de violação às prescrições dos artigos 142 do CTN, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, pois a autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos já conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento, o que permitiu à RCTC identificar o fundamento da exigência fiscal.

Consta nos autos, que a Recorrida foi intimada de todos os atos, bem como foi exercido o amplo direito de defesa mediante contraditório regularmente instaurado, tendo sido ofertada a impugnação ao lançamento, que, inclusive, fora acolhida pela DRJ/FOR.

2) Mérito da decisão recorrida, a exoneração do crédito consubstanciado no auto de infração lavrado contra a RCTC

Conforme relatado, trata-se de auto de infração que totaliza o valor de R\$ 2.782.556,91, relativo às diferenças Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Importação, PIS/PASEP e Cofins-Importação, acrescidos da multa qualificada de 150% e dos juros de mora, bem como a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, referente à conversão da pena de perdimento prevista no §3º, do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

O presente processo tem como principal controvérsia as apontadas fraudes relativas ao cometimento de subfaturamento na importação de mercadorias pela RCTC, no período compreendido entre 2009 e 2011.

Na descrição dos fatos constante no Relatório de Fiscalização (e-fls. 1291-1351), a autoridade indica que:

1- A fiscalização foi iniciada em função dos resultados obtidos em diligências na empresa Condata Engenharia e na empresa Telinfo Comercial;

2- Em diligência fiscal realizada na empresa Telinfo, foram apreendidos documentos, entre os quais, foram identificadas anotações, cópias de e-mails e faturas proforma relativas a importações da empresa Condata. Através da análise do material, e do confronto com os dados das importações da referida empresa, obtidos do sistema DW da RFB, foi comprovada a prática de subfaturamento em importações de vários tipos de mercadorias realizadas pela Condata, ou por conta e ordem, tendo sido lavrados autos de infração contra a esta, no processo fiscal nº 11080.727618/2012-36.

3- Os elementos de convicção do fiscal para lavratura do auto de infração contra a RCTC foram:

Ao comparar as importações da empresa RCTC com as importações efetuadas pela Condata, foi constatado que estas empresas importaram mercadorias idênticas, com os mesmos preços unitários de importação declarados em seus despachos de importação, no caso máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta. Considerando ter sido comprovada a prática de subfaturamento nas importações destas mercadorias pela empresa Condata; e considerando que os quadros societários das empresas RCTC e Condata foram sempre constituídos por pessoas do mesmo grupo familiar, sendo que o sócio majoritário e administrador da empresa RCTC foi sempre filho do sócio administrador e majoritário (95% do capital social) da empresa Condata, Cláudio Renato do Carmo Cardoso; foi aberto procedimento de fiscalização na empresa RCTC, amparado no MPF-F 09.2.78.00-2012.00126-5. (Fl. 1.291)

(...)

Na medida que o preço de máquinas para contar cédulas, à fricção, modelo KLD-401, e modelo KLD-016, informado nas declarações de importação efetuadas pela Condata, foi idêntico e mantido fixo por acordo com a empresa fornecedora estrangeira, Kelaidun; e na medida que foi comprovado subfaturamento em inúmeras importações destes produtos pela Condata, concluiu-se que outras importações de mercadorias idênticas, de mesmo exportador e fabricante, importadas pela Condata, com o mesmo preço de venda informado na declaração de importação (cinquenta e cinco dólares), também foram subfaturadas, sendo seu preço real de transação igual, ou sem diferença significativa, aos preços reais de transação daquelas importações nas quais foi comprovada a prática de

subfaturamento, ficando, portanto, caracterizada a prática de subfaturamento pela Condata em todas suas importações de máquinas de contar cédulas à fricção, marca Kelaidun, modelos KLD - 401 e KLD - 016.(fl. 1337)

(...)

*Considerando os fatos e conclusões expostas nos parágrafos anteriores, na medida que foi comprovado subfaturamento nas importações da empresa Condata de máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta (UV-MG), nos autos do processo administrativo fiscal nº 11080.727618/2012-36, e, **na medida que as importações de máquinas para contar cédulas, à fricção, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta, efetuadas pelas empresas RCTC e Condata, foram necessariamente negociadas ao mesmo preço de importação**, fazendo parte, obviamente, de um mesmo processo de importação, conclui-se que ficou também caracterizada a prática de subfaturamento pela RCTC, em todas suas importações de máquinas de contar cédulas à fricção, modelo KLD-016, com e sem detecção automática ultravioleta (UV-MG). (fl. 1341)*

(...)

*Analizando as respostas às intimações efetuadas às empresas Condata e RCTC, o **quadro societário** das empresas Condata e RCTC, os **dados das importações destas empresas, as características dos produtos importados por estas empresas, e as anotações, cópias de e-mails e faturas proforma relativas a importações da empresa Condata**, apreendidas por ocasião da realização de diligência na empresa Telinfo (...), foi comprovado subfaturamento nas importações da empresa RCTC de máquinas para contar cédulas, marca Kelaidun, modelo KLD-016, com detecção automática ultravioleta (UV-MG), conforme razões expostas neste capítulo 5 do Relatório de Fiscalização. (fl. 1329)*

4- A fraude imputada à Recorrida consubstancia-se na declaração de preços muito menores do que os efetivamente praticados, restando caracterizado o Dano ao Erário, este fato ensejaria a pena de perdimento das mercadorias importadas pela RCTC. Entretanto, todas as mercadorias objeto de suas importações já haviam sido comercializadas, ficando, impossibilitada a aplicação da pena de perdimento, tendo aplicado o fiscal a multa equivalente ao valor aduaneiro, prevista no §3º, do art. 23 do Decreto nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 41 da Lei nº 12.350/10.

A aplicação da penalidade de perdimento está ancorada no art. 23, IV, § 1º e § 3º, *verbis*:

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

IV – enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas “a” e “b” do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966;

(...)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

(...)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

(Redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010).

A pena de perdimento também encontra guarida no art. 105, VI, do Decreto-Lei nº 37, de 1966:

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;

Conforme consignado no Relatório Fiscal, a autoridade considerou que presume-se o subfaturamento pelo fato de a RCTC ter importado a mesma mercadoria ao mesmo preço do praticado pela Condata e, os seus sócios possuírem vínculo familiar com o sócio dessa empresa.

Como provas do subfaturamento, a autoridade anexou a estes autos as provas coletadas em outro processo administrativo fiscal, o nº 11080.727618/2012-36, no qual a RCTC sequer é parte, além de tratar-se de operações de importações distintas. Não se observa vínculo das importações da Condata com as importações da RCTC.

Não há como se considerar as provas do processo nº 11080.727618/2012-36 como aptas a embasar a presente autuação.

Ademais, a fiscalização não trouxe a estes autos outros elementos como suporte probatório mínimo e necessário para a comprovação da atividade dolosa da RCTC. Assim, acertadamente a DRJ reconheceu que não há provas de ilicitude das condutas da Recorrida:

No processo administrativo fiscal, o ônus da prova, via de regra, recai sobre o fisco, que deve apresentar as provas da ocorrência da infração ao

efetuar o lançamento, para tanto, a fiscalização deve descrever os motivos fáticos que levaram a autuação, estabelecendo a conexão entre as provas trazidas e as suas conclusões.

No caso em tela, a autoridade fiscal, sabendo que as importações realizadas pela Condata foram subfaturadas, que os preços declarados pela RCTC nas importações eram idênticos aos praticados pela Condata e tendo concluído que as duas empresas eram, de fato, administradas pelo Sr. Cláudio Renato do Carmo Cardoso, presumiu que as mercadorias importadas pela RCTC também foram subfaturadas.

Quanto a administração da autuada, após analisar o quadro societário da RCTC, a fiscalização verificou que, no período em que foram efetuadas as importações, os sócios majoritários e administradores, Thiago Santos Cardoso, Carolina Santos Cardoso e Rafaela Santos Cardoso, eram muito jovens por ocasião das integralizações de Capital Social da empresa e das transferências, por venda, das cotas sociais desta empresa, possuindo idades de 21 anos, 18 anos e 17 anos, não possuindo, segundo afirma, conhecimento e ou experiência para desenvolver um negócio com o volume de importações realizado pela empresa RCTC, sem o apoio e orientação de seu pai, Cláudio Renato do Carmo Cardoso, sócio majoritário e administrador da empresa Condata.

Verificou-se, também, que a RCTC, quando intimada, não apresentou nenhum documento para comprovação da efetiva integralização do seu Capital Social, o que leva a inferir, segundo a autoridade fiscal, que os recursos foram procedentes do Sr. Cláudio Renato do Carmo Cardoso.

Frente a este cenário, a fiscalização concluiu que quem exercia, de fato, a administração da RCTC era o Sr. Cláudio Renato do Carmo Cardoso e que as importações por ela efetuadas fizeram parte do mesmo processo de negociação que deu origem às importações subfaturada pela Condata.

Realmente, pesa sobre o impugnante o fato de ter se omitido quando intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados na integralização do seu Capital Social.

No entanto, ao contrário do que sustenta a autoridade fiscal, entendo que tal omissão, mesmo quando somada ao fato de os sócios da RCTC serem jovens, não é suficiente para sustentar a acusação de que a RCTC era administrada pelo Sr. Cláudio Renato do Carmo Cardoso e que as importações fizeram parte da mesma negociação que resultou nas importações da Condata.

Pois bem, *in casu*, é bem verdade que os indícios trazidos pela autoridade fiscal para sustentar a acusação, ou seja, o fato de a RCTC ter importado mercadorias com o mesmo preço das mercadorias subfaturadas pela Condata e de o sócio desta empresa ser o pai dos sócios da RCTC, sugerem uma possível irregularidade no procedimento de importação, pois soa realmente estranho duas empresas cujos sócios possuem ligação familiar importarem a mesma mercadoria, ao mesmo preço, e somente uma ter subfaturado.

No entanto, a fiscalização não conseguiu apontar nenhuma irregularidade nos documentos apresentados pela RCTC (fls. 987/1179) ao atender ao solicitado no Termo de Início de Fiscalização (fls. 980/981), optando por juntar aos autos e fundamentar a acusação nos documentos relativos às aquisições da Condata, e estendeu o subfaturamento detectado nas mercadorias importadas por esta empresa às importações promovidas por aquela, com base somente na ligação familiar e no preço praticado. Ou seja, documentalmente, com relação às importações tratadas neste processo, realizadas pela RCTC, nada foi apresentado como prova do subfaturamento.

O instituto da prova tem grande importância na sistemática processual, pois é por meio dela que se satisfazem duas condições fundamentais para que uma acusação seja considerada procedente: *i)* a comprovação da ocorrência do fato e *ii)* a demonstração da existência do liame entre a conduta do acusado e o mencionado fato.

Por isso, no julgamento administrativo não se deve admitir a dúvida quanto a infração, se não forem apresentados elementos suficientes para comprovação, tanto da ocorrência da infração, como da existência do elo de ligação, ainda que indireta, entre a sua conduta e a referida infração, por força do princípio da presunção de inocência, a acusação não deve prevalecer, ou seja, se diante das provas, ainda remanescer dúvida quanto à ocorrência do ilícito ou relativa ao autor do fato, o julgador não deve acolher acusação, pois sua convicção não é suscetível de graduação.

Justamente por isso, no caso em tela, entendo que a autuação carece de consistência, pois os motivos e os elementos de prova trazidos pela fiscalização, acima citados, são insuficientes para que o julgador forme convicção acerca da ocorrência do subfaturamento, conforme posto na acusação fiscal, ou seja, diante do que foi posto pela acusação, ainda persiste a dúvida quanto a ocorrência da infração. Nessa situação, estando o julgador na situação de incerteza, ausente, portanto, a convicção, não há como decidir contra o acusado, visto que, nesse caso, prevalecerá o Princípio da Presunção de inocência, estampada no inciso LVII, do art. 5º da Constituição Federal.

Por fim, deve ficar claro que, não tendo sido comprovado o subfaturamento, não há que se falar, também, em cobrança dos tributos, uma vez que estes são decorrentes da infração.

Entendo não merecer qualquer reparo a r. decisão recorrida também quanto ao mérito, pois estará o contribuinte no campo da ilicitude se o negócio jurídico for simulado ou se houver a ocorrência do disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, ou seja, se as condutas esconderem, modificarem ou excluïrem o fato jurídico-tributário, o que *in casu*, não foi demonstrado pelo Fisco.

A fraude tributária é a violação intencional da norma jurídica tributária, sendo imprescindível a existência do dolo, que é a intenção de empregar expediente ardiloso para “mascarar” a ocorrência do fato jurídico-tributário.

Não basta a simples suspeita de fraude para que o negócio jurídico realizado pelo contribuinte possa ser desconsiderado pela autoridade administrativa, é necessária a prova

do intuito doloso aplicado com a finalidade de modificar as características essenciais do fato jurídico-tributário.

Eis que, no que tange às infrações tributárias, o dolo e a culpa não podem ser presumidos, devem sim ser provados:

Sendo assim, ao compor em linguagem o fato ilícito, além de referir os traços concretos que perfazem o resultado, a autoridade fiscal deve indicar o nexo entre a conduta do infrator e o efeito que provocou, ressaltando o elemento volitivo (dolo ou culpa, conforme o caso), justamente porque integram o vulto típico da infração. (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário Linguagem e Método. 6.ed. São Paulo: Editora Noeses, 2015, p. 857).

Por conseguinte, o lançamento tributário com a desconsideração do negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a **real** operação, deve trazer a motivação através da prova dos fatos nele constituídos. Ou seja, o lançamento deve estar fundamentado em suporte probatório.

Como é a prova que constitui o fato jurídico tributário no tempo e no espaço e identifica seus sujeitos, sem o seu suporte, por conseguinte, não há como se afirmar que houve o subfaturamento nas operações de importação pela RCTC, nem a atividade dolosa dos sócios por serem integrantes de uma mesma família.

Imperiosa a conclusão de que nestes autos não há provas do cometimento de subfaturamento pela RCTC, tampouco do dolo deliberado para aplicação da multa qualificada de 150%.

Nesse sentido, o CARF já se manifestou:

- Acórdão 3101-001.078, *ulg.* 24/04/2012:

PENA DE PERDIMENTO. COMPROVAÇÃO. FRAUDE, SIMULAÇÃO OU INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

Não comprovado objetivamente o dano ao Erário mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta de terceiros na importação de mercadorias ou, pela forma presumida, a indisponibilidade financeira do importador, não deve permanecer a pena de perdimento convertida em multa.

Recurso de Ofício Negado.

- Acórdão 3401-003.266, *ulg.* 28/09/2016:

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. SUBFATURAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

A acusação de subfaturamento nas operações comerciais não pode ser presumida, devendo ser efetivamente comprovada, não bastando a indicação de meros indícios ou do fato de haver interdependência entre comprador e vendedor para

descaracterizar o valor da fatura comercial.
Recurso de Ofício Negado.

- *Acórdão 3201-002.201, julg. 19/05/2016.*

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. FRAUDE. MULTA.
ÔNUS DA PROVA.

A acusação de fraude documental e subfaturamento na importação não pode ser presumida, mas ao revés, deve ser cabalmente comprovada, não bastando a indicação de meros indícios para descaracterizar o valor aduaneiro declarado pelo importador.

Enfim, a questão controvertida neste processo é justamente a fraude atribuída à empresa RCTC, matéria totalmente vinculada à produção de prova pela autoridade administrativa (ônus da fiscalização). Então, considerando o império da estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação do lançamento tributário, devido processo legal e ampla defesa, diante da gravidade da fraude aduaneira imputada à ora Recorrida, o lançamento tributário desprovido de provas deve ser cancelado, conforme as justificativas tratadas no corpo desta decisão.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão da DRJ/FOR, para cancelar a multa de perdimento aplicada, diante da total ausência dos pressupostos legais para sua aplicação. Os demais argumentos ofertados pela Recorrida perdem seus objetos em face da questão principal controvertida de mérito lhe ser favorável.

Sala de Sessões, em 25 de janeiro de 2017

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora