



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

Processo nº 10516.720027/2012-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.162 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2017
Matéria II
Recorrente CONDATA ENGENHARIA DE TELESISTEMAS - EIRELI E OUTRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 29/11/2007 a 15/06/2009

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.

Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA NO VALOR DA MERCADORIA. ART. 23, § 3º DO DECRETO-LEI Nº 1.455/76.

Não sendo possível a aplicação da pena de perdimento, em razão das mercadorias já terem sido dadas a consumo ou por qualquer outro motivo, cabível a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DA MERCADORIA IMPORTADA. ART. 95, INCISO V, DO DL 37/66.

Responde pela infração conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importador, nos termos previstos no art. 95, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

SUBFATURAMENTO. IMPOSTOS DEVIDOS NA IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO.

Incide os impostos devidos na importação sobre as diferenças apuradas entre os preços declarados e os efetivamente praticados, nos termos da legislação tributária vigente com os acréscimos legais devidos.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Advogado Carlos Alberto de Souza Junior, OAB/RS 79481A, escritório Carlos Souza Júnior advocacia.

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Tatiana Josefovich Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Marcelo Giovani Vieira.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração lavrados (fls.768/784) para a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 262.845,55, 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 de

que trata o art. 23, §3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Relata a auditoria (fls. 787/862) que, em diligência fiscal realizada na empresa Condata e na empresa Telinfo, foram apreendidos documentos, tais como anotações, cópias de emails e faturas proforma, que comprovam a prática de subfaturamento em importações de mercadorias importadas diretamente pela Condata ou por sua conta e ordem através da importadora SH8 Comércio Importação e Exportação Ltda, conforme descrito no item 3.1 e seus subitens do Relatório Fiscal, tendo sido lavrados autos de Infração contra a empresa Condata através do processo administrativo fiscal nº 11080.727618/201236.

Informa que, dando prosseguimento à ação fiscal na empresa Condata e na SH8, após respostas às intimações e análise de documentos, foi constatado que as importações objeto de quatro declarações de importação foram formalizadas pela empresa SH8, como se tivessem sido efetuadas por conta própria, sem registrar o nome da empresa Condata como real adquirente.

Além disto, foi constatada a prática de subfaturamento nas importações de máquinas para contagem de papel-moeda, marca Szkingled, modelo FVHD16, máquinas para contar cédulas, marca Kelaidun, modelo KLD401, e de fragmentadoras de papel.

Regularmente cientificadas, as interessadas apresentaram suas impugnações, às fls. 874/958 e 983/991, conforme a seguir será visto. Impugnação da Empresa Condata:

Alega que a colheita das provas, sem autorização judicial, atacou o princípio esculpido no artigo 5º, XI, da Carta Política, tornando ilícita a respectiva prova e gerando a nulidade do auto de infração lavrado.

Aduz que, depois de oito meses de plena investigação e de lavratura de lançamento fiscal, a destempo e de forma suplementar a autoridade remete um novo auto de infração contra si, fato que é suficiente para determinar a nulidade do presente lançamento, pois não ocorreu a hipótese do art. 149, inciso VIII, do CTN, uma vez que todos os fatos, inclusive os geradores do presente auto de infração, já eram de total conhecimento do Fisco no instante em que promoveu o primeiro lançamento.

Alega que a Autoridade Fiscal incorreu em verdadeiro erro de direito, no instante em que não procedeu à correta valoração e análise de todo o quadro apurado durante o procedimento fiscal, o que impossibilita a revisão do lançamento.

Aduz que o procedimento fiscal, embasado em frágeis e ínfimos rascunhos apócrifos e desprovidos de qualquer vínculo real com os processos de importação da autuada, 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, motivo pelo qual reclama pela nulidade absoluta do presente Auto de Infração.

No mérito, aduz que nunca existiu nenhum tipo de subfaturamento nos seus processos de importação e 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). Neste contexto, para descaracterizar o valor de transação é necessário comprovar fraude no valor declarado ou o descumprimento das condições dos artigos 1º ao 8º do GATT, valendo-se do art. 82 e seguintes do Decreto nº. 6759/2009, coisa que a fiscalização não fez.

Alega divergência entre a quantidade de 800 máquinas, existente na anotação da folha 16 e a quantidade total das DI 07/08859890 e 07/08057181 somadas que é de 797 máquinas. Que a fiscalização afirma que se trata de 03 (três) amostras, porém não há nenhuma anotação sobre o que são estas "amostras", nem tão pouco a quantidade de amostras, da mesma maneira que não existe qualquer formalidade legal apta à vincular as anotações juntadas fl. 16 com as duas DI's 07/08859890 e 07/08057181.

Alega que as proformas invoices, que estão anexas às folhas 206, 207 e 208, não tem qualquer relação com a DI Nº 07/08859890 e que a máquina WJDKLD401 NO MG/UV (descrita na Proforma invoice da folha 206) não é o mesmo equipamento descrito nas outras duas proformas das folha 207 e 208, com a nomenclatura WJDKLD401.

Afirma que, conforme os catálogos anexados em fls. 697/722 e pesquisas na internet, os preços das máquinas praticados pela CONDATA, são de valores próximos a USD 55,00.

Argui que o email, à fl. 95, não serve de prova para valoração de mercadorias, pois a quantidade de máquinas importadas através das DI nº. 07/0885989-0 e 07/0805718-1 não somam 607 unidades; que o citado email não indica qual o tipo, marca ou modelo de equipamento que se estava tratando, impossibilitando assim a conclusão de se tratarem de contadoras de cédulas modelo F 16F; que nem todos os acordos comerciais entre as empresas Condata e China Invest são de conhecimento da fiscalização, pois, além de um contrato inicial entre as empresas, acordos adicionais foram tratados, fixando-se um valor de comissão independente do fornecedor chinês escolhido pela Condata; que se no acordo comercial entre as empresas não estava estipulado um valor unitário para as máquinas somente para embasar o comissionamento, independentemente do valor efetivamente negociado entre a Condata e os exportadores.

Alega que o sítio da internet, utilizado pela fiscalização para pesquisa de preço das máquinas, não é o oficial do fabricante Kelaidun (Zhejiang) Science & Technology Co Ltd — www.kelaidunxom, mas, sim, o sítio www.alibaba.com. E que, no sítio oficial do fabricante não consta mais o modelo KLD401, visto que tal modelo foi descontinuado, porém, consta o valor da máquina contadora de cédulas modelo KLD016, com valor variando entre US\$ 55 e US\$ 70, o que confirma os valores praticados nas importações para este tipo de equipamento.

Aduz que não pode a Administração julgar um contribuinte com base em meras possibilidades e suposições.

Alega que as faturas proformas números KL2007082701 e KL2007083101 (fls. 55 e 77) trataram-se de mera cotação de

equipamentos distintos e nunca importados, além de não fazer referência ao tipo de máquina que está sendo cotado, não podendo ser utilizadas como prova de subfaturamento das DI elencadas. Aduz que a DI 07/1702781-8 é acompanhada de fatura proforma nº KLD200709180-2 (fls. 367), enquanto que as mercadorias constantes da DI 07/1411337-3 foram importadas através da fatura proforma n. NT0127514 (fls. 380).

Argumenta que a Commercial Invoice EzINV07142A1 foi emitida apenas para o envio de uma amostra da máquina fragmentadora de papel modelo EzSC15A 220V, cujo preço efetivo foi de US\$ 27,96, na compra efetuada após dois meses de negociação. Que não houve comprovação da efetiva transferência de valores não declarados.

Argui que o fato de as mercadorias estarem ou não da posse da Receita Federal, de nada importa para aplicação da pena de perdimento, não podendo serem diferentes as penas quando a mercadoria está em sua posse ou quando já foi comercializada, sob pena de ofender o princípio da isonomia. Portanto, o equivocado entendimento da fiscalização não pode persistir, pois que a pena a ser aplicada no caso concreto seria a pena de perdimento convertida em multa pecuniária equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Aduz que ocorreu o famigerado "bis in idem", pois foi aplicada diversas penalidade sobre um único fato gerador: Multa de Perdimento, convertida em 100% do valor aduaneiro; diferença dos tributos apurados; multa qualificada de 150% sobre os tributos não recolhidos. Dessarte, aplicada a maior das penas previstas na legislação em vigor, não há que se falar em outras penalidades, pois a pena de perdimento retroage seus efeitos, de modo que, em sendo aplicada, o fato gerador dos demais impostos nunca existiu.

Repete argumentos já ventilados e que possuía as mercadorias em seu estoque, com o propósito de aplicação da pena de perdimento.

Requer sejam declarados nulos ou insubsistentes os Autos de Infração; ou, subsidiariamente, seja aplicada exclusivamente a pena de perdimento baseada no valor aduaneiro declarado pela autuada em suas faturas comerciais; ou se aplicada, exclusivamente, a pena de perdimento, seja esta relativizada, sendo substituída pela diferença de tributos acrescida da multa de 100%; seja a autuada intimada acerca da data do julgamento deste impugnação para apresentar sustentação oral; protesta pela juntada posterior de qualquer meio de prova e eventuais diligências.

Argumentos comuns nas impugnações das empresas Condata e SH8: A solidária SH8 apresentou impugnação, às fls. 983/991, alegando que não houve ocultação do real adquirente das mercadorias importadas ou interposição fraudulenta de terceiros, porém, somente a ocorrência de um simples erro no preenchimento das declarações de importação questionadas, pois afora tal fato, todos os demais requisitos das importações por conta e ordem restaram absolutamente cumpridos. Informa que efetuou outras diversas importações por conta e ordem da Condata, sempre registrando corretamente tais importações.

Menciona a existência de documentos e depoimentos das empresas que demonstram que se tratam de importação por conta e ordem, sem qualquer intuito de fraude, ilicitude ou dano ao erário nas transações comerciais havidas entre as mesmas. E, levando-se em conta o art. 112, inciso II do Código Tributário e a severidade da pena de perdimento, a incidência da penalidade deverá ocorrer somente nos casos de efetivo dano ao erário, o que não ocorreu, revelando-se desproporcional no caso vertente. Requer sejam declarados nulos ou insubsistentes os Autos de Infração."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento manteve integralmente o lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada.

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 20/12/2007 a 31/07/2008

SUBFATURAMENTO. IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO.

Considera-se dano ao Erário o subfaturamento, mediante fraude ou artifício doloso, na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, ou em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente na operação de importação, bem como a interposição fraudulenta, infração punível com a pena de perdimento, ou com a multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. IMPORTADOR E ADQUIRENTE.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 20/12/2007 a 31/07/2008

SUBFATURAMENTO. IMPORTAÇÃO.

Constatado que os preços das mercadorias consignados nas declarações de importação não correspondem à realidade das transações efetuadas, resta caracterizado o subfaturamento, sendo exigível a diferença dos tributos aduaneiros, acrescidos da multa de ofício qualificada e dos juros de mora.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE OU SONEGAÇÃO

Cabível a multa de ofício de 150% sobre o tributos apurados, constatada a ocorrência de fraude na importação com o intuito de sonegação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido."

Cientificadas da decisão, as Empresas Condata e SH8 interpuseram Recurso Voluntário.

Alegações Condata

A empresa Condata repisa as alegações já apresentadas na impugnação, afirmando em sede preliminar a nulidade do auto de infração devido a utilização de provas ilícitas, impossibilidade do lançamento suplementar e ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao mérito alega a ausência de subfaturamento, afirma que as Declarações de Importação que foram utilizadas para lastrear o lançamento, foram registradas por conta própria devido a erros no preenchimento das DI o que afasta a tese da Fiscalização de ocultação do real adquirente. Alega, ainda o desrespeito ao princípio da isonomia, em razão da Receita Federal não ter questionado se as mercadorias estariam de posse da Recorrente, pois o livro de controle de estoque comprova que a Recorrente teria R\$ 353.006,50 de mercadoria em estoque. Continua o recurso alegando excesso de exação, em razão do lançamento de três penalidade (100% da conversão da multa de perdimento, diferença dos tributos com multa de 150% sobre os valores apurados em razão do novo valor aduaneiro) e por fim pede a relativização da pena de perdimento por ausência de subfaturamento ou de falsidade na documentação apresentada no despacho aduaneiro.

Alegações SH8

Alega que não existiu a ocultação do real adquirente, afirma que realizou diversas importações por conta e ordem da Condata, sempre registrando corretamente tais importações e nas DI nºs 07/1781671-5, 07/1797271-7, 08/0010850-1 e 08/1167825-8 ocorreu um erro de preenchimento, sendo informadas como próprias as importações que eram por conta e ordem.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

Os recursos são voluntários e tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, serem conhecidos. Em razão dos argumentos apresentados pelas duas recorrentes se referirem aos mesmos fatos, já que constam do processo como solidários, farei a análise dos recursos em conjunto.

Ofensa a princípios constitucionais e vícios no ato administrativo do lançamento

Inicialmente afastos as alegações de ofensa aos princípios constitucionais que não são possíveis de apreciação por parte deste colegiado, em razão da sua incompetência para decidir sobre a constitucionalidade de lei tributária. Conforme a súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Em sede preliminar é alegada a existência de vícios no ato administrativo que não teria atendido aos requisitos de motivação e finalidade.

Não vislumbro assistir razão as alegações do recurso. O auto de infração teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde consta a motivação para o lançamento e as provas que conduziram a autoridade autuante à lavratura do auto de infração.

As Recorrentes foram cientificadas da exigência fiscal e apresentaram impugnação que foi apreciado em julgamento realizado na primeira instância. Irresignadas com o resultado do julgamento da autoridade a quo, foram interpostos recursos voluntários, rebatendo as posições adotadas pela autoridade de primeira instância, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

Da operações realizadas pela SH8 por conta e ordem da Condata

A lide gira em torno da exigência de tributos devidos na importação de mercadorias, em razão de subfaturamento cominado com a aplicação de multa agravada e da conversão em multa da pena de perdimento aplicada a mercadorias importadas por intermédio de interposição fraudulenta, ao arrimo que a empresa importadora SH8 teria realizado as operações em nome da empresa Condata, sendo as informações ocultadas dos controles legais pertinentes. As autuadas, em sua defesa, alegam a licitude dos recursos utilizados e a atuação de boa-fé nas operações, estando assim, sofrendo a imputação de uma fraude que não existe.

É necessário esclarecer que diferente de outros casos já discutidos neste conselho, o fato que aqui se apresenta, não é de falta de comprovação de origem dos recursos. O que deu origem ao lançamento são as operações de importação da SH8, que segundo a Fiscalização Aduaneira, teriam como real adquirente a Condata. A operação foi orquestrada com o objetivo de diminuir os tributos devidos com o subfaturamento dos reais valores praticados na operação e ocultar dos controles aduaneiros os reais adquirentes das mercadorias importadas.

No caminho para esclarecer os fatos faço um breve relato sobre a legislação e os conceitos aduaneiros envolvidos nas operações de comércio exterior, a ocultação de intervenientes e a interposição fraudulenta.

O controle aduaneiro, a ocultação dos intervenientes e a interposição fraudulenta

O controle aduaneiro é matéria relevante em todos os países e a comunidade internacional busca de forma incessante o controle das mercadorias importadas, de forma a garantir a segurança e a concorrência leal dentro das regras econômicas e tributárias. Desde da edição do Decreto-Lei 37/66, o Brasil busca coibir as irregularidades na importação. Este diploma legal, determinava a conferência física e documental da totalidade das mercadorias importadas. Com o crescimento da economia nacional, a crescente integração do País no plano internacional e o aumento significativo das operações de comércio exterior. O Estado Brasileiro, decidiu modificar os controles que até então vinha exercendo sobre a importação, desenvolvendo controles específicos que se adequassem ao incremento das operações na área aduaneira. A solução veio com a entrada em produção do Siscomex-Importação em janeiro de 1997. A partir deste sistema, os controles de despacho aduaneiro de importação passaram a utilizar canais de conferência, que determinaram níveis diferentes de controles aduaneiros. Desde um controle total durante o despacho aduaneiro, com conferência documental, física das mercadorias e avaliação do valor aduaneiro até a um nível mínimo de conferência.

Ao modernizar o seu sistema de controle aduaneiro o País flexibilizou o controle individual das mercadorias importadas, mas, daí nasceu a necessidade de também trabalhar o controle em nível de operadores de comércio exterior. A partir desta premissa foram definidos controles aduaneiros em dois momentos distintos. O primeiro, anterior a operação de importação, quando é exigido uma habilitação prévia da empresas interessada em operar no comércio exterior. Este controle busca avaliar a idoneidade daquelas empresas que pretendem operar no comércio, e atualmente esta disciplinado na Instrução Normativa da SRF nº 228/2002.

Apesar deste controle ser preferencialmente em momento anterior as operações. Existem situações em que não é suficiente para impedir operações irregulares. Para coibir estas irregularidades a Fiscalização Aduaneira também atua em momento posterior ao desembaraço aduaneiro, buscando identificar irregularidades nas operações realizadas. O caminho adotado vem sendo o de confirmar a idoneidade das empresas envolvidas nas operações e investigar a origem do recursos utilizados.

A ocultação dos reais intervenientes ou a falta de comprovação da origem dos recursos configura, por força legal, dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos definidos no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

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

...

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

*§ 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 2010)*

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)"

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 trata de duas situações distintas a primeira de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação e outra a interposição fraudulenta de terceiros que pode ser comprovada ou presumida nos termos previstos no art. 22, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76. A existência de uma das duas situações, quando comprovadas pelo Fisco, ensejam a aplicação da penalidade de perdimento.

Matéria que suscita controversa é se a comprovação da origem dos recursos, utilizados na operação de comércio exterior, afastaria a aplicação de penalidades. Tal argumento não encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria. Nos termos do art. 23, inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76, o dano ao erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ocorre quando a informação sobre os reais responsáveis pela operação de importação é deliberadamente ocultada dos controles fiscais e alfandegários, por meio de fraude ou simulação. A partir da determinação legal é incontestável que se a Fiscalização Aduaneira prova que determinada operação declarada ao Fisco não corresponde a realidade dos fatos, resta evidenciado o dano ao erário e o perdimento da mercadoria.

A comprovação da origem dos recursos afasta a presunção da interposição fraudulenta, mas de forma alguma é suficiente para afastar as outras previsões da norma que trata da ocultação dos reais intervenientes na operação de importação. Quando a origem dos recursos não está comprovada presume-se a interposição fraudulenta, quando comprovada nos autos, cabe a Fiscalização provar a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, para a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É mister salientar, que não são todas as operações por conta e ordem de terceiros são consideradas infração aduaneira. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 estabeleceu a possibilidade de pessoas jurídicas importadoras atuarem em nome de terceiros por conta e ordem destes. Os procedimentos a serem seguidos nestas operações estão atualmente disciplinados na IN SRF nº 225/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a pena a ser aplicada quando importador e real adquirente, utilizando de fraude ou simulação oculta esta operação do conhecimento dos órgãos de controle aduaneiro, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para as importações por conta e ordem, acarretam prejuízo aos controles aduaneiros, fiscais e tributários.

A par de toda a discussão sobre a aplicação da pena de perdimento da mercadoria por dano ao erário, a matéria ainda não fica totalmente resolvida, visto que em determinadas situações, a pena de perdimento por diversos motivos não pode ser aplicada. Aqui temos um empecilho ao cumprimento da norma, já que impedida de aplicar o perdimento, se não existir outra pena possível, equivaleria a uma ausência de punibilidade, o que poderia além do prejuízo não ser ressarcido, estimular futuros atos ilícitos, diante da não aplicação da pena aos infratores. Tal fato não ficou desconhecida pelo legislador, que de forma lúcida, criou a possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa, no valor de 100% do valor da mercadoria, conforme previsto art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Diante do arcabouço legal que trata a matéria, fica cristalino a procedência da aplicação da pena de perdimento, nas situações em que for comprovada a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, bem como a conversão da pena de perdimento em multa. Tal posição já é matéria assentada neste Conselho, conforme se verifica nos acórdãos nº 9303-001.632, 3201-00.837 e 3102-00.792.

Resolvida a questão da legalidade da imputação, passo a analisar a situação fática que culminou na aplicação da penalidade ora combatida.

A operação de importação realizada pela SH8 e o envolvimento da empresa Condata.

A Fiscalização identificou, amparada em diversas informações e documentos fiscais, a relação das empresas SH8 e Condata. O trabalho da auditoria da receita federal foi detalhado e consegue comprovar de forma inequívoca, o modo de operação para ocultar dos controles aduaneiros os reais adquirentes das mercadorias importadas. A seguir detalho informações extraídas do Relatório Fiscal que fundamentam a exigência fiscal, que ao meu sentir comprovam os fatos apurados pela Autoridade Autuante, comprovando a ocultação do real adquirente da mercadoria nas operações realizadas pela Recorrente.

Com base na resposta encaminhada pela Condata ao Termo de Intimação nº 079/2012, foi efetuada nova intimação a esta empresa, através da lavratura do Termo de Intimação nº

083/2012, em anexo à folha nº 763, solicitando Informar o número das declarações de importação, pelas quais foram importadas as mercadorias objeto das notas fiscais identificadas pelos números 10, 13, 14, 16, 21, 23, 25, 18, 63 e 71, emitidas pela empresa SH8 Comércio Importação e Exportação Ltda, para a empresa Condata, na medida que a empresa Condata informou que todas estas mercadorias foram importadas, por sua conta e ordem, pela empresa SH8 Comércio Importação e Exportação Ltda. A empresa Condata apresentou resposta ao Termo de Intimação nº 083/2012, em dez de outubro de 2012, em anexo à folha nº 764, informando os números das declarações de importação correspondentes as referidas notas fiscais. Na planilha I -SH8, em anexo às folhas nº 723 a 725, foram relacionados os dados das declarações de importação correspondentes às importações que a empresa Condata informou terem sido efetuadas, por sua conta e ordem, pela empresa SH8 Comércio Importação e Exportação Ltda. **Entretanto, apesar da empresa Condata ter afirmado que todas essas declarações de importação foram efetuadas pela empresa SH8, por sua conta e ordem, foi constatado que as importações objeto das declarações de importação nº 07/1781671-5, nº 07/1797271-7, nº 08/0010850-1, e nº 08/1167825-8, registradas em 20/12/2007, 26/12/2007, 03/01/2008, e 31/07/2008, respectivamente, foram importadas pela empresa SH8, como se tivessem sido efetuadas com recursos próprios, sem registrar o nome da empresa Condata como adquirente, nas referidas declarações de importação. Da análise dessa constatação, conclui-se que as mercadorias objeto das referidas declarações de importação foram importadas com a ocultação da empresa Condata como real adquirente.**

...

Ao comparar as mercadorias objeto das declarações de importação nº 07/1781671-5, e nº 07/1797271-7, efetuadas pela empresa SH8 como importador e adquirente, com importações efetuadas pela Condata, em seu nome, ou por sua conta e ordem, foi constatado que a empresa Condata efetuou importações de mercadorias idênticas às mercadorias importadas através das referidas declarações de importação, com os mesmos preços unitários de importação declarados em seus despachos de importação. Esta constatação pode ser efetuada comparando a Planilha I -SH8, na qual foram relacionados os dados das declarações de importação efetuadas pela empresa SH8 Comércio Importação e Exportação Ltda, anexada às folhas nº 723 a 725 deste processo administrativo fiscal, com a planilha IT - Condata, anexada às folhas nº 737 a 749, na qual foram relacionados os dados das declarações de importação efetuadas pela empresa Condata, em seu nome, ou por sua conta e ordem. A planilha I - SH8 foi obtida utilizando dados dos sistemas da Receita federal e Informações prestadas pelo contribuinte em resposta a intimações efetuadas neste processo administrativo fiscal. A planilha IT - Condata foi obtida utilizando dados dos sistemas da Receita Federal e Informações prestadas pelo contribuinte em resposta a intimações efetuadas no curso de fiscalização objeto do processo administrativo fiscal nº 11080.727618/2012-36. Desta comparação, foram relacionadas

na planilha I - Condata, anexada às folhas nº 728 a 731, as importações efetuadas pela Condata, em seu nome, ou por sua conta e ordem, de mercadorias idênticas às mercadorias importadas através das declarações de Importação nº 07/1781671-5, e nº 07/1797271-7. Em todas essas Importações, foram declarados os mesmos preços unitários de importação nos respectivos despachos de importação.

Analisando as respostas das intimações efetuadas para as empresas Condata e SH8, no curso deste processo administrativo fiscal, assim como no curso do processo administrativo fiscal nº 11080.727618/2012-36, 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 Teliño, foi comprovado subfaturamento nas importações realizadas pela empresa SH8, objeto das declarações de importação nº 07/1781671-5, nº 07/1797271-7, e nº 08/0010850-1, registradas em 20/12/2007, 26/12/2007, e 03/01/2008, respectivamente, conforme razões expostas nos parágrafos seguintes deste Relatório de Fiscalização.

Os exemplos, aqui apresentados, não citam todas as apurações realizadas pela Fiscalização, mas comprovam a existência de um esquema fraudulento, com objetivo de ocultar dos controles aduaneiros os reais adquirentes das mercadorias e ainda, reduzir de forma indevida os tributos devidos.

É inequívoco que as operações foram realizadas por encomenda. A SH8 atuava como uma intermediária junto à autoridade aduaneira, realizando importações previamente negociadas, com vendas vinculadas a empresa Condata, real adquirente das importações.

A fraude no valor aduaneiro declarado e a exigência dos tributos devidos sobre a diferença apurada

A Fiscalização Aduaneira, durante os procedimentos de auditoria, identificou a prática contumaz de ocultação do real adquirente das mercadorias e da utilização de artifícios dolosos para a redução dos tributos devidos. Neste caminho identificou os reais valores praticados nas operações de importação e que os valores declarados ao Fisco foram em montante inferior ao praticado, o que ensejou a lavratura de auto de infração para exigência dos tributos que não foram recolhidos diante deste artifícios. A justificativa e as provas estão demonstradas também no voto do acórdão da primeira instância, do qual extraio os trechos abaixo, que ao meu sentir, comprovam a irregularidade nos valores declarados ao Fisco.

Segue-se, doravante, a análise da existência de subfaturamento na importação de 22 máquinas para contar cédulas a vácuo, marca Szkingled, modelo na origem FVHD16, modelo no Brasil FV16, através da DI nº 07/17027818, exportadas pela empresa chinesa Ruian New Trend Imp. & Exp. Trade Co., Ltd. Zhejiang, declaradas ao preço unitário de US\$ 275,00.

No mesmo modo de proceder, foi constada a existência de documento anotado à mão, identificado como “pedidos de vácuo”, à fl. 18, sendo que o “3º pedido” trata de encomenda de 22 máquinas, a um preço unitário de US\$ 700,00, resultando na importação destas máquinas a um preço total de US\$ 15.400,00, constituído por um pagamento por fora de US\$ 9.350,00, e por um pagamento oficial de câmbio de US\$ 6.050,00.

À fl. 76, foi juntada uma solicitação de remessa financeira, no valor de US\$ 9.350,00, de 31/08/2007, tendo como beneficiária a empresa exportadora chinesa Ruian New Trend, mesma conta bancária utilizada para fechamento de câmbio da DI nº 07/17027818.

Neste documento, consta uma anotação escrita à mão “31/08/2007” e “3º pedido”.

Também foram apreendidas duas faturas proformas nº KL2007082701 e nº KL2007083101 (fls. 55 e 77), datadas de 27/08/2007 e 31/08/2007, respectivamente, que correspondem à importação da mercadoria identificada na referida DI, sendo que, no entanto, a fatura à fl. 55, está descrito o preço unitário de US\$ 275,00, enquanto que a fatura à fl. 77 consta o preço unitário de US\$ 700,00 por máquina importada, confirmando o valor real da transação objeto do despacho de importação da DI nº 07/17027818.

Não merece crédito a alegação da empresa de que referidas faturas trataram-se de mera cotação de equipamentos distintos e nunca importados. Veja-se que tais faturas só vieram a confirmar os dados constantes das anotações de pedidos (fl. 18) e das solicitações de pagamentos por fora, conforme já descrito, de modo que serve de prova complementar e não da única prova. E, não obstante não haver claramente o modelo das máquinas, veja-se que datam do mesmo período das negociações ora tratadas, com os mesmos valores unitários, declarados e não declarados, e quantidades, que conferem com as demais provas colhidas.

E não tem relevância o fato de a auditoria não ter feito menção às faturas formais que instruíram cada um dos despachos de importação, tendo se utilizado do mesmo relato acerca destas faturas proformas nº KL2007082701 e nº KL2007083101, como provas de subfaturamento em mais três DI, que a seguir serão vistas, de forma somente a demonstrar o procedimento adotado pela contribuinte autuada. Ademais, na fatura KL2007083101 (fl. 77), consta a anotação manual “KLD2007091802”, ou seja, sendo a fatura anterior aquela em que aparecem os reais valores da transação, obviamente que teria outra fatura formal, ideologicamente falsa, para acobertar os preços subfaturados.”

As Recorrentes, ao questionar os valores apurados pela Fiscalização, alegam que as provas obtidas não são suficientes para comprovar a diferença apurada. Entendo não

assistir razão ao recurso. Entendo que a Fiscalização demonstra de forma clara e com provas suficientes, as diferenças entre os preços declarados e os preços praticados. As Recorrentes não apresentam documentos que possam contradizer os argumentos apresentados pelo Fisco, limita-se a afirmar a procedência dos valores declarados, entretanto, não apresenta nenhum fato que possa ilidir o trabalho fiscal.

A autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando da realização do lançamento tributário. O auto de infração foi motivado pelas provas obtidas pelo Fisco que comprovam a diferença entre os valores declarados e aqueles realmente praticados nas operações de importação. A Recorrente para contrapor as argumentações e provas trazidas pela Fiscalização necessita identificar de forma cristalina os reais valores praticados, trazendo os documentos necessários para embasar a sua afirmação, que podem ser contratos comerciais, trocas de mensagens, cartas emitidas entre fornecedor e adquirentes e tantos outros documentos que poderiam ser apresentados para justificar o valor declarado ao Fisco. Entretanto, a Recorrente não apresenta nenhum documento que possa comprovar as suas afirmações. A simples alegação sem a apresentação de documentação comprobatória não é suficiente para alterar a exigência fiscal.

Analizando a situação da necessidade da prova, lembro a lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”¹

A possibilidade de aplicação concomitante das penalidades de subfaturamento e de perdimento

Situação que se apresentou controversa no tempo, diz respeito a aplicação concomitante das penalidades referentes ao subfaturamento e o perdimento de mercadoria. A questão atualmente foi resolvida por meio do art. 703, § 1º-A do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.579/2002.

" 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

§ 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."

¹ Huberto Teodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387.

Conforme consta do art. 703, ao ser constatado o subfaturamento são devidos os tributos referentes a diferença declarada e aquela apurada pela Fiscalização com as multas e juros pertinentes. O § 1º -A esclarece que em caso de aplicação da multa de cem por cento em conjunto com a pena de perdimento, prevalece a multa de perdimento. Assim, resta confirmado o entendimento que a exigência dos tributos referentes a diferença subfaturada convive com a multa de perdimento.

Firme neste entendimento, entendo que a conversão da pena de perdimento em multa se assemelha ao tratamento a ser dado a pena de perdimento. Assim, entendo correta a aplicação concomitante da multa de conversão da pena de perdimento e da exigência dos tributos sobre os valores subfaturados com os acréscimos legais.

A solidariedade das empresas Condata em relação às operações de importação da SH8

Verificando todo o arcabouço de provas, constante dos autos, fica evidente o conhecimento das empresas SH8 e Condata nas operações realizadas e da fraude ocorrida para ocultação dos reais adquirentes das mercadorias. Conforme já demonstrado, a ocultação dos operadores reais nas Declarações de Importação estão plenamente confirmadas nas informações e documentos apurados pela Auditoria Fiscal, onde são detalhadas as operações e responsabilidade de cada um das partes nas operações. Existindo o conhecimento das empresas autuadas nas importações, não há como afastar a responsabilidade nas operações realizadas.

Firme neste entendimento deve-se aplicar as determinações expressas do artigo 95, inciso I e V, do Decreto-lei nº 37/66, que responsabiliza o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem.

" Art.95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)(grifo nosso)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)

As conclusões da Fiscalização Aduaneira sobre a vinculação das importações das empresas SH8 e Condata são baseadas em procedimento de investigação detalhado e com fundamentos robustos, não há como afastar após os relatos e informações obtidos, que existia a compra dos produtos importados com intervenção direta da empresa Condata, sendo a empresa SH8, uma prestadora de serviços que viabilizava as operações de importação das mercadorias.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntários.

Winderley Morais Pereira