



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

Processo nº	10814.004444/2009-40
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3201-002.596 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	28 de março de 2017
Matéria	AI-Imposto sobre Importação-II
Recorrente	Aspen Import Export Prods. Eletrônicos LTDA (denominação alterada para SHELBY MB IMPOR. E EXPORT. LTDA) e outros
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto:

Imposto sobre Importação - II

Data do fato gerador: 20/12/2007

FRAUDE. SUBFATURAMENTO

A indicação de valores inferiores aos efetivamente praticados na declaração de importação caracteriza o subfaturamento das operações, fato que rende ensejo à exigência das diferenças dos tributos vinculados à importação. ofício.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCARACTERIZAÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. FRAUDE

Nos casos de fraude, sonegação e conluio, quando o preço real praticado não puder ser identificado, a fiscalização deverá arbitrar o preço da mercadoria importada, seguindo os critérios apontados nos incisos I e II do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

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 N° 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.

MULTA ADMINISTRATIVA DE 100% SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O PREÇO DECLARADO E O ARBITRADO. AFASTAMENTO, ART. 106, INC. II, ALÍNEA C DO CTN.

Exclui-se da autuação a multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o arbitrado, em conformidade com o § 1º-A do art. 703 do Regulamento Aduaneiro/2009 , sem prejuízo, em face da fraude apurada, do arbitramento dos preços para fins de cálculo do valor aduaneiro para a incidência da multa a ele equivalente (multa substitutiva da pena de perdimento) e para a exigência da diferença de tributos, multa de ofício e juros de mora, por conta do art. 106, inc. II, alínea c do CTN.

SOLIDARIEDADE PASSIVA E RESPONSABILIDADE PESSOAL

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos em dar parcial provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira, Mércia Helena Trajano DAmorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo. Ausência justificada de Charles Mayer de Castro Souza.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Em face das empresas ASPEN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS, ARKOTICA COMÉRCIO DE ÓCULOS LTDA E POLAR IPANEMA COMÉRCIO ATACADISTA DE ÓCULOS LTDA, a fiscalização lavrou o presente auto de infração

para a cobrança dos seguintes tributos: Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, contribuição PIS e COFINS, todos acrescidos de juros de mora, foi também aplicada as penalidades: multa proporcional, multa do controle administrativo e multa proporcional ao valor aduaneiro, que resultou na exigência de crédito tributário no valor de R\$ 273.921,20. A motivação para a referida cobrança se deu, por entender, a fiscalização, que foi utilizado meio fraudulento na importação das mercadorias amparadas pela Dl de nº 07/1779877-6 de 20/12/2007, conforme informações prestadas no Relatório de Fiscalização, fls. 35/57, que, de forma sucinta, passa-se a relatar.

Em cumprimento a decisão judicial proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, nos autos do agravo de instrumento nº. 2008.01.00.028714-2 (Ação Ordinária nº. 2008.34.00.011071-0), as mercadorias importadas pela Dl nº. 07/1779877-6 foram desembaraçadas em 16/7/2008.

Informações prestadas, às fls. 104, dão conta que as autuadas ARKOTICA COMÉRCIO DE ÓCULOS LTDA E POLAR IPANEMA COMÉRCIO ATACADISTA DE ÓCULOS LTDA, tomaram ciência em 29/05/2009, conforme Avisos de Recebimento (AR), fls. 76/77, respectivamente. Entretanto, não apresentaram impugnação ao auto de infração.

Ao final dos procedimentos de investigação, concluiu a fiscalização que a empresa ASPEN confeccionou declaração de importação contendo informações que não refletem a realidade da operação no que se refere ao real exportador e aos valores das mercadorias.

Desta forma, nos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº 1455/1976 incisos IV e V e § 1º, tipificou a ocorrência como importação de mercadoria com falsificação ou adulteração de documento necessário ao embarque ou desembaraço aduaneiro e a importação de mercadoria com ocultação do real vendedor/comprador, mediante fraude ou simulação, infrações estas puníveis com a pena de perdimento da mercadoria.

A importação em questão se refere a óculos de sol e armações para óculos de marcas conhecidas.

Em suas considerações iniciais, a fiscalização esclarece que o procurador do titular das marcas no Brasil foi intimado a informar quais as empresas que estão autorizadas, em nosso país, a importar e comercializar os produtos da marca AZZARO, bem como apresentar os

respectivos contratos de distribuição. Também lhe foi solicitado informar qual a participação da empresa JC ACTION CORP, com sede em Miami, Estado da Flórida, Estados Unidos, na distribuição dos produtos da marca AZZARO no âmbito internacional e também para o Brasil.

Em resposta, foi declarado, apenas, que os produtos importados pela Dl em análise são originais e que a empresa JC ACTION CORP está autorizada a exportar os produtos da citada marca para o Brasil.

No curso do despacho, a importadora ASPEN apresentou contrato de uso de licença das marcas que teria celebrado com a ARKOTICA COMERCIO DE ÓCULOS LTDA. Intimada, a ARKOTICA ofereceu cópia de documento emitido pela GROSFILLEY, onde a fabricante dos produtos importados reconhece sua (da ARKOTICA) condição de distribuidora exclusiva dos produtos das marcas AZZARO e THERRY MUGLER no Brasil. Também forneceu cópias autenticadas dos contratos de licença do uso dessas marcas celebrados com a ASPEN.

Relativamente à análise dos contratos de uso das marcas, a fiscalização depreendeu que:

1-A ASPEN seria a empresa licenciada para importar e comercializar armações de óculos e óculos de sol das marcas AZZARO e THERRY MUGLER no Brasil;

2-Em compensação a ASPEN teria que utilizar exclusivamente essas marcas bem como pagar aluguel mensal, proporcional às vendas, pelo seu uso, num valor mínimo mensal de R\$ 1.000,00 (um mil reais); |

3-A ASPEN ficaria impedida de licenciar o uso das marcas para terceiros.

Assim, em conformidade com os contratos apresentados, \a fiscalização deduziu que a ASPEN seria a distribuidora dos produtos, sendo ela única empresa licenciada pela ARKOTICA a importar e comercializar os produtos das marcas AZZARO e THERRY MUGLER no Brasil.

Entretanto, em resposta à fiscalização, a ASPEN informou que:

1-Não há cláusula de exclusividade no contrato de distribuição;

2-Não há pagamento a título de distribuição;

3-Não há pagamento a título de comissão ou qualquer outro tipo de pagamento indireto efetuado a terceiros, relacionado com a importação;

4- Não há destinatário certo das mercadorias importadas

No curso dos procedimentos de fiscalização, por meio da documentação apresentada, verificou-se que a ASPEN registrou no ano de 2007 10 (dez) declarações de importação de produtos das marcas AZZARO e TERRY MUGLER. Todas essas operações de importação tiveram como destinatária final das mercadorias as empresas ARKOTICA COMERCIO DE ÓCULOS LTADA e POLAR IPANEMA COMERCIO ATACADISTA DE ÓCULOS LTDA.

Assim, conforme informações contidas nos documentos apresentados, ficou evidenciado que todos os produtos importados pela ASPEN da marca AZZARO e TERRY MUGLER foram imediatamente repassados para as empresas ARKOTICA e POLAR.

Ficou constatado também que, por meio do documento emitido pela GROSFILLEY e entregue à fiscalização, a empresa ARKOTICA é a distribuidora exclusiva de seus (da GROSFILLEY) produtos no Brasil.

Causou certa estranheza à fiscalização constatar, no documento emitido pela GROSFILLEY, o endereço da empresa POLAR como sendo o da ARKOTICA. Interessante também foi a verificação que neste mesmo endereço encontra-se cadastrada a empresa ARK COMERCIO ATACADISTA DE ÓCULOS, cujo quadro societário é o mesmo da ARKOTICA.

Intimada a apresentar os contratos de licença para as marcas que comercializa, a empresa POLAR se limitou a informar que adquire produtos nacionalizados e não possui contrato com a ASPEN. Ofereceu as notas fiscais de revenda no mercado interno dos produtos das marcas AZZARO e TERRY MUGLER, que recebeu da ASPEN. Tais notas se referem à vendas efetuadas para diversas empresas localizadas em vários estados do Brasil.

O trabalho de auditoria fiscal, que possibilitou o acompanhamento^ da mercadoria desde a importação até a sua colocação no mercado interno, permitiu à fiscalização inferir que os reais distribuidores no mercado brasileiro são as;

empresas que receberam os produtos importados pela ASPEN, quais sejam a ARKOTICA e a POLAR, e não ela própria.,.

Às fls. 39, encontram-se tabelas elaboradas pela fiscalização com o objetivo de evidenciar o baixo valor de venda praticado pela ASPEN para a ARKOTICA e POLAR em comparação ao valor de revenda no mercado interno praticado por essas empresas.

Deduz, com relação aos produtos importados pela Dl nº 07/177987-6, que é na etapa de distribuição no mercado interno que ocorre substancial agregação de valor dos produtos.

Argumenta que a comparação do valor de aquisição e de venda destes produtos pela ASPEN com aquele praticado pelas empresas distribuidoras no mercado doméstico, demonstra a incoerência da transação comercial, vez que, à ASPEN foi concedido o direito de licença de distribuição dos produtos no mercado interno.

Causa surpresa o fato da empresa ASPEN, mesmo com direito de exploração e margem de ganho a que tem direito, repassar os produtos para as empresas do grupo cedente.

Por meio de tabelas, fls.40, a fiscalização buscou explicar o modus operandi utilizado na importação de produtos destinados efetivamente à ARKOTICA e a POLAR. A situação que se apresenta, induz à conclusão que a ASPEN atua simplesmente como intermediária mas declara-se adquirente dos produtos. Esta simulação visa substantiva redução do IPI devido na cadeia de comercialização da mercadoria pois, a ocultação dos reais adquirentes, afasta a incidência deste imposto nas operações por eles praticadas de revenda do produto no mercado interno.

Pelas evidências anteriormente apontadas, a fiscalização, por meio de intimação, questionou os valores dos produtos declarados na Dl que ora se cuida. Em resposta a importadora informou que: a) compra o produto por meio de contato telefônico diretamente da JC ACTION, escolhido por facilidade de comunicação e logística. Não há destinatário certo das mercadorias importadas; b) o preço de custo da mercadoria é o constante da lista do fornecedor, que pode ser obtida no site WWW.jcation.com; c) os preços da lista são os mesmos praticados pelo fornecedor no mercado interno do país exportador.

A fiscalização noticia que não logrou êxito na busca realizada ao site indicado. Não foi encontrada qualquer

lista de preços nem modelos do produto oferecidos para venda.

Em pesquisa realizada no sistema DW-CORPORATIVO DA RFB, dentre outras constatações, restou comprovado que os produtos das marcas consideradas foram exportados para outros importadores brasileiros por valor no mínimo cinco vezes maior que o declarado pela ASPEN para um mesmo modelo.

Crê a fiscalização que as informações prestadas pela importadora carecem de credibilidade, uma vez que a presente operação de importação visou, na verdade, fornecimento de mercadoria para a ARKOTICA COMERCIO DE OCULOS LTDA, distribuidora dos produtos da marca AZZARO e THERRY MUGLER no Brasil e para a sua coligada POLAR IPANEMA ATACADISTA DE ÓCULOS LTDA, e não para a empresa declarada importadora.*

Ressalta que a empresa ASPEN, que se apresenta como real adquirente e distribuidora dos produtos, amparada por contrato de licença e uso de marcas, cedido à ela pela ARKOTICA, distribuidora exclusiva dos produtos no Brasil, em todas as operações de importação de produtos das marcas referenciadas, não fez sua distribuição no mercado interno, simplesmente os repassou total e imediatamente para a empresa cedente do direito de distribuição, a ARKOTICA e sua coligada POLAR.

Em levantamento feito nas notas fiscais de saída da empresa ASPEN, observou-se que estas possuíam praticamente os mesmos valores dos preços de custo, ou seja, preços incompatíveis com uma real operação de venda. Apurou-se uma diferença irrisória entre o valor de aquisição e o de venda, significa dizer o equivalente a 1,44 vezes o valor de entrada. Contudo, no mercado interno, os mesmos produtos foram revendidos a preços, no mínimo, 8,44 vezes maiores aos de aquisição.

A legislação vigente determina que tanto a empresa adquirente quanto a encomendante predeterminada são estabelecimentos equiparados a industrial e, consequentemente, contribuintes do IPI nas operações de saída dos produtos de procedência estrangeira que realizarem.

Findo os trabalhos da auditoria , a fiscalização percebeu que o modus operandi adotado nas importações dos produtos consistia na ocultação das reais adquirentes. Este procedimento possibilitou que essas empresas efetuassem a

venda no mercado interno, dos produtos que receberam da ASPEN, sem a devida incidência do IPI nessas operações.

A real motivação do negócio jurídico realizado pela ASPEN, por meio da Dl nº. 07/1779877-6, foi a ocultação das reais compradoras, as adquirentes de fato das mercadorias.

Aduz que restou demonstrado que os valores praticados pela declarada importadora em suas operações, tanto as de importação como as de saída das mercadorias para o mercado interno, não merecem prosperar.

Afirma que a ASPEN ocultou da fiscalização aduaneira características essenciais da operação de importação que realizou, são elas: o real vendedor, condições de venda e valor das mercadorias importadas. Tais artifícios foram utilizados com o intento de reduzir substancialmente o montante dos tributos devidos.

Desta forma, pelo cometimento das seguintes infrações: 1) mercadoria importada com ocultação do real vendedor mediante fraude ou simulação e 2) mercadoria estrangeira, na importação, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembaraço foi falsificado ou adulterado, foi aplicada a pena de perdimento às mercadorias, objeto da Dl de nº. 07/1779877.

Na data do encerramento dos procedimentos de fiscalização, as mercadorias não mais se encontravam nas dependências da Alfândega nem na posse da importadora. Sendo assim, procedeu-se a conversão da pena de perdimento em multa, equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, conforme o disposto no artigo 23 do Decreto-lei nº 1455/76 com redação dada pelo artigo 59 da lei nº 10.637/2002.

Aplicou-se ainda ao presente caso, o disposto no art. 88 da Medida Provisória nº. 2.158-35 de 24/8/2001, que abaixo se transcreve, em consonância com a Interpretação Consultiva 10.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira acerca da aplicação do artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT), haja vista a pouração de fraude no valor da mercadoria importada.

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:

em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

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

mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.

Para aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, foi efetuado o arbitramento de preço dos produtos importados.

-Devidamente científica, a interessada apresentou impugnação ao auto de infração, fls. 80 a 100, alegando em sua defesa, de forma sintetizada, o que se segue:

A fiscalização pecou ao cobrar erroneamente impostos e contribuições cumulados com multas por lançamento de ofício, multa de 100% da

base de cálculo, sem qualquer preocupação com a atividade vinculada do fisco. Senão vejamos:

A não observância do art.142 do CTN - cumulação inaceitável de penalidades

Pretende a fiscalização punir a interessada por "interposição fraudulenta" na operação de importação, partindo da premissa de estar comprovado que a ASPEN confeccionou declaração de importação contendo informações que não refletem a realidade da operação relativamente ao real importador e aos valores das mercadorias importadas;

Entendeu também que tal operação poderia ser convertida em multa de 100% do valor das mercadorias importadas, além da exigência do II, IPI, PIS, COFINS e multa administrativa entre os preços declarados e os arbitrados pela fiscalização;

Entretanto, tal entendimento não deve prevalecer pois, por disposição expressa em lei, essa infração é convertida em multa igual a 100% do valor da mercadoria somente aplicável ao real adquirente e apenas de 10%, sobre o cedente do nome;

Cristalino está que a fiscalização cobrou, de forma equivocada, impostos e contribuições cumulados com multas, demonstrando com isso uma atitude discricionária e totalmente desgarrada da lei;

A autoridade administrativa não atentou para o comando do artigo 142 do Código Tributário Nacional, vez que não determinou corretamente o fato gerador ou a matéria tributária nem mesmo a aplicação da penalidade cabível;

Ao verificar a feitura do auto de infração, tem-se a impressão da total falta de convicção da autoridade administrativa quanto a constituição do crédito tributário, pois produziu um auto de infração que oferece alternativas de punições, deixando transparecer a intenção de dar opções, dentre elas, daquela cabível;

Importante se faz realçar que, ainda que a autoridade fiscal procedesse de forma correta e efetuasse o lançamento com o intuito da conversão da pena de perdimento em multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria, caberia à impugnante se socorrer da Lei nº. 11.488/2007 que em seu art. 33 assim dispõe:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) (grifo acrescido pela interessada)

Parágrafo único: A hipótese prevista no caput desse artigo não se aplica o disposto no art. 81 da lei nº 9.430, de 27 de setembro de 1996 (grifo acrescido pela interessada)

Sendo assim e, invocando o Princípio da Legalidade Estrita que rege o Direito Tributário, caso a impugnante tivesse cedido seu nome para a realização da referida operação, deveria ser sancionada nos termos do artigo 33 da Lei nº. 11.488/2007, vez que foi autuada sob a imputação de haver cometido a infração descrita como interposição fraudulenta de terceiros na importação, não podendo ser considerada o real sujeito passivo da obrigação tributária;

Nesse sentido encontra-se a orientação COANA/COFIA/DIFIA e reiteradas decisões das DRJ de

São Paulo confirmando que àquele que cede o nome cabe a multa de 10% do valor da operação;

A sanção aplicada pela fiscalização está em total desacordo quanto à capitulação legal do fato;

Mesmo considerando a possibilidade da existência da ocorrência do fato, interposição fraudulenta, determina a legislação tributária, art. 112 do CTN, que, em relação às infrações ou cominação de penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: - a capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato; ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

É de mediana clareza que, com o advento da lei nova, a penalidade aplicável a quem cede o nome é de natureza pecuniária (10% do valor da operação e não a conversão do perdimento em multa de 100%);

O comando legal contido no art. 106 do CTN determina:

Art. 106-A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática (grifo acrescido pela interessada);

Inexistência de interposição fraudulenta

A autuação fiscal amparou-se na reduzida margem de lucro Vda impugnante em relação aos seus clientes, ARKOTICA e POLAR, para firmar sua conclusão que a interessada ocorreu nas seguintes infrações: 1 - mercadoria importada com ocultação do real vendedor mediante fraude ou simulação; 2 - mercadoria estrangeira, na importação, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembarque foi falsificado ou adulterado

Nesse sentido, alguns julgados, em casos semelhantes a este, decidiram que a) não se configura a hipótese de presunção de interposição; b) não se demonstrou qualquer fraude; c) o importador dispunha de recursos e não é empresa de fachada; d) não há referência a aspecto contábil; e) ao que parece, a fiscalização tentou demonstrar que o real adquirente é que não possuía capacidade financeira para promover a aquisição das mercadorias; f) não existe comprovação de subfaturamento; a fiscalização afastou o valor da

transação valendo-se de um raciocínio circular, segundo o qual a interposição configuraria o documento falso, que por sua vez, daria ensejo ao arbitramento de valor;

O que a legislação busca é o combate à interposição fraudulenta na importação, isto é, a utilização de recursos de terceiros, às escuras, com vistas a excluir do controle do fisco os recursos utilizados no comércio exterior;

A fraude e a simulação não podem ser presumidas, mas provadas por quem as alega;

Não há sustentação para a pena que se quer impor, pena de perdimento, vez que inexiste nas importações em tela o dolo de fraudar, elemento do tipo;

Inexistência de subfaturamento

A fiscalização para formar sua convicção se utilizou da margem de lucro interno da interessada com as auferidas pelas adquirentes das mercadorias nacionalizadas, sem levar em consideração "valor da transação ajustado entre o importador e o exportador", conforme determina o art. 1º do AVA;

Inadequação da Penalidade de Perdimento em face de divergência de valor

São utilizadas duas causas para a aplicação da multa substitutiva à pena de perdimento: a ocultação do exportador (interposição fraudulenta) e o uso de documento falso (fatura com valores irreais),

Com relação às questões atinentes ao valor aduaneiro das mercadorias, cumpre informar que estes são regidos pelo Acordo de Valoração Aduaneira, do qual o Brasil é signatário;)

Nos casos de desqualificação da fatura comercial, seja rJpr adulteração ou falsidade do documento, há que se falar em pena de perdimento das mercadorias. Entretanto, no auto de infração não foi demonstrada qualquer irregularidade na fatura que instruiu o despacho;

À luz da IN SRF 327/03, em consonância com o Acordo de Valoração Aduaneira, estando comprovada a divergência no valor de transação da mercadoria, deve ser exigida a diferença de tributos apurada que deixou de ser recolhida e, não a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, haja vista não ter sido comprovada a inidoneidade da fatura comercial;

Por todo o exposto requer:

a-Declare improcedente o auto de infração, exonerando o crédito tributário;

b- Nos termos da Lei nº. 11.288/2007, converta a autuação em multa igual a 10%;

c- Rejeição do valor aduaneiro constante do auto de infração.

É o relatório.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/SP2 nº 17-44.932, de 05/10/2010, proferida pelos membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 20/12/2007

*OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO.
COMPROVAÇÃO. FRAUDE.*

O descumprimento de obrigação aduaneira pertinente à importação por conta e ordem e a conduta dolosa que resulta no fornecimento de informações falsas nas declarações de importação caracteriza fraude e ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

FRAUDE. SUBFATURAMENTO.

Caracteriza evidente intuito de fraude o desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas instruído com documentos comerciais inidôneos. A comprovação da existência do subfaturamento do preço das mercadorias importadas caracteriza a falsidade ideológica desses documentos.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCARACTERIZAÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. FRAUDE.

Em regra, a valoração aduaneira de mercadorias importadas se rege pelas normas do Acordo de Valoração Aduaneira, implementado pelo GATT; porém, na hipótese de fraude do valor aduaneiro os procedimentos de valoração são regulados por regras específicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O julgamento foi no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte (Aspen), tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Alegando ser contra o arbitramento do valor aduaneiro, dessa forma rejeita o valor aduaneiro, pois o Auto de Infração baseia-se no subfaturamento, que não houve, sem lembrar do AVA; não observância do art. 142 do CTN, pois há cumulatividade de penalidades; não há interposição fraudulenta; e se for o caso, convertesse a autuação em multa de 10% (Lei nº 11.288/2007). Enfim, que torne o Auto de Infração improcedente. Solicita ainda, preliminarmente, conversão dos autos, em diligência para verificar se as empresas POLAR e ARKÓTICA efetivamente são coligadas ou formam "grupo econômico", juntando-se aos autos os elementos de prova que permitam assim afirmar; e também para que seja discriminada a parcela do crédito tributário lançado, vinculado às mercadorias vendidas para a empresa POLAR, separando essa parcela daquela vinculada às vendas da Recorrente para a empresa ARKÓTICA.

As empresas Arkotica Comércio de Óculos Ltda e Polar Ipanema Comércio Atacadista de Óculos Ltda foram autuadas solidariamente e tomaram ciência da autuação, porém deixaram de apresentar suas respectivas impugnações, bem como foram cientificadas do acórdão de primeira instância e também não apresentaram os recursos voluntários (conforme fls. 162,163 e 167 e 168 (numeração em papel).

O processo foi distribuído a esta Conselheira, de forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM, Relator

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, não há que se falar em hipótese de concomitância, tendo em vista a Ação Ordinária de nº 2008.34.00.011071-0, de 19/06/2008, cujas mercadorias da DI, em litígio, foram liberadas por decisão judicial.

PLEITO DE DILIGÊNCIA

Quanto ao pleito de **realização de diligência**, para verificar se as empresas POLAR e ARKÓTICA são coligadas ou formam "grupo econômico", bem como discriminar parcela do crédito tributário lançado, vinculado às mercadorias vendidas para a empresa POLAR, separando essa parcela daquela vinculada às vendas da Recorrente para a empresa ARKÓTICA, verifica-se, no entanto, ser totalmente prescindível, posto estarem acostados aos autos todos os elementos necessários e suficientes à formação da convicção deste órgão julgador para a decisão do presente processo. (assunto sobre solidariedade será tratado, posteriormente, inclusive).

MÉRITO

Trata o presente processo de auto de infração, para exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS e CONFINS, todos acrescidos de juros de mora, bem com as penalidades: multa proporcional, multa de controle administrativo, e multa proporcional ao valor aduaneiro; por entender a fiscalização que foi utilizado meio

fraudulento na importação das mercadorias amparadas pela Declaração de Importação de nº 07/1779877-6, em discussão, de acordo com as informações no Relatório de Fiscalização, Relatório de Arbitramento de Preços e Apuração de Valor e nos volumes anexos.

Consta o Relatório Fiscal (fl. 35 e ss), onde se verifica que os preços declarados na citada DI não correspondem aos reais valores importados, daí, foram arbitrados (Relatório de Arbitragem de preços e apuração de Valor Aduaneiro, conforme fls. 55 e ss).

Foi aplicada a multa administrativa, por ter sido constatada a diferença do preço declarado e o preço arbitrado. O preço dos produtos importados foi arbitrado, conforme estipulado no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, de acordo com o Relatório de Arbitramento de preços e Apuração do Valor Aduaneiro da DI citada, em decorrência de a empresa ter se utilizado de meio fraudulento para reduzir o valor declarado das mercadorias, conforme demonstrado no Relatório de Fiscalização da DI nº 07/1779877-6.

A fiscalização concluiu pela aplicabilidade da pena de perdimento das mercadorias importadas por meio da citada DI, pelo cometimento das seguintes infrações, definidas como dano ao erário: a) mercadoria estrangeira importada com ocultação do real vendedor mediante fraude ou simulação; b) mercadoria estrangeira, na importação, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembarque foi falsificado ou adulterado.

Houve, portanto, conversão do perdimento em multa, pela impossibilidade de apreensão de mercadorias, tendo em vista-mercadoria estrangeira importada com ocultação do real vendedor mediante fraude ou simulação, bem como- mercadoria estrangeira, na importação, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembarque foi falsificado ou adulterado.

A mercadoria foi submetida a procedimento especial de controle aduaneiro, pela suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento, tendo em vista, ocultação do real vendedor/exportador das mercadorias importadas.

Com início das investigações do procedimento especial de controle aduaneiro, o importador foi intimado a apresentar documentos e a prestar informações e esclarecimentos necessários à conclusão dos trabalhos. A investigação incluiu a coleta de informações de diversos sistemas da RFB, de sítios da Internet, bem como da solicitação de informações e de documentos diretamente à empresa declarada como importadora e de outras empresas brasileiras.

A DI em discussão refere-se à importação de produtos de ótica (óculos de sol e armação para óculos) de marca notoriamente conhecidas. O procurador do Titular das marcas no Brasil foi intimado a informar as empresas que, no Brasil, estão autorizadas a importar e comercializar os produtos da marca AZZARO e a apresentar os respectivos contratos de distribuição. Também foi intimado a informar qual a participação da empresa JC ACTION CORP, com sede em Miami, Flórida, nos Estados Unidos, na distribuição dos produtos AZZARO no âmbito internacional e também para o Brasil. Em resposta, o titular da marca no Brasil se limitou a informar que os produtos importados pela DI em discussão são produtos originais e que a JC ACTION CORP está autorizada a importar os produtos da marca para o Brasil, não tendo sido informadas as distribuidoras dos produtos no mercado doméstico nem mesmos juntados os contratos de distribuição solicitados.

Chegou-se à conclusão que ASPEN confeccionou a DI contendo informações que não condiz com a realidade da operação realizada no que se refere ao **real exportador** e também quanto aos **valores envolvidos**, culminando na Infração caracterizada, como

importação de mercadoria com falsificação ou adulteração de documento necessário ao embarque ou desembarço aduaneiro e a importação de mercadoria com ocultação do real vendedor, mediante fraude ou simulação, infrações puníveis com a pena de perdimento da mercadoria, nos termos do art. 23 do decreto-lei nº 1.455/1976, incisos iv e v e parágrafo primeiro.

Os fatos, a seguir, são importantes para entender o *modus operandi* da empresa, conforme Relatório da Fiscalização (reproduzo alguns trechos):

.....

Dos contratos de licença de uso das marcas

Conforme o que consta no TR nº 04/2008, a Dl ora em análise trata de operação de importação de mercadoria de marcas notoriamente conhecidas, tendo a importadora, no curso do despacho, apresentado contrato de uso de licença das marcas que teria celebrado com a empresa ARKOTICA COMERCIO DE OCULOS LTDA, CNPJ 07.528.923/000.1-60, suposta distribuidora dos produtos das marcas no Brasil. Intimada, a ARKOTICA apresentou cópia simples de documento emitido pela GROSFILLEY LUNETTES, pelo qual a declarada fabricante dos produtos importados reconheceria- a condição de distribuidora exclusiva dos produtos das marcas 'AZZARO' e "THYERRY MUGLER" no Brasil e também cópias autenticadas dos contratos de licença de uso dessas mesmas marcas celebrados com a ASPEN (Anexo I, fls. 17 a 28 e 82 a 90).

Segundo os termos do contrato apresentado:

1-A ASPEN seria a empresa licenciada para importar e comercializar armações de óculos e óculos de sol das marcas AZZARO e THERRY MUGLER no Brasil;

2-Em compensação a ASPEN teria que utilizar exclusivamente essas marcas bem como pagar aluguel mensal, proporcional às vendas, pelo seu uso, num valor mínimo mensal de R\$ 1.000,00 (um mil reais); |

3-A ASPEN ficaria impedida de licenciar o uso das marcas para terceiros.

Ou seja, segundo os contratos apresentados, a ASPEN seria a distribuidora dos produtos, sendo a única empresa licenciada pela ARKOTICA a importar e comercializar os produtos das marcas AZZARO e THERRY MUGLER no Brasil.

.....

Das reais destinatárias dos produtos

Em resposta à intimação efetuada pela fiscalização, a importadora informou que:

1) *Não há cláusula de exclusividade no contrato de distribuição;*

2) *Não há pagamento a título de comissão, ou qualquer outro tipo de pagamento indireto efetuado a terceiros, relacionado com a importação.*

.....

De acordo com a documentação apresentada, a ASPEN registrou dez declarações de importações de produtos "AZZARO" e "THYERRY MUGLER" em 2007. Todas essas operações tiveram como destinatária final das mercadorias as empresas ARKOTICA COMERCIO DE OCULOS LTDA, CNPJ 07.528.923/0001-60, e POLAR IPANEMA COMERCIO ATACADISTA DE OCULOS LTDA, CNPJ 07.735.007/0001-09.

.....

As informações acima deixam evidente que as importações realizadas pela ASPEN, inclusive as objeto do presente relatório, e ao contrário do afirmado pela declarada importadora, sempre tiveram destinatário certo as empresas ARKOTICA e POLAR, distribuidoras dos produtos no mercado interno e reais compradoras dos produtos. As importações foram feitas pela ASPEN, que repassou total imediatamente as mercadorias para a ARKOTICA e POLAR, que providenciaram a distribuição dos produtos no mercado doméstico. Foi demonstrado também que isso foi feito com intuito de reduzir o montante dos tributos devidos na comercialização desses produtos no mercado interno.

.....

Da legislação nacional acerca da intermediação em operações de comércio exterior

As condições citadas estão previstas na Instrução Normativa SRF nº 225/2002 e na IN SRF nº 247/2002, que estabelecem obrigações acessórias, tanto para as empresas importadoras por conta e ordem, quanto para as empresas adquirentes, e na Instrução Normativa nº 634/2006, que estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoas jurídicas importadoras em operações procedidas por encomenda de terceiros.

Os art. 1º da IN SFIF nº 225/02 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/02 tipificam a importação por conta e ordem de terceiro como sendo um serviço prestado por uma empresa - a importadora -, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa - a adquirente, real compradora das mercadorias.

.....

Para que sejam consideradas regulares, tanto a prestação de serviços de importação realizada por uma empresa por conta e ordem de uma outra - chamada adquirente - quanto a

importação promovida por pessoa jurídica importadora para revenda a uma outra - dita encomendante predeterminada - devem atender a determinadas condições previstas na legislação:(cita a legislação -Lei de nº 11.281/2006)

.....

Depreende-se da análise supra que a declaração de importação registrada pela ASPEN se refere a operação com destinatários certos e conhecidos para as mercadorias, as empresas ARKOTICA COMERCIO DE OCULOS LTDA, CNPJ 07.528.923/0001-60, e POLAR IPANEMA COMERCIO ATACADISTA DE OCULOS LTDA, CNPJ 07.735.007/0001-09. Essas empresas deveriam proceder ao despacho aduaneiro das mercadorias, na qualidade de real Importadora e de contribuinte do II, ou ter se enquadrado em uma das formas permitidas de

intermediação de suas operações de comércio exterior, O que não foi feito em nenhuma das operações de importação de produtos Óticos das marcas "AZZARO" e "THIERRY MUGLER" realizadas pela ASPEN. Ao contrário, foi demonstrado claro intuito de ocultar da fiscalização aduaneira a intermediação realizada.

...

Valores envolvidos nas operações

Tendo em vista as flagrantes evidências apontadas acima de que as informações prestadas pela ASPEN em suas declarações de importação não condizem com a realidade das operações realizadas. a empresa importadora foi questionada a respeito dos valores declarados das DI's em análise. Em resposta à intimação ALF/GRU/Sapea nº 04/2008, a importadora informou que:

1-Compra os produto por meio de pedido realizado por contato telefônico diretamente junto a JC ACTION, escolhido por facilidade de comunicação e logística; Não há destinatário certo das mercadorias importadas;

2) O preço de custo da mercadoria é o constante da lista do fornecedor, que pode ser obtida no site www.jcation.com;

3) Os preços da lista são os mesmos praticados pelo fornecedor no mercado interno do país exportador;

Em consulta às citada página da internet realizada em 01/07/2008, não foi encontrada pela fiscalização lista de preços alguma de óculos ou armação das marcas 'AZZARO' e 'THIERRY MUGLER'. tão pouco foi encontrado nenhum modelo desses produtos sendo oferecido para venda.

.....

A análise acima evidencia que carecem de total credibilidade as informações prestadas pela ASPEN nas DI's que registrou no

Siscomex, bem como aquelas prestadas no curso deste procedimento de fiscalização. Os documentos e informações prestadas pela declarada importadora no curso do despacho aduaneiro de importação se referem a uma transação de comércio exterior irreal. A ASPEN não foi a parte compradora na compra e venda internacional realizada, mas atuou tão somente como intermediária dos verdadeiros compradores, a ARKOTICA, detentora dos direitos exclusivos de comercialização dos produtos no Brasil, e sua coligada, a POLAR. O negócio iurídico mostrado, portanto, não foi O verdadeiro negócio jurídico realizado. Ficou claro, isso sim, que a ASPEN forneceu documentos e informações com o intuito de fazer a fiscalização aduaneira aceitar, equivocadamente, os dados da DI registrada pela empresa no Siscomex, tanto no que se refere aos reais compradores da mercadoria importada quanto aos preços praticados na exportação dos produtos para O Brasil.

.....

Ou seja, foi efetuado o arbitramento do preço dos produtos importados por meio da DI nº 07/1779877-6, para aplicação da citada multa de conversão da pena de perdimento.

Os fatos descritos no presente relatório implicam ainda a cobrança da diferença dos tributos e contribuições devidas na importação, bem como multa administrativa prevista no artigo nº 633, Inciso I, do Decreto nº 4.543, de 23 de dezembro de 2002 (Regulamento Aduaneiro). Os respectivos autos de infração foram objeto de um único processo, haja vista todos as irregularidades apontadas dependerem dos mesmos elementos de prova (parágrafo primeiro do art. 9º do Decreto nº 70.235/72. com redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/2005).

Pelo que se observa a operação em si, trata, na realidade, de fornecimento de mercadoria para ARKOTICA COMERCIO DE OCULOS LTDA, distribuidora dos produtos das marcas “AZZARO” ou “THERRY MUGLER” no Brasil. e para sua coligada, a POLAR IPANEMA COMERCIO ATACADISTA DE OCULOS LTDA, e não para a declarada importadora.

No caso, ASPEN se apresentou como real adquirente dos produtos e sua distribuidora no Brasil, amparada por contrato de licença de uso da marcas, a ela cedido pela distribuidora exclusiva dos produtos no Brasil, a ARKOTICA. No entanto, nas operações de importação de produtos das marcas em litígio, a ASPEN não fez a distribuição dos produtos importados no mercado interno, mas as **repassou total e imediatamente** para a empresa cedente do direito de distribuição, a ARKOTICA, e sua coligada, a POLAR.

À vista das notas fiscais de saída a ASPEN praticou preços incompatíveis com uma operação real de compra e venda, praticamente a preços de custo, com aumento irrisório em relação aos de aquisição e equivalentes a somente 1,44 vezes os valores de entrada. Em contrapartida, as distribuidoras revenderam no mercado interno os mesmos produtos que receberam da real distribuidora a preços 8,44 vezes maiores que os de aquisição, no mínimo.

Então, de acordo com a legislação vigente, a empresa adquirente e a encomendante predeterminada são estabelecimento equiparados a industrial e contribuintes do IPI nas operações de saída dos produtos de procedência estrangeira que realizarem. O *modus operandi* adotado nas importações dos produtos "AZZARO" ou "THERRY MUGLER" consistia na ocultação das reais adquirentes dos produtos importados nas respectivas DI's. Isso possibilitou a essas empresas efetuar a revenda no mercado interno dos produtos importados que receberam da ASPEN sem a devida incidência do IPI nessas operações.

Então, a legislação se preocupa não só com recolhimento de tributos no momento do registro da declaração de importação. No caso, não se trata de interposição presumida pela não comprovação de origem de recursos, mas à simulação tendente a ocultar o real provedor dos recursos, portanto real adquirente das mercadorias importadas. Em assim sendo, tal como o adquirente, o encomendante predeterminado/ importação por conta e ordem é responsável tributário; enfim, sujeito passivo das obrigações tributárias decorrentes da importação.

Destarte, os adquirentes de mercadoria estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem por meio de pessoa jurídica importadora, são estabelecimentos equiparados a industrial. O mesmo ocorre com os estabelecimentos que adquirem produtos de procedência estrangeira importados por encomenda, então, esses estabelecimentos equiparados a industrial são contribuintes do IPI e se observa, claramente a quebra da cadeia do IPI, no caso.

A operação de comércio exterior não corresponde ao verdadeiro negócio jurídico mostrado pela ASPEN por meio da DI nº 07/1779877-6 e dos documentos apresentados para despacho aduaneiro, em especial, no que se refere as reais compradoras, adquirentes de fato da mercadorias. A ASPEN ocultou da fiscalização aduaneira características essenciais da operação de importação que realizou (reais vendedor, condições de venda e valor das mercadorias importadas), o que permitiu a empresa reduzir o valor aduaneiro das mercadorias e, consequentemente o montante dos tributos devidos na importação.

Em sendo assim, aplica-se, a pena de perdimento das mercadorias objeto da DI em comento, pelas infrações definidas como dano ao erário, ou seja: a) mercadoria estrangeira importada com ocultação do real vendedor/adquirente mediante fraude ou simulação;b) mercadoria estrangeira, na importação, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembarço foi falsificado ou adulterado.

Portanto, os valores declarados na fatura comercial são bem inferiores aos praticados em outras operações comerciais, como fica demonstrado em todo o auto de infração, através de provas robustas.

Então, ocorre interposição fraudulenta de terceiros quando em uma operação de importação verifica-se a ocultação do real importador, real vendedor ou do responsável pela operação, que fraudulentamente se faz representar por terceira pessoa, com intenção de causar dano ao Erário pela via da sonegação tributária.

O Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº. 4.543/2002, vigente à época dos fatos, relacionava a entrada de algumas mercadorias estrangeiras sobre as quais não incidia o imposto de importação. Estes casos estavam listados em seu art. 71. Além destes, a Lei nº. 10.833/2003 criou outras duas situações.

Art. 71. O imposto não incide sobre:

I - mercadoria estrangeira que, corretamente descrita nos documentos de transporte, chegar ao País por erro inequívoco ou comprovado de expedição, e que for redestinada ou devolvida para o exterior;

II - mercadoria estrangeira idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine a reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o desembaraço aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que observada a regulamentação editada pelo Ministério da

III - mercadoria estrangeira que tenha sido objeto da pena de perdimento, exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida; (inciso com nova redação da Lei nº. 10.833/2003, art.77) (grifei).

.....

A Lei nº. 10.833/2003 incluiu uma exceção ao inciso III do artigo acima citado. Se a mercadoria não for encontrada, se tiver sido consumida ou revendida, impossibilitando a sua apreensão, o imposto de importação será cobrado visto que a mercadoria está sendo (ou foi) utilizada no País.

Assim, a fiscalização, ao concluir o procedimento regular, tendo em vista, a ocultação dos reais intervenientes, aplicou a pena de perdimento às mercadorias nos termos do art. 23, V do Decreto-lei 1.455, de 7 de abril de 1976:

O artigo 23, incisos IV e V do Decreto Lei nº 1.455/76, tipifica bem a situação:

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

...

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

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 A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Nos casos em que as mercadorias não são encontradas, para aplicação da pena de perdimento, será lavrada uma multa no valor aduaneiro da mercadoria, nos termos do § 1º do art. 618 do RA e mais os impostos de acordo com o inciso III do art. 71 do mesmo diploma legal.

Art. 618- Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário(Decreto-Lei nº. 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei nº. 1455, de 1976, art. 23 e §1º, com redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 59 v. Lei 10.637/2002)

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida(Decreto-Lei nº.1455 de 1976, art.23, § 3º, com redação dada pela medida Provisória nº. 66, de 2002, que foi convertida na Lei já mencionada 10.637/2002)

A fiscalização baseou-se na argumentação de que os preços declarados na referida Declaração de Importação não correspondem aos valores reais dos bens importados, tendo a empresa se utilizado de meio fraudulento para ocultar da fiscalização característica essencial ao fato gerador dos impostos incidentes na importação: o valor dos produtos, bem como o real vendedor/exportador.

Por todo o exposto, descabe a alegação que as razões que motivaram a lavratura do auto de infração estão em desacordo com o art. 142 do CTN, vez que, a fiscalização, não logrou êxito em comprovar a prática de interposição fraudulenta nem o subfaturamento de valor da mercadoria. Pois, houve, portanto, conversão do perdimento em multa, pela impossibilidade de apreensão de mercadorias, tendo em vista-mercadoria estrangeira importada com ocultação do real vendedor mediante fraude ou simulação, bem como- mercadoria estrangeira, na importação, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembarço foi falsificado ou adulterado.

Quanto à **necessidade da lavratura do auto de infração**, tem-se que a constituição do crédito tributário depende do lançamento e **de acordo com o art. 142** do Código Tributário Nacional, surgida a obrigação tributária, nasce também para a Administração Tributária e seus agentes o dever de realizar o lançamento correspondente, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos:

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.

Ressalte-se que a recorrente faz alegações e não demonstra a existência da veracidade daquilo que alega, insistindo que se rejeite o **Relatório de Arbitramento de Preços** e Apuração do Valor Aduaneiro.

Pois o que se observa, é o subfaturamento ocorrido, que é realizado mediante o registro da DI- Declaração de Importação com declaração de preço inferior ao efetivamente praticado, com base em fatura comercial falsa (ideológica ou material).

Para tratar dos casos fraudulentos envolvendo o preço praticado na importação, a legislação brasileira estabeleceu a possibilidade de arbitramento do preço para efeito de determinação da base de cálculo, nos casos de fraude, sonegação e conluio.

Observa-se, através do Relatório de Fiscalização da DI nº 07/1779877-6, dos valores envolvidos nas operações, existem exportações para o Brasil de mercadorias da mesma classe (produtos óticos) realizadas em 2007 e 2008, das marcas "AZZARO" e "THIERRY MUGLER", realizadas pela JC ACTION e por outras exportadores (Anexo II, fls. 146 a 156). Segundo as informações prestadas pela própria ASPEN nas declarações que registrou no Siscomex em 2007, não há diferença significativa entre os preços de óculos e os de armações para óculos praticados pela JC ACTION em seus embarques para o Brasil. As diferenças significativas apuradas entre os preços praticados pela JC ACTION e os praticados por outros exportadores, portanto, não só demonstram que os valores declarados são inferiores aos reais, como dão uma medida razoável para os reais valores dos produtos recebidos pela ASPEN do exterior e que foram repassados aos reais adquirentes das mercadorias.

Então, o preço unitário declarado desses óculos são muito similares aos das armações importadas por meio da DI 07/1779877-6. Entretanto, ficou comprovado que modelos de óculos das citadas marcas embarcadas para ASPEN também foram exportadas para outras empresas brasileiras, por outros exportadores-, a preços muito superiores aos praticados pela ASPEN em suas importações.

ASPEN tenha afirmado que os valores das mercadorias por ela importadas encontravam-se no sítio da internet da declarada exportadora, no entanto, não se pode comprovar, pois, após buscas realizadas no referido site, a fiscalização verificou a total carência de informações, não havendo sequer menção aos produtos das referidas marcas.

Dessa forma, aplicou-se ao presente caso, ainda, o disposto no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em consonância com a interpretação Consultiva 10.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira acerca da aplicação do artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT). Ou seja, foi efetuado o arbitramento do preço dos produtos importados por meio da referida DI, para aplicação da citada multa de conversão da pena de perdimento.

Em assim sendo, a fiscalização demonstrou que os preços contidos nas notas fiscais de saída dos produtos da empresa ASPEN são irrisórios, incompatíveis com uma operação de venda. Já, as distribuidoras venderam os produtos no mercado interno, no mínimo, a preços 8,44 vezes maiores aos de aquisição.

Os mecanismos utilizados para mascarar e esconder os fatos geradores ocorridos nas importações dos produtos, como a ocultação dos reais adquirentes, visavam fraudar o fisco, pois essas empresas, ARKOTICA e POLAR, realizaram a revenda no mercado interno dos produtos importados, que receberam da ASPEN, sem a devida incidência do IPI nessas operações, evidenciando a simulação perpetrada contra a Receita Federal do Brasil.

Pois, como é sabido, o importador é obrigado a consignar na Declaração de Importação o número de inscrição no CNPJ da empresa adquirente (real comprador ou responsável pela operação), consoante a Medida Provisória nº 2.158-35/01, artigo 80, e Instrução Normativa SRF nº 225/02, artigo 3º, para o caso de *importação por conta e ordem de terceiro*. Portanto, conclui-se que essa conduta adquire o caráter de dolosa na medida em que resulta no fornecimento de informações falsas nas Declarações de Importação, consubstanciando-se a simulação para a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

Destarte, o valor aduaneiro dos produtos importados foi apurado, sempre com base no **menor** valor unitário de exportação para o Brasil de produto similar importado, conforme todas as explicações no Relatório de Arbitramento de preços e Apuração do Valor Aduaneiro.

Pois bem, o arbitramento previsto no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 caracteriza-se como uma exceção à apuração da base de cálculo do Imposto de Importação (e consequentemente dos demais tributos incidentes na importação): nos casos regulares, a base de cálculo do Imposto de Importação, de acordo com o artigo 2º do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.472/88, é o Valor Aduaneiro definido no Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT); já nos casos de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria.

O art 76, caput e parágrafo único, do Regulamento Aduaneiro de 2002, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002), dispõe:

Art 76. Toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro.

Parágrafo único. O controle a que se refere o caput consiste na verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado pelo importador com as regras estabelecidas no Acordo de Valoração Aduaneira.

Então, é possível extrair do parágrafo único acima, o rito do exame de valor é exigido quando se investiga a conformidade entre o valor aduaneito declarado e as regras estabelecidos no Acordo de Valoração Aduaneira. No presente processo, discute-se se há ou não elementos suficientes para a caracterização da ocultação do sujeito passivo ou do responsável por meio de simulação

Por outro lado, há que se levar em consideração que a simulação, a teor- da Opinião consultiva nº 10.1 , se confirmada , afasta a aplicação das regras do AVA GATT na fixação do valor aduaneiro.

Desta forma, os novos valores de transação atribuídos para as mercadorias valoradas foi processado conforme a legislação de regência, na medida que aplicou-se ao caso o disposto no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em consonância com a Interpretação Consultiva 10.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira acerca da aplicação do art. 17 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT), haja vista a apuração de fraude de valor na importação.

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.*

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.

Por sua vez, a Opinião Consultiva 10.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, interpretando o disposto no Artigo 17 e demais princípios do AVA/GATT, afirma que as Administrações Aduaneiras não são obrigadas pelo Acordo a levar em conta os documentos fraudulentos. Para o Comitê, o Acordo de Valoração Aduaneira baseia-se nos elementos de fato reais, não fraudulentos, e “qualquer documentação que proporcione informações inexatas sobre esses elementos estaria em contradição com as intenções do Acordo.” Nas operações fraudulentas, quando um ou mais elementos da operação real de importação estiverem em desacordo com os elementos reproduzidos na Declaração de Importação e nos documentos instrutivos da importação, como por exemplo o real exportador, o importador, o adquirente de fato, a quantidade de mercadoria importada, além obviamente do valor aduaneiro, aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira ficará prejudicada.

Então, nos lançamentos decorrentes do subfaturamento do preço é comum que a fiscalização faça uso dos métodos substitutivos do AVA/GATT, em especial, os centrados nos parâmetros relativos às mercadorias idênticas (2º método) ou similares (3º

método), para o fim de atribuir o correto valor aduaneiro das mercadorias objeto do referido procedimento; no entanto, casos de fraude, se utiliza o arbitramento.

Esclareça-se, no entanto, que no caso sob análise a Valoração Aduaneira tem fundamento no simples confronto dos documentos que expressam o preço e/ou valor efetivo das mercadorias importadas. Ficou comprovado que modelos de óculos das marcas embarcadas para ASPEN também foram exportadas para outras empresas brasileiras, por outros exportadores-, a preços muito superiores aos praticados pela ASPEN em suas importações.

O parágrafo único do artigo 88, acima transscrito, é explícito quanto à aplicação cumulativa da multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, com a exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.

Os fatos descritos ensejaram a cobrança da diferença dos tributos e contribuições na importação, bem como a multa do art. 633, inc. I, assim como observância do que prescreve o § 4º, inciso I desta mesmo artigo do Regulamento Aduaneiro - Decreto 4.542/02, vigente à época:

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituirem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

I - de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o arbitrado

...

§ 4º A aplicação das penas referidas neste artigo (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169, § 5º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978, art. 2º):

I - não exclui o pagamento dos tributos devidos, nem a imposição de outras penas, inclusive criminais, previstas em legislação específica; e

No entanto, quanto à **multa** de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o arbitrado, deve-se invocar o art. 106, inc. II, alínea c, pois ocorre que o Regulamento Aduaneiro/2009, na redação acrescida pelo Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013, dispõe expressamente, no § 1º-A do art. 703, que:

Art. 703. Nas hipóteses em que o preço declarado for diferente do arbitrado na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

(...)

§ 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. (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

(...)

Assim, no presente caso, pode ser excluída da autuação a multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o arbitrado, em conformidade com o § 1º-A do art. 703 do Regulamento Aduaneiro/2009 , sem prejuízo, em face da fraude apurada, do arbitramento dos preços para fins de cálculo do valor aduaneiro para a incidência da multa a ele equivalente (multa substitutiva da pena de perdimento) e para a exigência da diferença de tributos, multa de ofício e juros de mora, nos termos art. 86, I do Regulamento Aduaneiro:

Art. 86. A base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria nas seguintes hipóteses:

I- fraude, sonegação ou conluio, quando não for possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, caput); e

(...)

Dessa forma, exclui-se a infração administrativa ao controle das importações acima Diferença entre o valor declarado e valor arbitrado), por conta do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inc. II, alínea "c" do CTN.

Alega, ainda a recorrente que mesmo considerando a possibilidade da existência da ocorrência do fato, interposição fraudulenta, determina a legislação tributária, segundo o art. 112 do CTN, que, em relação às infrações ou cominação de penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, ou seja, com o advento da lei nova, a penalidade aplicável a quem cede o nome é de natureza pecuniária (10% do valor da operação e não a conversão do perdimento em multa de 100%).

O art. 112 do Código Tributário Nacional-CTN invocado, a seguir transcrito, dispõe:

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:

I- à capitulação legal do fato;

II- à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III- à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV- à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Pois bem, a penalidade pela infração, como argumenta a Recorrente, que em tese teria cometido é aquela prevista na **Lei nº 11.488/2007**, que significa a cessão do nome a terceiros, que, conforme a norma legal citada, tem como penalidade uma multa de 10% do valor da mercadoria, é interpretação equivocada.

O artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, assim dispõe, *in verbis*:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.(destaquei)

O artigo 81 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, por sua vez, estabelece o que segue, *in verbis*:

Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato.

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente:

I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País;

II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos.

§ 3º No caso de o remetente referido no inciso II do § 2º ser pessoa jurídica deverão ser também identificados os integrantes de seus quadros societário e gerencial.

§ 4º O disposto nos §§ 2º e 3º aplica-se, também, na hipótese de que trata o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976.(destaquei)

O parágrafo único do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, supratranscrito, dispõe que, para o caso previsto no *caput* do artigo, qual seja, a exigência da multa de 10 % do valor

da operação acobertada da pessoa jurídica pela irregular cessão do nome em operações de comércio exterior, não se aplica o artigo 81 da Lei nº 9.430/1996, que, determina a declaração de inaptidão nos casos de não comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior.

Observa-se que antes da edição da Lei nº 11.488/2007, nos casos em que não se comprovasse a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se fosse o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, haveria que se declarar a pessoa jurídica inapta. Essa previsão incluía, inclusive, a hipótese do § 2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, como disposto no § 4º do artigo 81 da Lei nº 9.430/1996.

Com a edição da Lei nº 11.488/2007, em razão do contido no parágrafo único de seu artigo 33, não mais se aplica o disposto no artigo 81 da Lei nº 9.430/1996, ou seja, não mais se declara inapta a pessoa jurídica naquelas situações que especifica.

Ou melhor, como se vê, a norma (Lei nº 11.488/2007) trouxe nova previsão relativamente à penalidade de caráter administrativo, para não mais se declarar a infratora inapta e sim, dela exigir multa equivalente a dez por cento do valor da operação acobertada.

A multa capitulada no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, por sua vez, é exigida quando as mercadorias sujeitas à pena de perdimento, prevista em seu § 1º, em virtude da caracterização de dano ao Erário, não mais estão disponíveis, por não serem localizadas ou terem sido consumidas.

De se notar que a pena de perdimento tem natureza diversa da declaração de inaptidão antes prevista. Enquanto aquela tem como objeto a pessoa jurídica, esta é de controle aduaneiro, incidindo sobre as mercadorias importadas em situação irregular, portanto perfeitamente aplicáveis simultaneamente.

A Lei nº 11.488/2007, ao mesmo tempo em que determinou a não aplicação da inaptidão à pessoa jurídica infratora, previu a exigência de multa pecuniária. Essa substituição de penalidade em nada altera sua natureza e, portanto, fica mantida a possibilidade de sua exigência simultânea com a pena de perdimento, que, note-se, não foi revogada em nenhum momento, ainda que essa pena tenha sido convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Verifica-se, assim, por todo o exposto, que não pode prevalecer a entendimento da recorrente a respeito da substituição da multa ora exigida pela multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, entendendo que o recurso nesta parte, não deve ser provido, enfim, não há que se aplicar o art. 112 do CTN.

Finalmente, tal entendimento é reforçado quando se observa a regulamentação do art. 33 no Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, que dispõe em seu art. 727:

Art.727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.

.....

§ 3º A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas. (grifei)

Destarte, pode-se concluir que as infrações não são idênticas e, nessa condição poderiam ser aplicadas, concomitantemente, as penas a ela correspondentes a fatos que, a partir da entrada em vigor da lei nº 11.488, incidirem na hipótese descrita no seu art. 33.

E, por fim, quanto à **solidariedade**, o art. 121 do CTN dispõe: “infrator – sujeito passivo” tanto pode ser o contribuinte - se possuir “*relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador*” ou o responsável – “*aquele cuja obrigação decorra de disposição expressa de lei*”.

Ressalte-se que os solidários não apresentaram, em momento algum, qualquer defesa.

Então, existindo os co-autores da infração sujeita a pena pecuniária, estes são todos responsáveis solidários por possuírem interesse comum no ilícito que motivou à aplicação da penalidade pecuniária (obrigação principal), nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

O art. 124 é aplicado em sentido lato, tendo em vista lastro com o art. 113 do CTN (a obrigação principal envolve tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária).

O interesse comum no fato gerador de obrigação tributária consubstanciada em tributo, gerando por consequência a solidariedade.

a responsabilidade dos solidários também, está insculpida na Medida Provisória nº MP 2.158-35 de 2001, conforme abaixo demonstrado:

Art. 77- o parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei nº 37/66 passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 32 (...).

Parágrafo único- É responsável solidário:

(...)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Art. 78-O art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66, passa a vigorar acrescido do inciso V, com a seguinte redação:

V- conjunta ou isolada, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Não fosse suficiente, o inciso III, do art. 77 do Código de Processo Civil, estabelece o que segue:

Art. 77 - É admissível o chamamento ao processo: (Alterado pela L-005.925-1973)

(...)

III - de todos os devedores solidários, quando o credor exigir de um ou de alguns deles, parcial ou totalmente, a dívida comum.

No caso, a aplicação do CPC ao PAF é acatada por nosso ordenamento, conforme se observa pela seguinte transcrição:

APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL: a lição de Antonio da Silva Cabral dá bem conta da afirmada aplicação das normas do CPC no âmbito do PAF. Diz ele que “há regra no processo civil, segundo a qual o juiz não pode deixar de julgar, sob a alegação de que a lei não prevê solução para o caso que tem diante de si. Diz o art. 126 do CPC: ‘O juiz não se exime de sentenciar ou despachar alegando lacuna ou obscuridade da lei. No julgamento da lide caber-lhe-á aplicar as normas legais; não as havendo recorrerá à analogia, aos costumes e aos princípios gerais de direito’. **Costuma-se dizer que há lacunas na lei, mas não as há no sistema jurídico de um país. Assim, para os casos omissos, vale-se o julgador do CPC, caso este ofereça solução não prevista na legislação processual fiscal**” (Antônio da Silva Cabral, in “Processo Administrativo Fiscal”, Ed. Saraiva, 1993, p.43).

No presente processo há constatação da ocorrência de fraude na importação por ocultação do real importador/adquirente da mercadoria de procedência estrangeira, objeto da DI relacionada. Enfim, no caso da interposição fraudulenta o real importador/adquirente de mercadoria de procedência estrangeira se oculta atrás de pessoas e situações para não constar, em uma operação de importação, como sujeito passivo ou responsável.

Ilustro através do julgamento, da mesma empresa, o entendimento adotado por essa turma, como se verifica, através da ementa de nº 3201-002.135, de 27/04/2016, processo de nº 10814.000909/2009-93, a seguir reproduzido:

Assunto: Imposto sobre Importação - II

Data do fato gerador: 06/11/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não se aceita para julgamento a mera alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade do alegado, pois a prova foi trazida na autuação, permitindo inclusive sua defesa.

FRAUDE. SUBFATURAMENTO

A indicação de valores inferiores aos efetivamente praticados na declaração de importação caracteriza o subfaturamento das operações, fato que rende ensejo à exigência das diferenças dos tributos vinculados à importação com os consectários do lançamento de ofício.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCARACTERIZAÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. FRAUDE

Nos casos de fraude, sonegação e conluio, quando o preço real praticado não puder ser identificado, a fiscalização deverá arbitrar o preço da mercadoria importada, seguindo os critérios apontados nos incisos I e II do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

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 N° 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. Recurso a que se nega provimento.

CONCLUSÃO

Considerando os elementos de prova acima comentados, entendo como correto o procedimento adotado pela fiscalização para a Declaração de Importação em discussão e o seu respectivo lançamento; tendo em vista, importação de bens sem a veracidade dos respectivos preços praticados, sendo a mesma utilizado meios fraudulentos para ocultar da fiscalização característica essencial do fato gerador, ocultação do real vendedor/comprador; logo, a mercadoria fica sujeita à pena de perdimento por ocultação do real vendedor, mediante fraude, conforme artigo 23, V do Decreto Lei 1.455/76, arbitramento da base de cálculo, por conta de fraude e, bem como exonera-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado, nos termos do art. 106, inc. II, alínea c do CTN; sem prejuízo da exigência dos impostos. Assim como, manter no polo passivo os solidários.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário; para excluir tão somente a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado bem como, manter no polo passivo os solidários.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM