



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

Processo n° 10611.003126/2008-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.258 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria Auto de Infração - Multa sobre o valor aduaneiro.
Recorrente INTERDÍESEL DO BRASIL LTDA E FAZENDA NACIONAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL E INTERDÍESEL DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 21/01/2003 a 10/04/2006

SUBFATURAMENTO. FATURA INIDÔNEA. PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA

Mercadorias importadas subfaturadas, mediante o uso de documento falso, submetem-se à pena de perdimento, que é substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro delas, caso já tenham sido consumidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 21/01/2003 a 10/04/2006

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO DE PREÇOS. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

As multas substitutivas da pena de perdimento estão sujeitas ao prazo decadencial previsto no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66 (art. 669 do Decreto 4543/2002 - Regulamento Aduaneiro). O prazo decadencial é de cinco anos contados da data da infração.

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO DE PREÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação da existência de subfaturamento de preços na operação de importação é vício de natureza material. A infração deve ser cabalmente comprovada, não podendo ser mantida a acusação com base em suposições.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 01/

04/2014 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 08/05/2014 por RODRIGO DA COSTA PO

SSAS

Impresso em 11/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10611.003126/2008-67
Acórdão n.º **3301-002.258**

S3-C3T1
Fl. 2.301

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) negar provimento ao recurso de ofício e II) dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Fábria Regina Freitas e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

verbis:

Por economia processual adoto o relatório elaborado no Acórdão recorrido, in

O presente processo é referente à cobrança da multa substitutiva do perdimento, que foi aplicada sobre as mercadorias registradas nas Declarações de Importação (DI's) indicadas na planilha a fls. 110/266, em decorrência da constatação de subfaturamento e uso de documento falso nessas operações. O crédito tributário totalizou **R\$ 2.051.005,45** à época de sua formalização, consoante Auto de Infração a fls. 3-20.

Da Autuação

Conforme Relatório Fiscal a fls. 21-31, as infrações que deram ensejo ao lançamento foram constatadas com base em documentos apreendidos na sede da autuada. O subfaturamento de preços foi comprovado com base nos pedidos, relação de mercadorias e fax enviados pelo exportador. O uso de documento falso foi revelado pela localização de petrechos para falsificação de faturas e pelos preços subfaturados constantes nas faturas que instruíram as operações investigadas. Em razão de as mercadorias importadas já haverem sido consumidas, conforme declaração prestada pela própria empresa importadora, foi aplicada a multa de 100% sobre o valor aduaneiro das referidas mercadorias, em substituição à pena de perdimento à qual elas estavam sujeitas.

A fiscalização afirma que, embora tenha requisitado à autuada (intimação a fl. 35), não foram apresentados elementos que pudessem confirmar a veracidade dos valores informados em suas importações. Assim, o cálculo do valor aduaneiro das mercadorias foi feito com base na documentação apreendida na sede da autuada e, para as mercadorias em que não foram encontrados documentos com os preços verdadeiros, foi considerado o valor indicado nas respectivas DI's. A demonstração do valor tributável está consolidada na "PLANILHA DE CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL DO AUTO DE INFRAÇÃO" (fls. 110-266).

A autuação foi fundamentada nos seguintes dispositivos legais: arts. 602, 604, inciso IV, e 618, incisos VI e XI e § 1º, do Decreto nº 4.543/2002; art. 23, inciso V, e §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.627/2002; e art. 73, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833/2003.

Reproduzem-se, a seguir, os argumentos e conclusões básicas da fiscalização:

Dentro da competência inerente ao Serviço de Fiscalização Aduaneira (Sefia) da Inspeção da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte, conforme inciso X do artigo 190 da Portaria SRF 259/01, em ato de revisão aduaneira, dentro do procedimento de auditoria de valor da mercadoria importada, selecionaram-se as Declarações de importação listadas na Planilha de Cálculo do valor tributável do auto de infração, anexada a este relatório.

A mercadoria foi declarada, na DI, pelo contribuinte, com valor inferior aos encontrados nos documentos apreendidos no estabelecimento do contribuinte.

Ao analisarmos os documentos encontrados na empresa, verificamos que havia um carimbo com a logomarca do fornecedor (INAPART) e do nome do representante legal, Olonoff Jess, folhas em branco na cor verde, padrão das invoices do fornecedor, e disquetes com o “layout” invoices já prontas com as mesmas características das folhas e carimbos encontradas no contribuinte, fato que fez supor que as invoices foram confeccionadas no escritório da empresa autuada.

[...]

Em 12/04/06, intimamos o contribuinte, no prazo de 20 dias, a nos fornecer documentos relativos as importações e não obtivemos resposta.

Em 12/11/2007, novamente intimamos o contribuinte a esclarecer dúvidas; mais uma vez, não obtivemos retorno.

Em 22/10/2008 intimamos o contribuinte a nos informar onde se encontram as mercadorias importadas pelas Declarações de importação, relacionadas em anexo.

O contribuinte declarou que todas mercadorias, constantes nas Dis relacionadas no Termo de Intimação emitido em 22/10/2008, foram consumidas, conforme declaração anexada a este processo.

[...]

Em conseqüência dos fatos relatados acima [...], foi lavrado um auto de infração de multa no valor aduaneiro das mercadorias, atendendo ao art. 618 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 4.543/2002, baseado na Planilha de Cálculo do Valor Aduaneiro das Mercadorias, elaborada por esta fiscalização, atribuindo o valor unitário das mercadorias o valor constantes das Dis, exceto para a coluna “Valor Unitário Apurado”, o qual foi considerado o valor constantes dos documentos recebidos, pelo importador, direto de seu fornecedor (Inapart).

*Restou comprovado, de forma detalhada neste relatório, que a **Interdiesel** utilizou documentos fraudados para comprovar o valor aduaneiro das mercadorias importadas através das Dis relacionadas na “Planilha de Cálculo do Valor Tributável do Auto de Infração”, que é parte integrante deste relatório.*

Da Impugnação

Cientificada do auto de infração por via postal em 6/4/2010, conforme “AR” a fl. 274, a autuada apresentou impugnação em 5/5/2010 (fls. 284/299), por meio de advogado habilitado, na qual apresenta os argumentos a seguir sintetizados.

Como a ciência do auto de infração ocorreu somente em 6/4/2010, deve ser decretada a decadência das multas aplicadas sobre as Declarações de Importação (DI's) registradas até o dia 6/4/2005. Como afirmou a própria fiscalização, a exação ora combatida tem caráter punitivo, submetendo-se assim ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data de seu fato gerador, ou seja, do registro da DI. Submetem-se a essa mesma regra os prazos para revisão de ofício do lançamento e para revisão aduaneira. Trata-se de aplicação das normas constantes nos §§ 1º a 3º do artigo 570 (prazo para revisão aduaneira) c/c artigo 669 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos, a seguir reproduzidos:

Art. 570. [...]

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente;

§3º- Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

Art. 669. O direito de impor a penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração. (*Grifos da impugnante*)

Partindo-se da premissa – com a qual a autuada não concorda – que a fiscalização encontrou nos documentos probatórios acostados aos autos valores de bens importados diferentes daqueles constantes das respectivas declarações de importação, somente para os produtos enquadrados nessa situação é que poderia se cogitar de aplicar pena. Em relação aos demais, não tendo sido encontrada nenhuma irregularidade, é óbvio que devem ser excluídos da penalização.

No Relatório Fiscal consta que na documentação apreendida havia documentos enviados à INTERDIESEL, pelo fabricante/exportador INAPARTS, com valores unitários de “alguns” produtos diferentes dos descritos nas DI’s. Ao se analisar as planilhas confeccionadas pela fiscalização e acostadas aos autos às fls. 47-48 e 110-266, observa-se que só “alguns” itens tiveram a coluna “VR UNIT apurado” preenchido. **Somente esses poucos itens tiveram, no entendimento do Sr. Fiscal, sua importação realizada por valores diferentes daqueles que o mesmo entendeu como “reais”.** Portanto, **é absolutamente irregular a cobrança de multa sobre os demais produtos que foram regularmente importados, conforme a própria fiscalização atestou.**

Caso fosse aceita premissa de irregularidades nos preços declarados, considerando-se apenas os valores apurados pela autoridade fiscal, a multa aplicada seria de R\$ 146.564,26, conforme se demonstra na planilha a fls. 294-295. Entretanto, desse valor, o montante de R\$125.040,41 já foi alcançado pela decadência. Assim, caso a referida premissa fosse real, o valor correto da autuação seria de R\$ 21.523,85.

Quanto à imputação de importações irregulares, o único termo de apreensão de documentos constantes dos autos é o de fl. 36-37, que não relaciona nenhuma invoice como tendo sido apreendida. Tal falta leva à conclusão única de que, embora fiscalização tenha “informado” que encontrou “várias invoices já prontas”, as mesmas não foram apreendidas, não fazendo assim parte do processo. Como consequência, aquelas invoices acostadas às fls. 38 a 46 e 49 devem ser reputadas como originais, emitidas pelo fornecedor estrangeiro, em seu estabelecimento no exterior.

Nos documentos “encontrados” pela fiscalização (“documentos enviados à Interdiesel pelo fabricante/exportador Inaparts” – fl. 26), não há qualquer elemento que determine, de forma incontestável, que os valores ali informados referem-se aos das mercadorias importadas pela contribuinte. Tais documentos trazem cotações de partes e peças a serem importadas pela contribuinte, e não o efetivo valor dos itens importados. Como se sabe, previamente a qualquer compra é feita cotação de preços e a aquisição, normalmente, se dá pelo valor mais baixo dentre as diferentes ofertas. **Assim, não há como assegurar que os valores constantes nas cotações/documentos**

encontrados pela fiscalização foram aqueles pelos quais foram importados os bens, em contraposição aos preços informados nas respectivas DI's.

Ademais, no auto de infração não consta qual o critério utilizado para obter os valores atribuídos aos itens que, segundo a fiscalização, foram importados irregularmente. Dessa forma, fica o contribuinte impedido de apresentar sua defesa, vez que não lhe foi facultado a memória de cálculos utilizada para alcançar os valores arbitrados constantes da coluna “*VR UNIT apurado*”, nem lhe foi informado o critério utilizado para tanto. Ou seja, não foi informado se foi em decorrência de valores constantes de documentos apreendidos – que não possuem a certeza de serem os efetivamente utilizados na importação – ou se foi obtido por arbitramento, e qual a base para tal arbitramento, ou ainda, se foi em razão de laudo confeccionado especialmente para atribuir valor às referidas mercadorias. Dessa forma, o contribuinte teve cerceado o seu direito de defesa, vez que não há elementos contra os quais argumentar.

O próprio agente fiscal não possui a segurança necessária ao efetuar a autuação, informando no seu “Relatório de Fiscalização”, que “***Podemos SUPOR que as invoices foram confeccionadas no escritório do importador...***” (fl. 24). A mera suposição não é, e jamais poderá ser, base para uma exação fiscal, que deve ser sempre fincada em inequívocos e incontestáveis dados e elementos fáticos. Nesse sentido preceitua o CTN, em seu art. 112:

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

[...]

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; (*grifos da defesa*)

Assim, havendo dúvida por parte do representante fiscal quanto à materialidade dos documentos apreendidos, deveria ser atribuído à Contribuinte o benefício da dúvida. Mas não foi o que aconteceu. Ao SUPOR serem as invoices confeccionadas no escritório do contribuinte, a fiscalização impôs-lhe a pecha de ter realizado irregularmente determinadas importações, sem que ao menos se desse ao trabalho de informar de onde ou como obteve os valores atribuídos a essas operações. Não pode assim prosperar a presente autuação, fincada em suposições e desvinculadas de qualquer elemento que permita ao contribuinte contestar os valores atribuídos pelo fisco.

Ao final de sua peça defensiva, a impugnante requer que:

seja decotado do Auto de Infração todo o crédito tributário constituído pelas multas lavradas em substituição à pena de perdimento das mercadorias cujas declarações de importação foram registradas até o dia 06 de abril de 2005, inclusive;

seja excluído do lançamento o valor da multa aplicada sobre as mercadorias para as quais não foi identificado, na planilha elaborada pela fiscalização, o “*VR UNIT apurado*”, reconhecendo que essas mercadorias foram importadas corretamente;

seja expurgado do Auto de Infração todo o crédito tributário referente às multas lavradas sobre as mercadorias para os quais foi indicado o “*VR UNIT apurado*” na planilha confeccionada pela fiscalização, uma vez que a Contribuinte teve cerceado o seu direito de defesa, pois não lhe foi facultada qualquer informação

sobre o critério utilizado pela fiscalização para atribuir o valor às referidas importações, além de a autuação ter sido fundamentada em reconhecida suposição por parte do agente fiscal;

seja cancelado o Auto de Infração lavrado, bem como extinto o crédito tributário pelo mesmo constituído; e

sejam devolvidos, imediatamente, à contribuinte todos os livros e demais documentos em poder da fiscalização.

Da Conversão do Julgamento em Diligência

Depois de conferir a tempestividade e a legitimidade da impugnação, a Autoridade Preparadora encaminhou os autos conclusos para julgamento por parte da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza. Do exame inicial da controvérsia, esta Colenda Turma de Julgamento decidiu pela necessidade de ser realizada diligência (fls. 309-314), devido a não constar cópias das Declarações de Importação objeto da autuação e à identificação de possíveis falhas procedimentais na elaboração do lançamento. Foi solicitada à Unidade de origem a adoção das seguintes medidas:

a) juntar cópias das DI's objeto do presente lançamento (sugere-se a formação de um volume anexo específico);

b) revisar a "PLANILHA DE CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL DO AUTO DE INFRAÇÃO", a fim de:

1) complementar a descrição dos itens informados genericamente como partes e peças sobressalentes para tratores, identificando qual a mercadoria específica, conforme consta nas respectivas DI's;

2) verificar a ocorrência de situações em que o valor tributável foi apurado com base no preço declarado, apesar de as mercadorias e os respectivos preços constarem dos pedidos de mercadorias ou mensagens apreendidos na sede da autuada. Nesses casos, corrigir a planilha, utilizando os valores identificados nesses documentos para determinação da base de cálculo; e

3) efetuar lançamento complementar em relação aos valores cobrados a menor, sem se descuidar da incidência do prazo decadencial;

c) anexar demonstrativo dos preços de mercadorias idênticas ou similares àquelas em que a fiscalização utilizou os preços declarados para fins de apuração do valor tributável, individualizado por DI, levando em consideração cada tipo de mercadoria e as datas em que as mesmas foram importadas, com indicação do nº da DI de onde foi obtido o preço paradigma. Nos casos em que não for viável essa sistemática de arbitramento, verificar se é possível utilizar uma das outras previstas no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, observando-se a sequência ali definida.

d) com base no levantamento de preços mencionado na aliena "c", rever os valores lançados a fim de identificar a necessidade de lançamento complementar, tendo como fundamento legal o referido art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, em relação aos períodos ainda não alcançados pela decadência;

e) trazer ao processo outros documentos ou esclarecimentos considerados necessários ou relevantes à instrução destes autos e ao conseqüente julgamento da presente lide; e

f) cientificar o sujeito passivo da presente Resolução e de seu resultado, bem como do prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar.

Em cumprimento à referida Diligência, a Autoridade Preparadora juntou cópias das DI's objeto da autuação e efetuou novo lançamento referente às mercadorias cujos preços indicados na documentação apreendida na sede da empresa não foram utilizados para cálculo da multa aplicada (processo nº 10611.722085/2011-15). Tais providências foram descritas em Informação Fiscal (fls. 2229-2230) e levadas ao conhecimento do sujeito passivo (fls. 2231/2232) que não se manifestou sobre elas.

Em apertada síntese, foram esses os elementos relevantes para o deslinde da questão.

Analisando o presente processo a 7ª Turma da DRJ/Fortaleza-CE, proferiu o Acórdão nº 08-24.064, cuja ementa abaixo transcrevo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 21/01/2003 a 10/04/2006

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO DE PREÇOS. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. NATUREZA JURÍDICA DA PENA. PRAZO DECADENCIAL.

A multa substitutiva do perdimento pelo subfaturamento do preço de mercadoria importada tem natureza tributária, pois, apesar de também tutelar o controle aduaneiro, deriva do descumprimento de obrigação estabelecida na legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e o CTN não exige que esse interesse seja exclusivo para a prestação ter a referida natureza.

O prazo para exigência de multa pelo descumprimento de obrigação de natureza tributária é regido pelo CTN, mesmo que a prestação também interesse ao controle aduaneiro, começando a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EXPLICITAÇÃO DOS CRITÉRIOS ADOTADOS.

Não há falar em nulidade do lançamento pela omissão dos critérios adotados para apuração da base de cálculo da exigência, quando essa informação consta no auto de infração.

ARBITRAMENTO. INOBSERVÂNCIA DA SISTEMÁTICA LEGAL. VÍCIO FORMAL.

É nulo, por vício formal, o lançamento em que o arbitramento de preços não atenda à sistemática fixada na legislação adjetiva para determinação do valor aduaneiro.

INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. VÍCIO MATERIAL.

É nulo, por vício material, o lançamento baseado apenas em indícios insuficientes para comprovar a prática das infrações imputadas ao autuado.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 21/01/2003 a 10/04/2006

SUBFATURAMENTO. FATURA INIDÔNEA. PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA

Mercadorias importadas subfaturadas, mediante o uso de documento falso, submetem-se à pena de perdimento, que é substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro delas, caso já tenham sido consumidas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros da Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, DAR PROVIMENTO EM PARTE à impugnação para, PRELIMINARMENTE:

I – Por unanimidade de votos:

RECONHECER A DECADÊNCIA dos lançamentos referentes às Declarações de Importação registradas nos anos de 2003 e 2004, EXCLUINDO do crédito tributário o importe de R\$ 967.775,40; e

REJEITAR a nulidade suscitada relativa ao cerceamento do direito de defesa pela ausência da indicação dos critérios utilizados para apuração da base de cálculo da multa aplicada.

II – Por maioria de votos:

DECLARAR NULOS, POR VÍCIO FORMAL, os lançamentos referentes às mercadorias constantes em faturas inidôneas, mas que tiveram o valor aduaneiro apurado em dissonância com a sistemática legalmente estabelecida, EXONERANDO o sujeito passivo do valor de R\$ 393.796,33, conforme discriminado ao final do voto do relator. Vencido o julgador Ricardo Serra Rocha, que entende ser o referido vício de natureza material.

No tocante às preliminares de decadência e vício formal, votou pela conclusão o julgador José Fernando Costa D'Almeida.

NO MÉRITO, por unanimidade de votos:

DECLARAR A NULIDADE, POR VÍCIO MATERIAL, dos lançamentos referentes às Declarações de Importação em que não foram devidamente comprovadas as infrações imputadas à

empresa autuada, EXONERANDO-A do valor total de R\$ 647.145,67; e

CONSIDERAR DEVIDO o crédito tributário no importe de R\$42.288,05.

Por ser o crédito exonerado superior ao limite de alçada, na própria decisão houve a apresentação de recurso de ofício.

Por sua vez o contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese os seguintes pontos:

- não concorda com o *dies a quo* do prazo decadencial. A decisão recorrida afirma que o prazo decadencial a ser considerado é o previsto no art. 173, inc. I do CTN, primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando o correto é o início da contagem ser da ocorrência do fato gerador, a teor do que dispõe o art. 669 do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 4543/2002, o qual prevê o início da contagem do prazo na data da infração.

- que a autuação fiscal errou quando relacionou como base de cálculo da multa aplicada os valores das mercadorias constantes das próprias declarações de importação, pois não há nenhuma comprovação no processo de que o preço real destes produtos seriam outros que não os constantes nas referidas DI;

- que não concorda com a decisão recorrida, quando declarou parte do lançamento nulo por vício formal. Afirma que o erro quanto à definição da base de cálculo da penalidade aplicada revela-se de natureza material, não sendo aplicável no caso as disposições do art. 173, inc. II do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

1 - RECURSO DE OFÍCIO

1.1 DECADÊNCIA

Na decisão recorrida foi reconhecida a decadência dos lançamentos referentes às declarações de importação registradas nos anos de 2003 e 2004, considerando atingidas pelo prazo decadencial do art. 173, inc. I do CTN.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo por via postal em 06/04/2010, conforme Aviso de Recebimento – AR, fl. 269 (274 do e-processo), portanto, para os fatos geradores ocorridos antes de 2005, fulminados pelo transcurso do prazo decadencial previsto no art. 173, acima transcrito, estando correta a decisão recorrida.

1.2 NULIDADE POR VÍCIO FORMAL

Parte do lançamento no valor de R\$ 393.796,33 foi declarado nulo por vício formal pela decisão recorrida, pois teria sido apurado em dissonância com a sistemática legalmente estabelecida.

Nos termos do acórdão recorrido, a fiscalização utilizou o valor declarado pelo próprio importador para determinação da base de cálculo da multa aplicada. Tal procedimento foi considerado contraditório pois o núcleo da tese da acusação seria justamente o subfaturamento dos preços nas DI. As condutas imputadas pressupõem a prática de fraude, sendo que os valores das bases de cálculo deveriam ter sido apurados por arbitramento a rigor do que dispõe o art. 88 da MP nº 2.158-35/2001.

Sem entrar no mérito, de que se trata de nulidade por vício formal ou material, sem dúvidas há que se concluir pela nulidade do lançamento. Como bem disse o voto condutor do acórdão recorrido, não foram indicados os critérios empregados para determinação da exigência, não foi explicitada a fundamentação legal do arbitramento, nem justificada a supressão de outros métodos prioritários previstos no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001. O método adotado para arbitramento dos preços não foi justificado e nem fundamentado, mesmo após questionamento via diligência.

Como o contribuinte insurge-se, em seu recurso voluntário, defendendo a tese de que se trata de vício de natureza material, deixo para entrar neste mérito na análise do recurso voluntário. Porém reconheço a nulidade do lançamento para negar provimento ao recurso de ofício, também neste ponto.

1.3 NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL

De acordo com a decisão, parte do lançamento tributário consubstanciado em R\$ 647.145,67 teria sido nulo em decorrência de vício material.

Esta nulidade é relativa às mercadorias que não tiveram os preços reais apurados, nem devidamente arbitrados, e constam em faturas cuja inidoneidade não foi comprovada.

Neste caso, a fiscalização também utilizou como valor aduaneiro o próprio valor declarado pelo contribuinte em suas declarações de importação. O pressuposto do lançamento é o subfaturamento e, no presente caso, não foi comprovado nem o subfaturamento e nem a utilização de documento falsificado. Ou seja não teria ocorrido nem o fato gerador da penalidade aplicada. Portanto correta a decisão, ao declarar a nulidade do lançamento por vício material.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

2- RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isto dele tomo conhecimento.

2.1 DA DECADÊNCIA

O recorrente não concorda com o termo inicial do prazo decadencial considerado pela decisão da DRJ/Fortaleza. Segundo ele o início do prazo decadencial começa a ser contado da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 669 do Decreto nº 4.543/2002 e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte a teor do que dispõe o art. 173, inc. I do CTN.

Vejam os que dispõe o Código Tributário Nacional, LC nº 5.172/66 a respeito do prazo decadencial:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A Constituição Federal, por meio do art. 146, inc. III, “b”, delegou competência para que Lei Complementar estabeleça normas gerais sobre a decadência tributária. Neste sentido os art. 150 e 173 do CTN foram recepcionados como válidos pela carta magna e servem para delimitar o alcance e o conteúdo do prazo decadencial.

Neste sentido o § 4º do art. 150 estabelece que, se a lei não fixar prazo, este será de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. A doutrina de uma maneira geral, entende que o prazo de cinco anos contados do fato gerador, ou o prazo de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte, constante do art. 173, inc. I, são os limites máximos de que a lei poderá estabelecer. Nada impede que a lei instituidora do tributo, estabeleça prazo inferior àqueles indicados.

Estamos analisando aqui o lançamento de penalidade aduaneira que se trata da multa de perdimento que, pelo fato de as mercadorias terem sido consumidas, passou se à aplicação da penalidade correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria. A multa foi aplicada com base no art. 618, inc. XI, § 1º do Decreto 4.543/02, Regulamento Aduaneiro então vigente.

O mesmo regulamento aduaneiro prevê disposições sobre decadência da imposição de penalidades nos termos do art. 669, *in verbis*:

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139).

Estabeleceu-se aqui um prazo de cinco anos para a aplicação das penalidades previstas no regulamento aduaneiro. Note-se que este prazo não tem o condicional do § 4º do art. 150 do CTN – salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Portanto entendendo ser este o prazo decadencial aplicável no presente processo.

Veja que este prazo está em consonância com o art. 570 do mesmo Decreto, o qual dispõe sobre o prazo para a realização da Revisão Aduaneira.

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º **Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.**

§ 2º **A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:**

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 2o); e

II - do registro de exportação.

§ 3º **Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.**

Para justificar o seu entendimento de que o prazo aplicável de decadência seria o previsto no art. 173, inc. I do CTN, o acórdão recorrido argumenta no sentido de que o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66 que é o sustentáculo legal do art. 570, acima transcrito, não teria sido recepcionado pela Constituição Federal de 1988.

Ora, ele tanto foi recepcionado que está citado no Regulamento Aduaneiro de 2002, Decreto nº 4.543/2002 e também no Regulamento Aduaneiro de 2009, Decreto nº 6.759/2009, só que neste regulamento o dispositivo está previsto no art. 639.

Nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto, sob fundamento de sua inconstitucionalidade.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Assim, entendo que o prazo para início da contagem do prazo decadencial é o previsto no art. 669 do Decreto 4.543/02, ou seja, cinco anos a contar da data da infração. Como o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 06/04/2010, a penalidade não pode ser aplicada para as infrações anteriores a 06/04/2005.

2.2 DA NULIDADE POR VÍCIO FORMAL

O contribuinte discorda da decisão recorrida que entendeu como sendo nulidade por vício formal a falta de fundamentação dos valores arbitrados.

Transcrevo abaixo trecho do voto do relator ao dispor sobre os fatos que o levaram a declarar a nulidade desta parte do lançamento:

(...)

Chama atenção o fato de a fiscalização ter utilizado o valor declarado pelo próprio importador para determinação da base de cálculo da multa aplicada. Tal procedimento, que ocorreu em relação às mercadorias não constantes na documentação apreendida, é aparentemente contraditório, uma vez que o núcleo da tese acusatória é justamente o subfaturamento. O uso de documento falso, embora

tenha nos petrechos de falsificação apreendidos fortes indícios, está intrinsecamente relacionado com infração anterior.

As condutas imputadas à autuada pressupõem a prática de fraude. Logo, o valor aduaneiro deve ser apurado em conformidade com o disposto no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:

Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

A legislação determina quais os critérios admitidos e a ordem sequencial para aplicação deles. Assim, cada método prioritário deve ter sua inaplicabilidade justificada, para que se possa admitir o emprego de outro. Ocorre que **o método adotado para arbitramento de preços não foi justificado nem fundamentado, mesmo após expresse questionamento via diligência**. Em vez de demonstrar a utilização da sistemática definida na legislação regente, a fiscalização apenas manteve os valores declarados pelo importador como base de cálculo da multa aplicada. Esse critério no mínimo precisaria ser muito bem explicado para que pudesse ser aceito.

A ausência de fundamentação fática e jurídica do método de arbitramento adotado inviabiliza a validação desse procedimento. Não há como saber os motivos que levaram a fiscalização a superar os critérios prioritários fixados na lei. Ainda que se possa alegar que tal falha não causou prejuízo ao sujeito passivo, já que foi utilizado o valor que ele mesmo informou, não é admissível a sistemática empregada pela fiscalização, pois fere regras instrumentais legalmente fixadas para determinação do valor do crédito público.

De acordo com a descrição dos fatos, embora não tenham sido identificados os preços reais de todas as mercadorias, **parte delas constam em faturas que contêm itens supostamente subfaturados**. Ou seja, pelo menos o uso de documento falso estaria caracterizado, o que já seria motivo para aplicação da pena

de perdimento. Porém, **a falha no procedimento de valoração aduaneira prejudicou a higidez do lançamento.**

Trata-se de vício formal, pois decorre da inobservância de regras de natureza adjetiva. A existência da obrigação tributária que deu ensejo à emissão desse ato não é atingida pela falha na determinação do quantum da dívida. Noutras palavras, o critério material da regra-matriz de incidência da penalidade não foi afetado, eis que a referida falha não repercute na configuração de sua hipótese de incidência. Ocorre que, **como não se pode validar o método de arbitramento aplicado, não há como saber se a base de cálculo apurada está correta.**

(...)

Do conteúdo exposto, na minha opinião, não estão demonstradas nem sequer o fato gerador da multa aplicada. A acusação que se perfaz contra o contribuinte é que ele teria subfaturado o valor das mercadorias por ocasião de sua importação. Em relação a estas mercadorias específicas, a fiscalização utilizou como base de cálculo da multa, o próprio valor que o contribuinte fez constar em suas declarações de importação. Ora, a base de cálculo da multa é o valor aduaneiro da mercadoria e se o valor a ser considerado é o constante da própria Declaração de Importação, como poderia falar-se em subfaturamento. Portanto está faltando provas da ocorrência do fato gerador. A fiscalização aduaneira não logrou comprovar de forma inequívoca a prática do subfaturamento. Como ela própria diz, há elementos que supõem a existência do subfaturamento e não se pode conceber um lançamento tributário baseado em suposições.

Portanto esta nulidade não decorreu simplesmente da inobservância de regras de natureza adjetiva, mas sim de natureza substantiva. Na minha opinião não está configurada nem a ocorrência do fato gerador e, portanto o lançamento não atende ao disposto no art. 142 do CTN.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

2.3 CRÉDITO TRIBUTÁRIO MANTIDO

Em relação às mercadorias em que foram demonstrados o subfaturamento de preços e o uso de documento falso na importação, e que não foram atingidos pelo prazo decadencial, está correto o lançamento. Essas infrações foram devidamente demonstradas com base em provas obtidas na sede da autuada, que não se desincumbiu do ônus de desqualificá-las. Nesse caso, a multa aplicada incidiu sobre o valor aduaneiro calculado com base nos preços efetivamente praticados, conforme determina a lei.

Portanto, diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e por dar provimento parcial ao recurso voluntário, somente para ampliar o prazo decadencial que deverá ser contado em cinco anos da data da infração e também para reconhecer que a

nulidade que foi declarada como sendo de natureza formal pela DRJ, seja considerada nulidade decorrente de vício material no lançamento. Assim refaço o quadro demonstrativo elaborado pela DRJ, no qual estão detalhados os valores para exclusão do crédito constituído.

DEMONSTRATIVO PARA AJUSTE DO CRÉDITO

DATA DE REFERÊNCIA	VALOR LANÇADO	VALOR MANTIDO	DECADÊNCIA	VÍCIO MATERIAL	TOTAL EXONERADO
21/1 a 16/12/2003	389.203,56	0,00	389.203,56	0,00	389.203,56
13/1 a 21/12/2004	578.571,84	0,00	578.571,84	0,00	578.571,84
18/01/2005	43.808,82	0,00	43.808,82	0,00	43.808,82
01/02/2005	34.997,96	0,00	34.997,96	0,00	34.997,96
16/02/2005	42.482,54	0,00	42.482,54	0,00	42.482,54
01/03/2005	14.864,93	0,00	14.864,93	0,00	14.864,93
16/03/2005	60.154,46	0,00	60.154,46	0,00	60.154,46
29/03/2005	211,00	0,00	211,00	0,00	211,00
06/04/2005	9.521,31	0,00	9.521,31	0,00	9.521,31
12/04/2005	10.198,97	0,00	0,00	10.198,97	10.198,97
14/04/2005	1.358,66	0,00	0,00	1.358,66	1.358,66
26/04/2005	21.148,29	0,00	0,00	21.148,29	21.148,29
03/05/2005	24.110,61	0,00	0,00	24.110,61	24.110,61
10/05/2005	21.055,69	0,00	0,00	21.055,69	21.055,69
18/05/2005	12.342,65	0,00	0,00	12.342,65	12.342,65
24/05/2005	17.862,77	0,00	0,00	17.862,77	17.862,77
01/06/2005	15.302,53	0,00	0,00	15.302,53	15.302,53
14/06/2005	76.015,44	0,00	0,00	76.015,44	76.015,44
29/06/2005	47.691,19	3.460,12	0,00	44.231,07	44.231,07
06/07/2005	21.368,57	42,66	0,00	21.325,91	21.325,91
21/07/2005	24.295,53	798,26	0,00	23.497,27	23.497,27
26/07/2005	6.981,34	0,00	0,00	6.981,34	6.981,34
03/08/2005	71.017,58	0,00	0,00	71.017,58	71.017,58
10/08/2005	20.548,35	0,00	0,00	20.548,35	20.548,35
18/08/2005	31.598,36	0,00	0,00	31.598,36	31.598,36
31/08/2005	58.727,28	0,00	0,00	58.727,28	58.727,28
14/09/2005	31.078,83	9.141,24	0,00	21.937,59	21.937,59
30/09/2005	14.704,38	558,59	0,00	14.145,79	14.145,79
05/10/2005	18.712,58	611,66	0,00	18.100,92	18.100,92
11/10/2005	10.319,39	0,00	0,00	10.319,39	10.319,39
31/10/2005	19.440,56	0,00	0,00	19.440,56	19.440,56
17/11/2005	20.845,35	910,39	0,00	19.934,96	19.934,96
23/11/2005	19.501,36	0,00	0,00	19.501,36	19.501,36
06/12/2005	18.375,20	0,00	0,00	18.375,20	18.375,20
22/12/2005	17.541,64	0,00	0,00	17.541,64	17.541,64
12/01/2006	53.597,32	449,55	0,00	53.147,77	53.147,77
01/02/2006	33.239,46	0,00	0,00	33.239,46	33.239,46
08/02/2006	38.592,80	0,00	0,00	38.592,80	38.592,80
08/03/2006	51.893,97	245,46	0,00	51.648,51	51.648,51
29/03/2006	16.910,48	1.101,89	0,00	15.808,59	15.808,59

Processo nº 10611.003126/2008-67
Acórdão n.º **3301-002.258**

S3-C3T1
Fl. 2.317

05/04/2006	13.468,02	698,48	0,00	12.769,54	12.769,54
11/04/2006	17.343,88	10.605,12	0,00	6.738,76	6.738,76
TOTAL	2.051.005,45	28.623,42	1.173.816,42	848.565,61	2.022.382,03

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

CÓPIA