



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

**Processo n°** 10611.722085/2011-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-002.650 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2013  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO e Tributos vinculados  
**Recorrente** INTERDIESEL DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 05/04/2006, 11/04/2006

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Diante da conduta dolosa do contribuinte em subfaturar o preço das importações, o prazo de decadência do direito do fisco efetuar o lançamento tributário deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN. Art. 62-A do RICARF e RESP 973.733.

MULTA PELO SUBFATURAMENTO. NATUREZA JURÍDICA. DECADÊNCIA.

A multa pelo subfaturamento constitui sanção por infração ao controle administrativo das importações. Não tendo natureza jurídica tributária, o prazo de decadência para seu lançamento deve ser contado pela regra específica do art. 669 do RA/2002.

SUBFATURAMENTO. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO A MENOR. MULTA PROPORCIONAL QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

A utilização de artifício doloso objetivando reduzir indevidamente a base de cálculo dos tributos incidentes na importação configura a sonegação tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, impondo-se a aplicação da multa proporcional qualificada, correspondente a 150% sobre os valores não recolhidos.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a multa do art. 633, I, do RA/2002.

(Assinado com certificado digital)  
Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

## Relatório

Trata-se de autos de infração com ciência pessoal do contribuinte em **20/11/2011**, lavrados para exigir o II, o IPI vinculado à importação, o PIS importação e a Cofins importação, com multa proporcional de 150% sobre o imposto devido e, ainda, a multa de 100% sobre o valor do subfaturamento praticado pelo contribuinte (art. 633, I, do RA/2002), em relação aos **fatos geradores ocorridos em 05/04/2006 e 11/04/2006**.

Segundo o relatório fiscal, em documentos apreendidos na sede da empresa autuada, foi constatado subfaturamento de preços de mercadorias importadas por meio da DI 06/0386666-7, registrada em 05/04/2006, e da DI 06/04110125-6, registrada em 11/04/2006. A fiscalização apreendeu na sede da autuada formulários para confecção de faturas e carimbos do fornecedor no exterior, além de pedidos contendo os preços reais das mercadorias discriminadas nas DI (fls. 73 a 109).

Em sede de impugnação, o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte: 1) decadência do direito do fisco, pois o direito de rever o lançamento ou de aplicar penalidade, extingue-se em cinco anos, contados do registro da declaração de importação; 2) o prazo para a conclusão da revisão aduaneira também se exaure em cinco anos, contados da data de registro da DI; 3) embora o fisco tenha afirmado que encontrou faturas já prontas na sede da empresa para a apuração do valor aduaneiro das mercadorias supostamente subfaturadas, no termo de apreensão de documentos anexado ao processo não consta nenhuma fatura apreendida. Portanto, esses documentos não fazem parte do processo. Consequentemente, todas as faturas acostadas aos autos devem ser reputadas originais, emitidas pelo fornecedor estrangeiro em seu estabelecimento no exterior; 4) nos documentos apreendidos pela fiscalização não há nada que comprove que os valores ali constantes se referem às mercadorias efetivamente importadas pelo contribuinte. Tais documentos são pedidos e cotações de partes e peças e não trazem o valor das peças importadas. Previamente à importação é feita uma cotação de preços a fim de se negociar a redução do valor inicialmente apresentado e a compra se dá pelo preço mais baixo entre as diferentes ofertas; 5) o próprio autuante revelou que estava inseguro quanto à autuação ao informar em seu relatório que **"Podemos SUPOR que as invoices foram confeccionadas no escritório do importador.."**. Mera suposição não pode servir de base para a exação fiscal, que deve sempre estar fincada em inequívocos e incontestáveis dados e elementos fáticos; 6) a multa de ofício qualificada não pode ser mantida, em razão de não ter restado comprovado o evidente intuito de fraude, uma vez que a fiscalização consignou apenas que **"Podemos SUPOR que as invoices foram confeccionadas..."**

Por meio do Acórdão 24.277, de 22 de novembro de 2012, a 7ª Turma da DRJ - Fortaleza julgou a impugnação improcedente. O julgado recebeu a seguinte ementa:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Data do fato gerador: 05/04/2006, 11/04/2006

MULTA PELO SUBFATURAMENTO. NATUREZA JURÍDICA DA OBRIGAÇÃO DESCUMPRIDA. DECADÊNCIA.

A multa pelo subfaturamento submete-se às regras do Código Tributário Nacional para contagem da decadência, pois a correta informação do preço da mercadoria importada enquadra-se no conceito legal de obrigação tributária acessória, embora também repercuta no controle administrativo das importações.

SUBFATURAMENTO. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO A MENOR. MULTA PROPORCIONAL QUALIFICADA.

A utilização de artifício doloso objetivando reduzir indevidamente a base de cálculo dos tributos incidentes na importação configura evidente intuito de fraude, impondo-se a aplicação da multa proporcional qualificada, correspondente a cento e cinquenta por cento dos valores não recolhidos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 05/04/2006, 11/04/2006

SUBFATURAMENTO. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADUANEIRO. MULTA ESPECÍFICA.

O subfaturamento do preço de mercadoria importada configura infração ao controle administrativo das importações, sujeita à multa específica de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado ou o arbitrado, conforme dispõe o parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido."

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 14/01/2013, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/02/2013, alegando, em síntese, que ocorreu a decadência; que a multa do art. 633, I, do RA/2002 se submete ao prazo de decadência do art. 669 do RA/2002; que não houve fraude e nem a fiscalização trouxe aos autos nenhum documento hábil a comprová-la.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

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

Merece ser analisada em primeiro lugar a questão da existência ou não da sonegação, por se tratar de um antecedente lógico à aferição do prazo de decadência para o lançamento dos tributos vinculados à importação.

A fiscalização alegou que o contribuinte subfaturou os preços nas DI objeto deste procedimento fiscal, pois além do papel utilizado para a impressão e do *layout* gráfico das faturas em meio magnético que permitem sua impressão, apreendeu também carimbos do exportador e os pedidos nos quais constavam os preços informados pelo fornecedor no exterior. A fiscalização consignou que a partir desses elementos é possível *supor* que as faturas eram fabricadas pelo próprio importador.

O contribuinte alegou que não houve subfaturamento e que os documentos juntados ao processo pelo fisco nada comprovam, pois se tratam de documentos relativos à negociação prévia da importação e que a acusação fiscal está baseada em mera suposição.

Pois bem, o exame das DI, das faturas e dos pedidos apreendidos (fls. 75 a 109) comprovam de forma inequívoca o subfaturamento praticado pelo contribuinte, pois o preço das mercadorias informados nos pedidos é muito maior do que o preço consignado nas faturas e nas DI. Apenas a título de exemplo, verifica-se que a "VÁLVULA HIDRÁULICA PB3366" foi importada por cerca de 29% do seu valor real de mercado, uma vez que foi faturada por US\$ 307,56, mas o fornecedor informou que o preço real era de US\$ 1.036,00 a unidade (fls. 87/88). Outro produto cujo descompasso de preços salta aos olhos é "BOMBA DE ÓLEO PARA MOTOR DIESEL 3627921", adquirida por cerca de 10% do valor comercial, uma vez que foi faturada por US\$ 455,27, quando o preço de mercado informado no pedido foi de US\$ 4.455,27. A "redução" no preço da bomba de óleo foi de US\$ 4.000,00.

O subfaturamento está comprovado por documentos encontrados pela fiscalização na sede do contribuinte. Não houve nenhuma suposição quanto ao subfaturamento. A *suposição* da fiscalização ocorreu quanto à confecção das faturas pelo importador e não quanto ao subfaturamento. Da apreensão de formulários em papel, do *layout* gráfico em meio magnético e dos carimbos do exportador na sede da empresa, é perfeitamente possível utilizar a presunção *hominis* para inferir que as faturas foram confeccionadas pelo próprio contribuinte. Mas para fins tributários pouco importa para o fisco - e para este colegiado - o fato das faturas terem sido confeccionadas pelo próprio contribuinte ou não. O que importa é que o contribuinte consignou nas DI preços inferiores aos efetivamente praticados e isto está comprovado por documentos emitidos pelas próprias partes envolvidas na importação.

O contribuinte alegou que os preços constantes dos pedidos estão sujeitos a reduções em virtude das negociações prévias à importação. Com tal alegação a defesa subestima a inteligência dos membros deste colegiado, pois não é crível que a recorrente tenha um poder de negociação que lhe possibilite obter no mercado internacional descontos que chegam a 90% do preço informado no pedido. Além disso, o caso da bomba de óleo é sintomático, pois é evidente que a fatura foi confeccionada (por quem quer que seja) apenas com a parte "quebrada" do preço da bomba de óleo. O preço correto era US\$ 4.455,27, mas foi faturado e declarado pelo contribuinte apenas US\$ 455,27.

É nítida a vontade do contribuinte inserir de forma deliberada nas DI preços inferiores aos praticados com o objetivo de reduzir o montante dos tributos a serem recolhidos na importação.

Assim, não há nenhuma "suposição" nos autos quanto ao ilícito tributário. Os documentos apreendidos comprovam a prática da sonegação, tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, pois inserir nas declarações de importação o preço da mercadoria em valor inferior ao real configura uma ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da dimensão econômica do fato gerador da obrigação, que é uma de suas circunstâncias materiais.

Relativamente à decadência, verifica-se que todos os tributos exigidos estão sujeitos ao lançamento por homologação. Com o advento do art. 62-A do Regimento Interno do CARF a questão da decadência do direito do fisco efetuar o lançamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação está pacificada. Este Colegiado deve obrigatoriamente aplicar a Súmula Vinculante nº 8 do STF e a decisão do STJ proferida no RESP nº 973.733, sob o regime do art. 543-C do CPC, que considera que o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer iniciativa do fisco, é relevante para caracterizar o lançamento por homologação. Eis a ementa do referido julgado:

“RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desartado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Desse modo, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e restando comprovada a presença da sonegação (dolo), o prazo de decadência deve ser contado pela regra do art. 173, I do CTN, que corresponde ao art. 668, I, do RA/2002.

Considerando que as DI foram registradas em abril de 2006, pela regra do art. 173, I, do CTN, o fisco dispunha de prazo até 31/12/2011 para efetuar o lançamento. Tendo em vista que o contribuinte tomou ciência do auto de infração em 20/11/2011, é evidente que não ocorreu a decadência.

Quanto à decadência do direito de infligir a multa do art. 633, I, do RA/2002, entende o contribuinte que deve ser aplicado o prazo de decadência previsto no art. 669 do RA/2002, por ser um prazo específico para imposição de penalidades.

Realmente, ao contrário do que entendeu a DRJ - Fortaleza, esta multa não possui natureza tributária. O próprio regulamento a trata como sendo uma multa por infração ao controle administrativo das importações. O fato da informação incorreta dos preços das mercadorias causarem impacto no recolhimento dos tributos devidos, não transmuda a natureza da penalidade de multa aduaneira para multa tributária.

No caso de subfaturamento, a multa tributária é aquela que pune a falta de recolhimento do tributo e é aplicada proporcionalmente ao imposto devido (art. 44 da Lei nº 9.430/96). Já a multa que pune especificamente a ação de subfaturar é a multa do art. 633, I, do RA/2002, que nada tem a ver com tributos.

A contagem do prazo de decadência para a aplicação da multa do art. 633, I, do RA/2002, deve ser efetuada pela regra do art. 139 do DL nº 37/66 (art. 669 do RA/2002), ou seja, é de cinco anos contados da data da infração. No caso, a infração mais recente ocorreu em 11/04/2006 e o direito do fisco aplicar a penalidade caducou em 11/04/2011.

Processo nº 10611.722085/2011-15  
Acórdão n.º **3403-002.650**

**S3-C4T3**  
Fl. 7

---

Portanto, deve ser excluída a multa do art. 633, I, do RA/2002.

No que tange à multa de ofício no patamar de 150%, deve ser mantida, pois restou comprovada a prática de sonegação (art. 71 da Lei nº 4502/64), caracterizada pela ação dolosa de inserir nas declarações de importação preços das mercadorias inferiores aos efetivamente praticados, com o objetivo deliberado de reduzir o recolhimento dos tributos incidentes na importação.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o valor da multa do art. 633, I, do RA/2002.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim