



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

Processo nº 10880.006002/2006-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.274 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2013
Matéria Comércio Exterior - Imposto de Importação
Recorrente ARVAMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 11/03/2003

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA. HIPÓTESE EM QUE OS JULGADORES ANALISARAM OS ARGUMENTOS QUE ENTENDERAM SUFICIENTES.

O fato de os julgadores não terem expressamente rechaçado os argumentos trazidos pela Contribuinte e terem decidido pela manutenção das multas por outros fundamentos, não gera a nulidade da decisão. O julgador administrativo não precisa analisar todas as alegações se os itens analisados forem suficientes para a conclusão.

SUPERFICIALIDADE DA FISCALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE SUPosição/PRESUNÇÃO SIMPLES.

A fiscalização que busca os elementos possíveis dentre a documentação apresentada pelo contribuinte, questionando as Aduanas dos outros países, promovendo a circularização entre as empresas envolvidas, analisando a documentação e todos os seus indícios não pode ser considerada superficial e, menos ainda, realizada com base em “suposição ou presunção simples”.

OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM. COMPROVAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A simples alegação de que as operações de importação foram realizadas por conta e ordem de terceiros não é suficiente para desconstituir as Declarações de Importação realizadas pelo próprio contribuinte, nas quais restou registrado serem as importações realizadas por conta própria; assim como os indícios trazidos pelo contribuinte não são suficientes à contraposição da inexistência de registro de contrato de compra e venda prévio entre as partes ou à resposta da empresa SUNTRADE à circularização.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. APLICAÇÃO DA MP 2158. POSSIBILIDADE EM VIRTUDE DA OCORRÊNCIA DE FRAUDE

Aplica-se no caso de ocorrência de fraude, dolo e simulação - ou seja, excepcionalmente - o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, inserido como artigo 84 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (Decreto 4543/02), o que se faz de acordo com o artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT.

VÍCIOS NA VALORAÇÃO ADUANEIRA. APLICAÇÃO DO AVA/GATT. UTILIZAÇÃO DE VALORES MÉDIOS EM VISTA DA AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES NAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO.

Admite-se a utilização de “médias” pela fiscalização em razão da ausência de informações nas Declarações de Importação, as quais foram realizadas pela própria contribuinte. O primeiro método denominado “**média**” considerou os preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex para mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie das valoradas, filtradas pelos mesmos anos em que foram importadas pela contribuinte e pelos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's. O segundo chamado de “**média da média**”, representando a média de DI's - Paradigmas extraídas do Siscomex afetas às mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie, para as quais já se tinham sido extraídos valores unitários de modelos diferentes, porém da mesma espécie e/ou mesmo tipo das mercadorias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE 300%. REDUÇÃO. APLICABILIDADE.

Aplica-se ao caso, de forma retroativa, a Lei nº 11.488/07 a qual em seu artigo 40, inciso I, revogou o art. 69 da Lei no 4.502, de 30/11/64, o que se faz em razão do disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, que pugna pela aplicação de forma retroativa da legislação que for mais benéfica ao contribuinte em caso de penalidade.

MULTA PELO VALOR DAS MERCADORIAS. SUBSTITUTIVA DE PERDIMENTO. IPI.

Inaplicável a multa igual ao valor comercial da mercadoria, prevista para os casos de entrega a consumo de produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País, passível de perdimento, se o Fisco, no reexame dos despachos aduaneiros, exigir todos os tributos vinculados à importação irregular, que motivara a aplicação da referida penalidade. Isto é, uma vez que a importação “tornou-se regular” com o recolhimento de todos os tributos que seriam devidos, considerando-se a correta base de cálculo, por exclusão, incabível a multa por perdimento de mercadorias.

MULTA PELO VALOR SUBFATURADO - APLICAÇÃO

Inexiste duplicidade de punição entre a multa incidente sobre o valor subfaturado e a multa majorada da Lei no 9.430/96, posto que incidentes sobre fatos diversos. A penalidade prevista pela Lei 9.430/96, é aquela imposta a todo o procedimento de autuação de ofício, in casu qualificada pela conduta fraudulenta do contribuinte. A punição pretende coibir o “deixar de pagar o tributo”, utilizando para tanto procedimento fraudulento. Por outro giro, a penalidade consubstanciada no inciso III, artigo 526 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 37/66) tem como fato imponible o subfaturamento em si. Isto é a conduta infracionária é o subfaturamento. Trata-se, portanto, de uma penalidade de controle administrativo das importações. Inexistente, portanto, duplicidade de punição.

MULTA DE 30% POR AUSÊNCIA DE LICENCIAMENTO. INAPLICABILIDADE.

O *discrímen* que determina a necessidade da licença de importação é a necessidade, definida pelo poder público, de controlar a importação de mercadorias de determinada natureza. Uma vez que os bens declarados pelo contribuinte são de natureza idêntica aqueles que a fiscalização entende como sendo os efetivamente importados e, posto que todos estes bens estão sujeitos ao licenciamento automático, inaplicável a multa por ausência de licenciamento.

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. APLICABILIDADE.

O contribuinte que classificar erroneamente seus produtos está sujeito à multa punitiva. *In casu*, o erro ficou comprovado em razão da análise física e documental, uma vez que o contribuinte realizou o enquadramento fiscal da forma que lhe era mais benéfico, em contradição ao que registrou nas Declarações de Importação e ao que foi efetivamente importado.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ARTIGO 146 DO CTN. NÃO INCIDÊNCIA.

Não ocorre modificação de critério jurídico quando a fiscalização constata que os produtos importados simplesmente não correspondem àquela classificação indicada pelo contribuinte. Neste caso não se trata de classificação duvidosa em razão da natureza do produto, mas de classificação errada. Assim sendo, *in casu*, a fiscalização não procedeu à “reclassificação” do produto, mas constatado o erro de fato, realizou a sua correta classificação fiscal. Inocorrência do artigo 1476 do Código Tributário Nacional.

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.

De acordo com a Súmula CARF nº 2, “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reduzir o percentual da multa de ofício de 300% para 150%, nos termos do voto da conselheira relatora; (ii) por maioria de votos, para considerar improcedente a multa de ofício por falta de Licença de Importação e a multa de ofício por entrega a consumo de mercadoria estrangeira em situação irregular, nos termos do voto da conselheira relatora. Vencidos os conselheiros Walber José da Silva e Maria da Conceição Arnaldo Jacó, quanto à multa pela falta de LI, e a Conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó, quanto à multa por entrega a consumo de mercadoria estrangeira em situação irregular. (iii) pelo voto de qualidade, para negar provimento quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (relatora), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento. Designado o conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor, nesta parte. (iv) por unanimidade de votos, para negar provimento quantos às demais matérias, nos termos do voto da conselheira relatora.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas (relatora); Paulo Guilherme Deroulede, Maria da Conceição de Arnaldo Jacó; Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 34/567) lavrado no valor de R\$ 70.996.916,68 (setenta milhões, novecentos e noventa e seis mil, novecentos e dezesseis reais e sessenta e oito centavos), para o fim de constituir débito de IPI - Imposto sobre Produto Industrializado, II - Imposto sobre a Importação, Multas de controle aduaneiro, Multa por classificação incorreta e Multa regulamentar do IPI. Registra-se que a este processo está apensada a respectiva Representação para Fins Penais (Portaria SRF 326/2005).

Por retratar a realidade dos fatos, peço vênia a meu pares para transcrever o relatório da decisão de primeira instância administrativa, a saber:

“O procedimento fiscal decorreu de trabalho desenvolvido pelo Grupo Especial de Fiscalização, instituído pela Portaria SRF nº. 145/2004, que efetuou procedimentos de análise e revisão das importações registradas pela empresa ARVAMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, cuja motivação se deu pelo fato da empresa constar do rol de importadoras que tiveram as cargas apreendidas em ato de diligência realizado pela Polícia Federal nas dependências do Terminal de Cargas de Importação do Aeroporto Internacional de São Paulo.

Após o levantamento e perfil das importações promovidas pela empresa nos anos de 2003 e 2004, acrescidos aos conhecidos indícios de fraude e subfaturamento presentes na apreensão da carga, procedeu-se à análise do conjunto de documentos instrutivos das declarações de importação com o intuito de demonstrar a comprovação dos indícios de subfaturamento do valor aduaneiro das mercadorias internalizadas pelo fiscalizado.

Para tanto a fiscalização promoveu o levantamento de importações de produtos de mesma natureza e de mesmo país de aquisição, realizadas por outros importadores, nos mesmos anos em que a empresa em epígrafe operou no comércio exterior.

As informações foram extraídas do banco de dados do Sistema integrado do Comércio Exterior - Siscomex, no qual estão inseridas todas as importações registradas nas Unidades Aduaneiras e ainda no sistema de informações intitulado DW Aduaneiro, que permite retirar dados de importação sob as mais variadas formas de consulta e filtragem. Deste banco de dados foram extraídas Declarações de Importação - DI de outros importadores, as quais se pode nomear como - DI paradigmas, contendo mercadorias de mesma origem (país de fabricação) ou mesmo local de importação (país de aquisição), com descrição idêntica ou similar às declaradas pela Arvamex, importadas em tempo e em quantidades aproximados, conforme explicitado às fls. 640 a 789 do Relatório Fiscal, obtendo assim, preços reais de mercadorias de mesma espécie importadas por outras empresas, nos mesmos anos em que atuou o fiscalizado no comércio exterior.

Por meio destas DI paradigmas, a fiscalização apresentou os indícios que comprovaram que o importador em tela informou em suas declarações de importação preços muito inferiores àqueles considerados normais em importações de produtos de mesma espécie e natureza, realizadas por outras empresas.

Concluiu-se que de forma deliberada a Arvamex praticou expressivo subfaturamento em suas importações, através de inserções de valores aduaneiros artificiais com o intuito de obter redução ilícita nos tributos aduaneiros incidentes sobre suas operações.

Desta forma, com base no conjunto de informações, a fiscalização conseguiu traçar o "Modus Operandi" da empresa fiscalizada conforme abaixo se procura demonstrar:

- 1. O contribuinte apresentava-se à administração tributária como importadora diretamente interessada na internalização das mercadorias, operando na modalidade de importação por conta própria, também conhecida como importação por compra e venda, sem prestar qualquer tipo de informação de que eventualmente estivesse operando em nome de terceiro interessado e com recurso deste. Sendo assim, a destinação das mercadorias importadas se categoriza como revenda; o cambio era feito em nome da importadora, de acordo com os valores aduaneiros, subfaturados, além disso, ainda registrava em campo específico de suas DI, a modalidade de importação sob financiamento;*
- 2. Ao registrar suas importações no Siscomex, inseriu dados inconsistentes, imprecisos e dissimulados nas suas respectivas adições. Informou, para as mercadorias descritas nas adições de suas DI, valores aduaneiros ilusórios, expressivamente subfaturados, em média, 10% do valor real das mercadorias, baseados em Faturas Comerciais e/ou Commercial Invoice, não fidedignas, o que resultou na redução ilícita da base de cálculo das mercadorias e conseqüentemente expressiva sonegação de tributos aduaneiros;*
- 3. Logo após o desembaraço das mercadorias pelas Unidades Aduaneiras (IRF/SP-EADI Tranquadros e ALF/AISP), eram emitidas notas fiscais de entrada (com os valores aduaneiros subfaturados convertidos em moeda nacional pelo câmbio da data do registro da DI), e, em datas concomitante a estas, eram emitidas notas fiscais de saída, em média 5% a mais do valor de entrada, conforme espelham os documentos e livros fiscais apresentados pela fiscalizada (notas fiscais e livros registro de entradas, de saídas e de apuração de IPI). Destaca-se que as notas de saída das mercadorias eram centralizadas em um grupo de pessoas jurídicas com as seguintes características em comum: Não localizadas nos endereços cadastrados nos sistemas da SRF e nível insignificante de recolhimento de tributos federais;*
- 4. A empresa sempre se apresentou ao controle aduaneiro como importadora por conta própria na condição de revendedora dos produtos importados. As importações da Arvamex, após o seu desembaraço, eram distribuídas diretamente no mercado interno sem integrar estoque físico da empresa, conforme se pode depreender das notas fiscais de saída de mercadorias, para as quais constam as mesmas datas de emissão de suas respectivas notas de entrada, ou datas muito próximas a estas, fato caracterizado pela apreensão de carga do importador efetivada pela Polícia federal, em que se verificou que as notas fiscais de entrada e saída dos produtos já tinham sido*

emitidas antes mesmo da conclusão do desembaraço aduaneiro (fls. 1135 a 1146);

Objetivando ratificar o procedimento sistemático da autuada, serão mostrados um conjunto de indicativos, incoerências e inconsistências documentais que, ao se somar a nítido subfaturamento dos valores aduaneiros das mercadorias e ao evento de apreensão de cargas feito pela Polícia Federal, sinalizam para a prática reiterada de simulação adotada pela importadora em seu histórico de importações a fim de obter vantagens ilícitas frente à administração tributária aduaneira, conforme se comprova pelas cópias reprográficas desses documentos anexados às fls. 1203 a 1414 do Relatório Fiscal.

a) W.K. TRADING & CARGO INC.; (4055n.w. 79th avenue, fl 33166 MIAMI - FLORIDA - UNITED STATES)

• *Invoices com os dados deste exportador instruíram a maioria das DI's registradas pela Arvamex na ALF/Cumbica, no ano de 2004 (15 DI's, de um total de 34 registros promovidos nesta Unidade de Despacho Aduaneiro), incluindo a DI apreendida pela Polícia Federal. Nestes documentos pode-se constatar, além de preços das mercadorias nitidamente subfaturados, o erro de grafia da palavra inglesa "Description", ao invés de Description, erro este que se repete em invoices de outros exportadores declarados pela Arvamex, sob diferentes datas de emissão, tal como o mesmo formato apresentado em invoices de outros exportadores, contendo o mesmos campos e mesma disposição gráfica, e ainda o erro de grafia do endereço do importador, que aparece grafado como "Conselheiro Crispiniao", ao invés de Conselheiro Crispiniano, como se observa nas faturas 1591, 1615, 1820, 1870, 1898, 1896, 1982, 1985 e 2058 , fls. 1203 a 1263. Também se observa nesses documentos incoerência na expressão numérica de preços das mercadorias, que aparece grafada nas faturas com a utilização do padrão brasileiro em vez do americano, ou seja, separando o milhar por ponto(.) e os centavos por vírgula (,).*

• *Sem preencher os requisitos legais de uma Fatura Comercial, conforme preceitua o art. 497 do Regulamento "Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº. 4543/02, vigente à época dos fatos, as invoices apresentadas pelo importador trazem, em sua maioria, descrições genéricas e incompletas das mercadorias, contrariando disposição legal quanto à obrigatoriedade de descrição completa e detalhada do produto negociado; omitem ainda marca/modelo e local de origem dos produtos (país de fabricação), bem como os termos da condição de venda (Inconterm) e as informações referentes aos pesos bruto e líquido dos produtos adquiridos no exterior.*

• *Verifica-se ainda inconsistência na numeração sequencial das Invoices emitidas pelo mencionado exportador, ocorrendo situação em que uma fatura emitida em data posterior a outra, apresenta sequência numérica anterior àquela, conforme se vê nas cópias anexadas às fls. 1228 a 1231, em que a invoice*

número 1141287 tem data de emissão de 22/Jul/04, enquanto a invoice de emissão anterior, datada de 23/06/04, tem a numeração 1141295. Assim, como descontinuação na ordem sequencial das faturas, como se verifica com a fatura emitida em 16/Jul/04 que tem o número 1591, enquanto que outra, emitida em data próxima, 08/jul/04, tem o número 1141351.

• Em diversas invoices deste exportador, fls. 1212 a 1263, apresentadas pela Arvamex na instrução de suas DI's, como, por exemplo, a fatura comercial de nº. 1140115, emitida em 27/02/04, a qual instruiu a DI de nº. 04/0180748-1, registrada na IRF/SP, em 27/02/2004, constam assinaturas de exportador identificadas como sendo da pessoa W. Lavigne. No caso desta fatura comercial, ressalta-se o fato de sua data de emissão ser a mesma data do registro da importação. Algo improvável do ponto de vista da logística do comércio internacional, ou seja, conseguiu o importador fazer com que a mercadoria saísse dos USA e no mesmo dia cumprisse todo o processo de importação, inclusive o desembaraço aduaneiro. Pelos registros do Siscomex, observa-se, no entanto, que a carga foi embarcada no dia 24/02/04, com chegada em 25/02/04 no Brasil. A emissão da Fatura Comercial, por parte do exportador americano, deveria ser emitida antes do embarque da mercadoria e não posterior a este. A fiscalização constatou, em consulta ao site americano, vinculado ao Departamento de Estado da Flórida/Secretaria de Estado/Divisão de corporações (www.sunbiz.org); espécie de junta comercial online. É possível, por meio deste site consultar a situação de empresas/corporações sediadas naquele Estado americano, inclusive acessar e imprimir dados de registros públicos oficiais afetos às corporações e informações sobre seus dirigentes e responsáveis, tais como data de registro das empresas, situação se ativa ou inativa, nome e assinatura de seus responsáveis . etc. Assim, verificou-se que a pessoa responsável pela referida exportadora é identificada como Lavigne, Walter H.; observou-se também que a exportadora foi registrada em 1996 e que , em 13/02/2006, ocorreu alteração no seu endereço-sede, alterado do o nº. 4055 para 4077 NW 79 AVENUE MIAMI FL 33166.

• Dentre os registros oficiais acessados no referido site foi extraída cópia dos documentos P96000046135 (90156019 e 90470007), com data de registro oficial em 23/04/99 e 16/04/2003, respectivamente, anexos às fls. 1202 a 1211, pelos quais se observa que a assinatura do referido responsável pela Corporação (intitulado "Officer/Directgr") é totalmente desigual da lançada na mencionada invoice bem como nas demais invoices que contêm assinaturas a ele consignadas. O que significa que nenhuma assinatura afeta a este exportador confere com outra do mesmo fornecedor.

Ainda com relação às importações instruídas com faturas comerciais referentes a este exportador, foram identificadas outros 31 registros efetivados pela Arvamex na IRF/SP (EADI - Transquadtros), contendo as mesmas inconsistências vinculadas aos registros efetivados na ALF/Cumbica. Dessas importações

desembaraçadas na IRF/SP, 13 (treze) trazem como exportador registrado no Siscomex apenas o nome W.K. TRADING INC., sem o termo "&CARGO", entretanto, remete ao mesmo endereço (4055 NW 79th AVENUE FL 33166 MIAMI). Ocorre que em consulta ao site de registros oficiais do estado da Flórida, não foi encontrado nenhum registro de exportadora ou corporação com o referido nome, conforme cópia de consulta anexada às fls. 1211, o que demonstra tratar-se de uma mesma corporação, vez que, no corpo de suas invoices (campo de registro do assinante da fatura), se nota, além do mesmo endereço, o registro "W. LAVIGNE". Por outro lado, fica reforçada a inconsistência documental dessas faturas, as quais, além dos preços nitidamente inferiores aos praticados no mercado, trazem o logotipo do exportador grafado de forma reduzida. Deve-se também mencionar a incoerência sequencial observada na numeração das invoices, conforme se verifica com as faturas emitidas em 06/10/03 e 13/11/03, respectivamente, que apresentam as numerações 112629 e 112910 (06 algarismos), sendo sucedidas pelas de números 1130270 e 1130415 (07 algarismos), emitidas em 09/12/03 e 12/12/03, respectivamente. Tais fatos demonstram a inconsistência documental apresentada em nome desses exportadores, bem como a artificialidade do valor aduaneiro registrado pelo importador em suas Di's, conforme se espelham as mercadorias apreendidas pela Polícia federal (DI nº. 04/0918551-0), as quais encontravam-se acobertadas por invoice emitida em nome do exportador W. K. = TRADING & CARGO INC.

Por fim, destaca-se que, ao todo, foram localizados, na base de dados do Siscomex, 51 registros de importações com dados deste exportador em nossa aduana, dos quais, 46 (quarenta e seis) estão vinculados a registros efetivados pela Arvamex.

b) BRASERVE INC (3468 WEST 84TH STREET # 100 FL 33018 HIALEH)

- As faturas referentes a este exportador (total de 03 DI's registradas na ALF/Cumbica), cuja identificação aparece grafada nas invoices apenas como "BRASERVE", seguem o mesmo padrão da W.K. Trading & Carco Inc., conforme se expõe: não preenchem os requisitos legais afetos a Fatura Comercial; registram preços nitidamente inferiores aos valores praticados no mercado, omitem os pesos bruto e líquido das mercadorias e as descreve de forma incompleta; apresentam mesmo mix e forma de descrição dos produtos, e ainda erros de grafia de termo "Description" (ao invés de Description), e do endereço do importador, que aparece grafado incorretamente como "RUA CONSELHEIRO CRISPINIAO" (ao invés de CRISPINIANO) - erros de grafia que inclusive se repetem em faturas de outros exportadores utilizados pela Arvamex. Como se pode comprovar, pelas cópias escaneadas, fls. 1283 a 1296, o layout das faturas guardam bastante semelhança, pois as faturas são apenas diferenciadas pelo campo referente à identificação do exportador.*

• Em consulta à base de dados do Siscomex, foram localizadas, no total, 05 importações registradas com dados deste exportador, sendo 03 registradas pela Arvamex e as demais pelas importadoras MARCELO DE MARTINI (01 DI) e DE ZHILI INTERNACIONAL REPRES. IMPORTAÇÃO E EXPORT. LTDA (02 DI's), empresas estas que foram flagradas pela Polícia federal, em 14/09/2004, juntamente com o fiscalizado, promovendo importação irregular de mercadorias desembaraçadas sob o canal verde. Sobre estas empresas cabe destacar que foram objeto de ação fiscal concomitante ao fiscalizado e sequer foram localizadas em seus endereços cadastrais, assim como seus respectivos sócios, o que culminou na INAPTIDÃO do CNPJ das mesmas.

• Importante se faz frisar que ao analisar as 03 faturas comerciais referentes a este exportador, utilizadas em registro de importação pela Arvamex, nota-se que cada uma delas traz um tipo de assinatura diferente, sem qualquer conformidade com a assinatura do responsável pelo exportador constante nos registros do site www.sunbiz.org, que, como relatado, contempla registros públicos de empresas e corporações de estado da Flórida, ligado à Divisão de Corporações do departamento de Estado da Flórida, fls. 1283 a 1287. Há coincidências entre os elementos dessas faturas com outras de diferentes exportadores declarados pela autuada, em especial com relação as invoices dos exportadores IZO TRADING CORP, JBR INC., E W.K. TRADING & CARGO INC. Destaca-se o fato de um documento comercial de tal importância conter em seu corpo identificação incompleta do exportador (nas faturas constam apenas o nome BRASERVE, ao invés de BRASERVE INC.; de acordo com o registro oficial da corporação nos USA).

c) **IZO TRADING CORP.** (8127 NW 29th STREET FL 33122 MIAMI) e **COQUI TRADING CORP.** (8127 NW STREET FL 32122 MIAMI).

• Ao todo, foram 05 DI's instruídas pela Arvamex com faturas comerciais referentes ao exportador IZO TRADING CORP., as quais, à exceção de trazer o nome completo do exportador, reproduzem as mesmas imperfeições e inconsistências das invoices citadas no item anterior deste Relatório, inclusive em relação aos preços subfaturados e as assinaturas do exportador, que apresentam-se desiguais em todas as faturas apresentadas pelo importador.

• Em consulta ao referido site de registros oficiais do Estado da Flórida, fls. 1297 a 1314, verificou-se que a IZO TRADING CORP., assim como a COQUI TRADING CORP., não se tratam de empresas exportadoras registradas, e sim, de nomes de fantasias, fictitious name, vinculadas à corporação FROG'S CARGO CORP., cujo endereço registrado é o mesmo constante nas Invoices, ou seja, 8127 NW29 Street, FL 33122, MIAMI, conforme consulta anexada às fls. 1297 a 1299. Isso significa que, por se tratar a IZO TRADING CORP. apenas de um nome fantasia, não se pode aceitar que emita Faturas Comerciais

(Invoices), pois estas devem ser emitidas e assinadas pelo real exportador, conforme previsto no art. 497 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos. Outro detalhe importante, é o fato de a FROG'S CARGO CORP. aparecer em vários Conhecimentos de Carga (Air Waybill - AWB), os quais instruíram a maioria das DI's registradas pela importadora Arvamex, como empresa agenciadora de carga, conhecida como Carrier's Agent, cujo papel no comércio internacional é o de coletar cargas de exportadores no exterior, consolidá-las e despachá-las ao país importador, através de empresas aéreas ou por outra modalidade de transporte internacional, como se pode verificar na cópia de consulta a este relatório anexada às fls. 1298, na qual consta a assinatura de Maria M. de Amorim, na qualidade de responsável pela empresa FROG'S CARGO CORP. Assim, são apontadas uma série de inconsistências que confirmam a inidoneidade documental dessas faturas comerciais.

- *Com relação à exportadora COQUI TRADING CORP. (8127 NW 29TH STREET FL 33122 - MIAMI), que também aparece como emissora de 05 Faturas Comerciais (em 05 DI's registradas pela Arvamex na ALF/Cumbica, fls. 1264 a 1282), trata-se também de mais um nome fantasia vinculado ao agente de carga FROG'S CARGO CORP. Tal como a IZO TRADING, as faturas apresentadas pela Arvamex, além de conterem preços bem abaixo dos praticados no mercado, trazem em seu corpo assinaturas diferentes para cada uma das invoices emitidas.*

- *Cabe informar que, ao se extrair da base de dados do Siscomex as importações em que constam como exportador a IZO TRADING CORP, a fiscalização encontrou 50 registros de DI's, sendo que destes a expressiva maioria deveu-se à ARVAMEX (05 registros) e às importadoras MARCELO DE MARTINI (20 registros) e DE ZHI LI INTERNATIONAL REPRES. IMPORT. E EXPORT LTDA (10 registros), as quais integram com a empresa fiscalizada o rol de importadores flagrados pela Polícia Federal internalizando cargas de forma ilícita. Já, em relação às Faturas Comerciais da COQUI TRADING CORP., a extração de dados revelou que somente a empresa ARVAMEX, registrou importações com dados deste exportador.*

d) JBRI INC e/ou JBR INCORPORATE (1985 SOUTH OCEAN DR. SUITE 6P FL 33009 HALLANDALE)

- *Embora conste apenas o logotipo JBR INC nas faturas comerciais deste exportador (utilizadas pela Arvamex em 03 registros de importação, anexos às fls. 1315 a 1327, a fiscalização verificou no Siscomex, para a DI nº. 04/0792623-7, nome mais completo - JBR INCORPORATED. Ocorre, entretanto, que este nome não consta do site de registros oficiais do Estado da Flórida, sendo localizado somente o nome reduzido (JBR INC.) que trata-se de nome fictício vinculado à corporação METRO CAB OF PENSACOLA, INC., cuja localização remete a endereço divergente do constante nas faturas comerciais apresentadas - 6400 Long Street, Pensacola, FL 32504.*

• Nas faturas comerciais constam ainda preços subfaturados, repetindo os mesmos erros e inconsistências relatados nos itens anteriores, em especial, os erros de grafia do termo inglês "Description" (ao invés de Description) e do endereço do importador (Crispiniao, ao invés de Crispiniano). Merece destaca o fato de as faturas 07230-4 e 07232-4, ambas emitidas em 28/07/04, conterem os mesmos produtos, mesma quantidade e mesmos preços subfaturados. Entretanto, chama atenção o fato de ter sido a primeira acobertada por AWB contendo 05 volumes, com peso total de 1273 Kg e a segunda por outro AWB contendo 04 volumes com pesagem total de 1292 Kg.

• Em consulta à base do Siscomex, foram localizadas ao todo 07 importações com dados deste exportador, destas, 04 registradas pela Arvamex, e as demais pelas empresas MARCELO DE MARTINI e de ZHI LI INTERNATIONAL REPRES. IMPORT. E EXPORT. LTDA, as quais, conforme já citado anteriormente, formam junto com a fiscalizada o rol de importadoras flagradas pela Polícia Federal, em 14/09/04, promovendo importação ilícita de mercadorias no Terminal de Cargas do Aeroporto Internacional de São Paulo. Como se pode ver, todos esses dados e inconsistências apontam para a inidoneidade documental dos valores aduaneiros declarados pela fiscalizada.

e) U.S. DIRECT TRADING CORP. (3054 NW 72 AVENUE FL 33132 MIAMI) e A&M CONNECTION (8383 NW 66 Street MIAMI FL 33166)

• Com relação a este exportador, foi identificado na base de dados do Siscomex, somente 02 registros de DI's com faturas comerciais, ambos promovidos pela Arvamex.

• Na análise das invoices apresentadas pela fiscalizada, a fiscalização noticiou que estas seguem o mesmo padrão das demais faturas, apresentando preços subfaturados, mesmo layout e mesmas inconsistências.

• Em consulta aos registros do site de informações oficiais da divisão de corporações do departamento da Flórida (fls. 1328 a 1340) este importador consta como "Corporação Inativa Por Dissolução Voluntária" desde 03/02/03, sendo que o endereço indicado nunca constou dos referidos registros oficiais. Os dados dão conta que esta empresa foi registrada na Flórida em 26/09/1996, com endereço inicial na 2872 NW 72 AVENUE MIAMI, com alteração de localização em 03/03/04, passando para o número 2706 NW 72 AVENUE MIAMI FL, e, posteriormente, em 11/03/05, o endereço passou para o número 6405 NW 36TH STREET MIAMI; permanecendo neste local até ser dissolvida. Portanto, o número 3054 NW AVENUE MIAMI FL, constante das faturas comerciais apresentadas pela Arvamex, trata-se de mais uma imprecisão a indicar a inidoneidade documental dessas invoices, assim como as assinaturas nelas lançadas, que são diferentes entre si, não guardam conformidade com as constantes nos registros do responsável pela exportadora, identificado como sendo

MARFIZA M. REGO, conforme se pode verificar em cópia anexa às fls. 1333.

Com relação ao exportador A&M CONNECTION INC. foi registrada apenas 01 DI pela Arvamex, em 05/08/04, na ALF/Cumbica. Na invoice apresentada, nota-se, além da descrição incompleta das mercadorias e ausência de registros dos respectivos pesos bruto e líquido e de assinatura do exportador, nítido subfaturamento dos preços dos produtos, seguindo o mesmo padrão das demais invoices discorridas em tópicos anteriores.

f) DIRECT COMPANY (8125 NW 74 AVE. SUITE 33166.000 - MIAMI) e ALASCA INC. (8357 NW 68 STREET 33166.000 MIAMI)

• Foi observado pela fiscalização registro de 01 DI instruída com fatura comercial da DIRECT COMPANY; e outras 02 importações com faturas referentes ao exportador ALASCA INC., todas registradas na IRF/SP, apresentando conteúdo típico das demais faturas já mencionadas. Sem preencher os requisitos legais previstos para as faturas Comerciais instrutivas de despachos aduaneiros, e contendo preços subfaturados, a fiscalização constatou também, mediante consulta ao site de informações do Departamento de Estado da Flórida, ser inconsistente o endereço deste exportador registrado no cabeçalho da fatura apresentada pela Arvamex (8125 NW 74 AVE), vez que inexistente nos registros oficiais afetos a esta corporação. Pelos dados disponibilizados, cópias anexas às fls. 1398 a 1403, constam, para esta exportadora, endereços diferentes. Inicialmente registrada no número 8266 NW; depois no 8323 NW 68; e, atualmente, 8349 NW 68 STREET.

Quanto ao exportador emitente de faturas comerciais apresentadas pela Arvamex como sendo ALASCA INC., fls. 1408 a 1414, ao se consultar a base de dados do Departamento de Estado da Flórida, verificou-se a existência de registro de corporação com nome semelhante e mesmo endereço, porém com grafias ALASKA INC., o que associado aos preços declarados! nitidamente subfaturados, é mais um elemento al apontar para a inidoneidade documental destas invoices, pois inaceitável seria um exportador devidamente registrada em determinado país exportador emitir Faturas Comerciais numeradas contendo incorreções na grafia do seu logotipo. Por fim, através de consulta à base de dados do Siscomex, a fiscalização deparou-se apenas com 02 registros de DI's efetivados com dados deste exportador, justamente os promovidos pela Arvamex.

g) BELL MICROPRODUCTS LATIN AMÉRICA (7630 NW 25TH PI rxtET 33122- 1705 MIAMI) e MICROSIDE INC. (1539 NW 79 AVENUE FL 33126-010 MIAMI)

• Consta 01 registro de importação efetivado na IRF/SP para cada um dos exportadores supracitados. Na análise das faturas comerciais apresentadas pela Arvamex, verifica-se que estas

seguem o mesmo padrão discorrido neste tópico, com os preços das mercadorias nitidamente inferiores aos praticados no mercado e dados que não contemplam os requisitos previstos nas disposições legais atinentes às Faturas Comerciais.

• *Por meio de consulta ao site de informações oficiais do departamento de estado da Flórida, constatou-se ainda que o exportador identificado na referida fatura como BELL MICROPRODUCTS LATIN AMÉRICA trata-se de mero nome de fantasia vinculado à corporação BELL MICROPRODUCTS-FUTURE TECH, e que a assinatura nela registrada não guarda conformidade com a assinatura do responsável pela corporação a que se vincula, fls. 1393 a 1397.*

• *Já, com relação à MICROSIDE INC., não foi localizada na referida base de consulta corporação que tenha tal nome e endereço, ou seja, inexiste nos registros oficiais da Divisão de Corporações do Departamento do estado da Flórida corporação registrada com esse nome, anexos fls. 1404 a 1407. A invoice nº. 126582, que instruiu a DI nº. 03/0450167-5 com dados deste exportador, assim como as referentes a outros exportadores neste tópico discorridos, traz em seu corpo a grafia incorreta da palavra inglesa "Description" (ao invés de Description), e a expressão de valor das mercadorias registradas em padrão brasileiro, em vez de padrão americano; além de descrição incompleta dos produtos e da omissão de peso bruto e líquido dos mesmos.*

h) INTCOMEX INC. (1619 NW 84 AVENUE 1619 33172 MIAMI e 9835 NW 14 TH STREET 9835 33172.000 MIAMI)

• *Para este exportador foram identificadas 11 DI's registradas pela Arvamex na IRF/SP, sendo que, em 03 registros, consta como endereço o número 1619 NW 84 AVE. MIAMI; e nas demais (08 DI's) o endereço 9835 NW 14TH ST MIAMI. O conteúdo dessas faturas segue o mesmo padrão discorrido anteriormente, ou seja, faturas muito assemelhadas às de outros exportadores declarados pela fiscalizada, contendo dentre outros, preços subfaturados, mesma disposição gráfica e repetição de erros na grafia do termo "Description", e registrada em padrão brasileiro ao invés do americano (separando casa decimal com vírgula (",") e não por ponto ("."), conforme padrão oficial do país exportador.*

• *Verificou-se que o exportador identificado como INTCOMEX e não INTCOMEX INC. conforme consta na fatura trata-se de nome fantasia vinculado à corporação SOFTWARE BROKERS OF AMÉRICA INC., sediada no endereço 9835 NW14th ST MIAMI. Se constatou ainda que o endereço 1619 NW 84 AVE, presente nas faturas comerciais que instruíram 03 DI's deste exportador não corresponde a nenhum endereço comercial oficial registrado para aquela corporação, como se depreende do extrato de consulta anexo às fls. 1345 a 1364.*

• As assinaturas lançadas no corpo das faturas comerciais, além de disparem entre si, não guardam conformidade com as assinaturas dos responsáveis pela corporação americana a que se vincula o nome fantasia INCONTEX, disponibilizada no site de registros oficiais da divisão de Corporações do Departamento de Estado da Flórida. As invoices 306738 (DI nº. 03/0654050) e 305021 (DI nº. 03/0590347-5), emitidas em 30/07/03 e 11/07/03, respectivamente, além de apresentarem inconsistências de numeração seqüencial, trazem assinaturas desiguais para o titular identificado no corpo das mesmas como sendo "Márcia Cruz", que, conforme consulta a referida base, de dados oficiais do estado da Flórida, não apresenta (vinculação com os responsáveis/titulares da corporação SOFTWARE BROKERS OF AMÉRICA INC.

i) ALPHA INTERNATIONAL GROUP INC. (5284 NW 114 AVENUE 106 114 FL 33178 MIAMI)

• Faturas Comerciais referentes a este exportador instruíram 25 DI's da Arvamex registradas na IRF/SP. Embora apresente layout que as difere das demais, apresenta conteúdo com o mesmo padrão, com descrições incompletas das mercadorias e notório subfaturamento destas, como se verifica em itens descritos como "HD 80 GB" a meros US\$ 6,50; e "Memory 1GB Kingston" de apenas US\$ 2,15. As invoices trazem ainda o valor das mercadorias expressos em padrão brasileiro ao invés do americano, separando milhar com ponto (".") e centavos com vírgula (",")•• As assinaturas lançadas nas faturas comerciais trazem como identificação do titular ora Marcelo Missaka, ora Milena Missaka, entretanto, apresenta nítida discrepância entre elas, quer dizer, a assinatura de um titular não corresponde a uma outra assinatura deste mesmo titular, conforme se pode constatar às fls. 1366.

• Foi ainda verificado que o endereço do exportador registrado nas faturas comerciais (5284 NW 114 AVENUE MIAMI) não consta dos registros oficiais daquele Departamento. Ou seja, o endereço oficial da corporação correspondente ao número 10595 NW 57TH STREET, desde o ano de 2002, o que soma mais uma inconsistência a apontar para a inidoneidade documental dessas faturas comerciais utilizadas pela Arvamex em suas Declarações de Importação.

• Em consulta às bases de dados do Siscomex, foram localizadas 27 registros de importação com dados deste exportador, dos quais 25 são vinculados à Arvamex.

Além das inconsistências documentais reveladas, foi identificada pela fiscalização uma série de outras incorreções praticadas pela fiscalizada em seu histórico de importação, que passam por classificações tarifárias incorretas, inserção de dados imprecisos em campos específicos das DI's, como local de fabricação, descrição e identificação do fabricante das mercadorias importadas.

Exemplos de tal procedimento encontram-se discriminados às fls. 607 a 618.

Devidamente cientificado do auto de infração, o contribuinte apresentou sua impugnação, fls. 3872 a 3900, alegando em síntese o que se segue:

Sobre os motivos que geraram o auto de infração

1. De acordo com o que consta do Relatório Fiscal, fls. 571 a 639, a Polícia Federal apreendeu em 14/09/2004, diversas mercadorias supostamente relacionadas às empresas ARVAMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, MARCELO DE MARTINI e DE ZHI LI INTERNATIONAL REPRÈS. IMPORT. E EXPORT. LTDA., no terminal de cargas do Aeroporto Internacional de São Paulo;

2. A fiscalização entendeu que as mercadorias importadas pela impugnante estariam vinculadas à DI n.º. 04/09185510, acobertadas pelo Conhecimento de Carga - AWB 957.8812930 e Invoice n.º. 2058, fls. 1119 a 1146, cuja descrição, natureza e classificação tarifária, em parte, estariam em desacordo com o declarado além de apresentar preços expressivamente subfaturados;

3. Vale dizer que, por meio da apreensão realizada, concluiu a fiscalização que a importadora cometeu falsa declaração de conteúdo com notório subfaturamento. Tal premissa teve por base, de forma incompleta e genérica, a distribuição do peso dos itens constantes no corpo da DI, os quais continham valores bem abaixo dos praticados no mercado;

4. Valendo-se do confronto entre as mercadorias apreendidas e a Invoice vinculada à DI n.º. 04/09185510, a fiscalização verificou, além de subfaturamento e descrição incompleta, a presença de produtos de natureza distinta dos declarados, com expressivo valor agregado, como: projetores portáteis digitais, acess point, notebooks, roteadores da Cisco, baterias para computadores portáteis, telefones celulares, máquinas fotográficas digitais, óculos de grife e peças automotivas;

5. Em decorrência dessa apreensão foram emitidos Mandados de Procedimento Fiscal visando a revisão dos tributos aduaneiros - Imposto de Importação - II e Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI vinculados às importações registradas pela autuada nos anos de 2003 e 2004;

6. O trabalho da fiscalização pautou-se na identificação do perfil da empresa e no do histórico de suas importações realizadas naquele período;

7. O período selecionado, março de 2003 a agosto de 2004, período este anterior à apreensão, abrangeu 120 declarações de Importação, fls. 579 a 582;

8. Sem considerar as informações prestadas pela empresa autuada, que apenas viabilizava a importação de mercadorias a clientes interessados, utilizando de recursos de terceiros, conclui a fiscalização que, sob o aspecto formal e legal, a Arvamex sempre procedeu aos registros de suas importações sob a modalidade de importação direta afastando, assim, a hipótese de importação por conta de terceiros;

9. Com base no conjunto de dados coletados, entendeu também que a empresa, em suas importações, se valeu de prática sistemática de subfaturamento, de classificação incorreta, de falsidade na declaração de conteúdo e de fraude na emissão das invoices, fls. 583 a 612;

10. Para tais assertivas, utilizou-se da base de dados do Siscomex e, ainda, do sistema DW Aduaneiro, de onde foram extraídas as 149 páginas de DI's de outros importadores, as quais foram denominadas pelo fisco como "DI's paradigmas", contendo mercadorias de mesma origem ou mesmo local de importação, com descrição idêntica ou similar às declaradas pela Arvamex, importadas no mesmo período e em quantidades aproximadas, fls. 640 a 789;

11. A partir dos valores dos produtos supostamente importados pela autuada e confrontando-os com os das DI's paradigmas, o Fisco concluiu que a impugnante deixou de recolher aos cofres públicos a importância de R\$ 23.610.994,14, referente a falta de recolhimento do II e do IPI;

12. Além da cobrança do impostos, foi aplicada a multa de mora de 150% sobre o II e de 300% sobre o IPI, pois compreendeu a fiscalização que a falta do recolhimento dos tributos decorreu da prática de sonegação, fraude e conluio;

13. Aplicou-se também a multa de 100% sobre a diferença entre o valor declarado na importação e o arbitrado, nos termos do art. 633, I do RA/2002;

14. Houve também a incidência da multa de 30% sobre o valor aduaneiro, art. 633, II do mesmo diploma legal, pela suposta falta de licenciamento para a importação dos produtos relacionados nas DI's da Arvamex;

15. À luz do art. 631 do RA/2002, por supostamente a impugnante ter entregue a consumo mercadoria estrangeira importada de forma irregular ou fraudulentamente, foi aplicada a multa de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias;

16. Pela classificação tarifária incorreta, foi cobrada a multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias, conforme determinação expressa do art. 636, I do RA/2002;

17. Ao final, ao crédito tributário apurado, foi acrescido os juros SELIC, totalizando o montante de R\$ R\$ 70.995.916,68;

18. Ocorre que o trabalho fiscal apresenta equívocos que, em síntese, serão demonstrados:

i) O auto deve ser considerado insubsistente, pois a fiscalização partiu da premissa de que a autuada praticou as operações de importação por conta própria. Assim, incorreu em grave erro, vez que, neste caso concreto, operou por conta e ordem de terceiros, prestando serviços para outras empresas que assumiram o ônus financeiro das referidas importações;

ii) O lançamento deve ser considerado nulo, uma vez que a fiscalização ao revisar as importações da Arvamex, no período de 2003 e 2004, tomou como referência a DI apreendida pela Polícia Federal em 14.09.2004. Presunções simples e frágeis indícios não são capazes de conferir segurança e certeza sobre a verdade dos fatos;

iii) Destaca-se que os parâmetros utilizados pelo Fisco para a composição da base de cálculo não respeitaram os critérios exigidos pelo Decreto nº. 1.355/94, o que invalida a pretensão fazendária, inclusive a multa de 100%;

iv) Há que se afastar também as multas de 150% e de 300% sobre o II e IPI, respectivamente, haja vista, neste caso concreto, reincidência específica e circunstância qualificativa;

v) Da mesma forma não se sustenta a multa de 100% sobre o valor aduaneiro pela suposta prática de subfaturamento, inclusive por seu intuito nitidamente confiscatório;

vi) Com relação a multa de 30% por falta de licenciamento não deve prevalecer. O licenciamento diz respeito à classe de mercadorias, o que não se vincula ao valor aduaneiro nem a critérios infralegais;

vii) Por último, a multa de 100% aplicada sobre o valor aduaneiro, pela entrega de mercadorias a consumo as quais foram desembaraçadas de forma irregular, deve ser cancelada. Sua aplicabilidade destina-se a substituição da pena de perdimento e apenas deve ser aplicado quando não forem exigidos os impostos e demais cominações legais;

19. Por esses motivos, requer a autuada que seja processada e admitida a presente impugnação para, no mérito, reconhecer a procedência dos argumentos e cancelar integralmente o auto de infração lavrado em face da empresa Arvamex;

A empresa, neste caso concreto, operou pela modalidade da importação por conta e ordem de terceiro.

20. A fiscalização, para chegar as suas conclusões, partiu do princípio de que a Arvamex realizou suas importações sob a modalidade de compra e venda direta;

21. O argumento da fiscalização não se sustenta, pois pouco importa saber sobre a modalidade adotada no caso concreto. O

critério fundamental a saber é "a quem pertenciam os recursos financeiros utilizados para a importação";

22. Nesse sentido manifesta-se a Secretaria da Receita Federal, no site www.receita.fazenda.gov.br, no item destinado a explicar a definição da modalidade de importação por conta e ordem e de terceiros, conforme abaixo se reproduz:

'Nesse tipo de operação uma empresa - a adquirente - interessada em uma determinada mercadoria, contrata uma prestadora de serviços - a importadora por conta e ordem — para que esta utilizando-se dos recursos originários da contratante, providencie, entre outros, o despacho de importação da mercadoria em nome da empresa adquirente':

Além disso:

'Adicionalmente, deve-se ressaltar que, mesmo que o importador e o adquirente não contabilizem corretamente a operação por conta e ordem efetivamente realizada nem cumpram com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação que trata desse assunto, ainda assim, o real adquirente das mercadorias será o responsável solidário pelas obrigações fiscais gerada pela importação efetivada, por força da presunção legal expressa prevista no artigo 27 da lei 10.637/2002, em virtude de que dela são os recursos utilizados na operação.

23. Assim, se os recursos financeiros são do próprio importador, há duas possibilidades:

i) Por conta própria ou por encomenda, se houver prévio contrato. Entretanto, se os recursos financeiros forem de terceiros, então a modalidade é por conta e ordem, sendo irrelevante o fato de o importador ter preenchido incorretamente a DI e seus documentos instrutivos ou ter se equivocado nos lançamentos contábeis;

ii) Sendo por conta e ordem, o importador figura como mero prestador de serviços, não lhe cabendo a propriedade das mercadorias importadas. Os bens e produtos importados pertencem ao adquirente (terceiro interessado);

24. No caso concreto, a Arvamex realizou todas as importações na modalidade por conta e ordem, promovendo apenas o despacho de internalização dos produtos estrangeiros, como a seguir se pretende demonstrar;

25. A Arvamex tem por objeto social a importação e a exportação de produtos, a prestação de serviços em assessoria e consultoria em negócios do comércio exterior, bem como projetos e consultoria em engenharia conforme se denota da cláusula 3 de seu contrato social, fls. 1109 a 1112;

26. As importações por ela praticadas são promovidas com recursos de terceiros, por conta e ordem, realizando a Arvamex mera prestação de serviços no desembaraço das mercadorias de

interesse dos adquirentes. Prova disso está no diminuto valor de seu capital social - R\$ 50.000,00 - e na estrutura enxuta do estabelecimento, fato este comprovado no Relatório Fiscal;

27. No que diz respeito às DI's objeto do presente auto, a impugnante recebeu diversos pedidos da empresa SUNTRADE COMISSÁRIA E TRANSPORTE LTDA., que por sua vez representava diversas empresas no segmento da informática, dentre as quais cita-se a KAPCOM COMERCIO E IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, a INEX COMERCIO LTDA, a CARTRIGE COMERCIAL LTDA dentre outras, fls. 1192 a 1200;

28. As negociações relativas às operações de importação eram efetuadas pelo consórcio de empresas - representada pela SUNTRADE. A ARVAMEX apenas foi contratada para realizar o despacho aduaneiro das mercadorias. Era a SUNTRADE que depositava na conta bancária da impugnante os relativos ao pagamento do contrato de câmbio, impostos e taxas incidentes sobre as importações, bem como a comissão pelos serviços prestados;

29. A prova do que foi alegado, encontra-se, às fls. 1647 a 1655, em que consta a relação de bens de informática que a SUNTRADE negociava diretamente com a INTCOMEX, fornecedor situado na 84 Avenue, Miami, USA. Após tal procedimento, o referido exportador repassava à ARVAMEX, via fax, os produtos a serem importados;

30. Quanto à origem dos recursos financeiros, como se pode facilmente comprovar pelos diversos e-mail emitidos pela SUNTRADE à ARVAMEX, a primeira realizava depósitos na conta da segunda para que esta efetuasse tanto o pagamento de câmbio como o de tributos;

31. Com a comprovação de que os recursos financeiros para a compra das mercadorias provinham da SUNTRADE e demais empresas de informática, dúvidas não restam que a importação realizada pela ARVAMEX era na modalidade por conta e ordem;

32. Para corroborar o que foi declarado, a impugnante solicitou ao Bradesco extratos, micro-filmes de cheques e comprovantes de depósito para demonstrar que os recursos financeiros por ela utilizados decorriam de terceiros, o que afastaria a premissa da fiscalização de que as importações teriam sido na modalidade compra e venda direta;

33. Uma vez comprovado que as importações foram realizadas por conta e ordem de terceiros, as ilações feitas pelas autoridades aduaneiras de que a ARVAMEX teria interesse direto nas importações e que teria agido em conluio com as empresa com prática de fraude etc, não mais se sustentam, o que torna o auto de infração insubsistente;

34. Reza o art. 10, III do Processo Administrativo fiscal - PAF, que o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente (...)

III - a descrição do fato;

35. Ora, se a descrição do fato não é verdadeira, o que ocorre no presente caso, deve ser o trabalho fiscal integralmente cancelado;

36. Nesse sentido encontra-se decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes;

Reclassificação e reavaliação das mercadorias importadas baseadas em presunções simples e sem provas robustas devem ser desconsideradas

37. Dispõe o Código Tributário Nacional - CTN, em seu art. 142 que: *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.*

38. Posto isso, recai sob o fisco o ônus da prova quanto à ocorrência do fato, sob pena de cancelamento do crédito tributário constituído;

39. Os indícios não podem deixar margem de dúvidas quando se tratar de presunção simples;

40. Deve-se enfatizar que durante o período de 2003 e 2004, a ARVAMEX registrou mais de 120 DI's. Todas foram parametrizadas para o canal verde. Apenas uma, a DI n.º. 04/0826836-5, fls. 1019 a 1032, relativa a produtos idênticos às demais DI's, com as mesmas classificações e descrições fiscais, foi selecionada para o canal vermelho por duas vezes, e nada foi tomado como irregular;

41. O procedimento fiscal amparou-se no trabalho realizado pela Polícia Federal em 14.09.2004, ocasião em que foram apreendidas diversas mercadorias vinculadas a 3 (três) importadoras, dentre elas, a ARVAMEX. Em ato de análise física e documental pertencente a carga apreendida, ficou constatado, em princípio, que muitos produtos não correspondiam às descrições feitas nas DI's e estariam subfaturados em comparação aos preços praticados no mercado internacional;

42. A partir desta constatação, a fiscalização tomou como padrão de análise a DI apreendida pela Polícia Federal para revisar as importações realizadas pela impugnante no período de 2003 a 2004. Assim, as supostas inconsistências com relação a descrição das mercadorias, sua classificação tarifária e valor foram transportadas desta para aquelas importações registradas

e efetivamente nacionalizadas na ocasião, sem ao menos empreender diligências nas reais, adquirentes - empresas de informática;

43. Além disso deve ser considerado que o simples fato de ter havido supostamente problemas com a DI de 14/09/2004, não significa que o mesmo tenha ocorrido com as DI's desembaraçadas no período de 2003 e 2004;

44. Preferiu a autoridade o caminho mais fácil, qual seja, o da presunção simples. Mas, por indícios precários, acabou resvalando para o campo da ilegalidade, tornando nulo o auto de infração;

45. Assim tem se manifestado o Primeiro Conselho de Contribuintes em diversas oportunidades;

46. Ao levar em consideração que a DI de n.º. 04/0826836-5, fls. 1019 a 1032, relativas a produtos idênticos às demais DI's, com as mesmas classificações e descrições, foi selecionada por duas vezes, para o canal vermelho de conferência e nada de irregular foi apontado, pode-se concluir que o trabalho realizado pela fiscalização comprometido está;

47. Razões suficientes para cancelamento integral do auto de infração;

Parâmetros utilizados pelo Fisco para o cálculo do valor aduaneiro não respeitaram os critérios contidos no Decreto n.º. 1.355/94 - GATT

48. Reza o art. 2º do Decreto-lei 37/66 que a base de cálculo do imposto é, quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT;

49. Em conformidade com o Acordo de Valoração Aduaneira - AVA, o primeiro critério a ser considerado é o valor da transação, ou seja, o valor declarado pelo importador. Entretanto, quando esta declaração não merecer fê, deve a autoridade aduaneira se valer dos outros sucessivos e subsidiários métodos para apuração do real valor das mercadorias. As razões pelas quais se deu a escolha do método a ser utilizado devem estar plenamente demonstradas;

50. Sob o pretexto de fraude, conluio e sonegação, a fiscalização se valeu do art. 88 da Medida Provisória nº 2158-35/2001 para o arbitramento do preço das mercadorias sem se dar ao trabalho de apontar os motivos pelos quais justificaram tal atitude;

51. Sendo assim, a autoridade administrativa desconsiderou por completo os dispositivos introduzidos pela AVA/GATT, o que, sem qualquer dúvida, torna o ato ilegal;

52. Há, nesse aspecto, decisões emanadas pelo Terceiro Conselho de Contribuintes;

53. O valor aduaneiro declarado pelo importador só pode ser afastado quando demonstrados a ocorrência de fraude, sonegação e conluio. Neste caso, abre-se espaço para a aplicação dos demais métodos previstos no AVA/GATT;

54. O Fisco não respeitou as disposições contidas no AVA/GATT, criando critério arbitrário para a valoração das mercadorias em dissonância com o escalonamento e preferência de outros métodos, motivo pelo qual deve ser o auto de infração cancelado;

Inaplicabilidade das multas qualificadas

55. Pela prática de sonegação, fraude e conluio, foi aplicada a multa de 150% sobre o valor supostamente devido de II e de 300% no que se refere ao IPI, nos termos do ar. 44, II da Lei nº. 9.430/96 e art. 478 do RIPI, respectivamente, uma vez que, segundo o Fisco, teria ocorrido mais de uma circunstância qualificativa;

56. Ocorre que tal afirmação é infundada. A ARVAMEX praticou as operações sob a modalidade por conta e ordem, prestando serviços apenas no despacho aduaneiro sem participar das negociações entre adquirente e exportador. Desta forma, claro está que atos de sonegação e fraudulentos não foram por ela praticados. Também não há que se falar em conluio, pois a importação se realizou com recursos de terceiros;

57. O Fisco argumenta que a ARVAMEX teria adulterado os valores reais das mercadorias, além de prestar declarações falsas às autoridades aduaneiras. No entanto, a negociação com os fornecedores estrangeiros era feita pela SUNTRADE e transmitia à ARVAMEX as descrições dos produtos a serem importados, fls. 1647 e 1655. Isso demonstra que a impugnante não tinha como manipular preços nem classificações tarifárias, o que afasta a incidência de multas qualificadas;

A multa de 100% sobre a diferença entre o valor declarado e o arbitrado é confiscatória

58. A multa prevista no art. 633, I do Regulamento Aduaneiro, 100% sobre a diferença entre o valor declarado e o arbitrado, não deve ser aplicada, pois tem efeitos confiscatórios. As multas devem se submeter aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não devendo ultrapassar o próprio valor a ser recolhido a título de II e IPI, como já decidiu o Supremo Tribunal Federal na ADIN nº. 551/RJ;

A multa de 30% pela falta de licenciamento deve ser afastada por ausência de motivação

59. A multa de 30% só deveria incidir nos casos em que as informações prestadas às autoridades aduaneiras não fossem suficientes para a classificação das mercadorias nos seus respectivos gêneros de produtos;

60. Embora não seja o caso, pois a ARVAMEX jamais negociou as mercadorias com os fornecedores estrangeiros, é de se destacar que os produtos que o Fisco entende que foram ingressados no país podem ser classificados como bens de tecnologia, isso significa que não se teria modificado o gênero das mercadorias;

61. Não há relação entre o subfaturamento dos produtos com o seu licenciamento. O licenciamento diz respeito às classes das mercadorias e não ao valor aduaneiro que lhes corresponde. Desta forma, o percentual de 90%, em média, de subfaturamento atribuído pelo fisco não é fator a ser considerado para a exigência da multa administrativa. Inaplicabilidade da multa de 100% sobre o valor real das mercadorias entregues ao consumo ou consumidas.

62. Consoante o disposto no art. 490 do Regulamento sobre o Imposto sobre Produtos Industrializados e no art. 631 do Regulamento Aduaneiro, a multa de 100% aplicada pela fiscalização sobre o que se considerou ser o valor real das mercadorias importadas em virtude da entrega a consumo de produto procedência estrangeira introduzido clandestinamente no país ou importado de forma irregular não deve prevalecer, uma vez que à luz do parágrafo único do art. 631 do Regulamento Aduaneiro, a referida multa não surte seus efeitos quando já tenha sido aplicada a pena de perdimento;

63. A interpretação correta da legislação é a de que ocorrida uma das hipóteses previstas no art. 618 do Regulamento Aduaneiro, a mercadoria deverá sofrer pena de perdimento.

No entanto, se os produtos já tiverem sido entregues para consumo ou consumidos, caso em que não haverá a possibilidade de aplicar a pena de perdimento, aí sim, aplica-se a multa de 100%. Esta é a correta interpretação dos dispositivos legais;

64. Deve se considerar que aplicada a pena de perdimento, não haverá cobrança de tributos nem multa ou juros de mora, conforme art. 71, III do Regulamento Aduaneiro. Assim, como a multa de 100% prevista no art. 631 do Regulamento Aduaneiro é substitutiva da pena de perdimento, sua aplicação elimina o valor dos tributos, multas de mora e juros;

65. Logo, das duas uma: ou cobra-se a multa de 100% pelo consumo ou o valor dos tributos e consectários. No presente caso, por equívoco do fisco, foram aplicadas as duas regras, motivo pelo qual deve o auto de infração ser cancelado;

Do Pedido

66. Pelos diversos e graves equívocos, quer de fato, quer de direito, pelas flagrantes e evidentes ilegalidades, requer que seja o auto de infração cancelado;

67. *Requer também a juntada posterior de provas da efetiva origem e transferência dos recursos de terceiros utilizados na importação por conta e ordem, além de outras provas documentais com o intuito de reforçar os argumentos da defesa;*

68. *Outrossim, requer sejam providas diligências na SUNTRADE e demais empresas relacionadas nestes autos a fim de que se possa confirmar a versão dos fatos apresentada pela impugnante;*

69. *Por fim, requer a intimação do patrono da autuada no que se refere a todos os atos processuais."*

A decisão de primeira instância administrativa, consubstanciada no Acórdão nº 17-54.439 da 2ª Turma da DRJ/SPO, restou da seguinte forma ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 11/03/2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. PRESUNÇÃO

Presunções são regras jurídicas de natureza probatória que contém fatos indiciários ligados ao fato indiciado por meio de relação jurídica de implicação.

A presunção relativa admite prova em contrário. Não foi apresentada nenhuma prova por parte do sujeito passivo que justifique a nulidade do lançamento tributário.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

DETERMINAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO

A determinação do valor aduaneiro por critérios razoáveis encontra-se prevista no texto do artigo 7º do Acordo de Implementação do artigo VII do AVA/GATT.

INFRAÇÃO, MULTA, SOLIDARIEDADE

A pessoa física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie, responde solidariamente pelo crédito tributário dele decorrente.

MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregularmente ou fraudulentamente.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 4049/4116) qual reiterou suas razões de impugnação e inovando em relação aos argumentos e, especialmente, no que se refere aos seguintes pontos:

- (i) nulidade da decisão da DRJ em razão de cerceamento de defesa por ausência de análise de determinados argumentos da impugnação;
- (ii) retroatividade benéfica, aplicação do artigo 106 do Código Tributário Nacional – CTN;
- (iii) aplicação apenas da multa de 1% por empréstimo de nome à terceiro efetivamente importador;
- (iv) alteração de critério jurídico, afronta ao artigo 146 do CTN;
- (v) inconstitucionalidade da aplicação de multa e juros pela Taxa Selic;
- (vi) ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC sobre a multa.

É o relatório.

Voto Vencido

Em relação aos juros sobre a Multa de Ofício

Voto Vencedor

Em relação às demais matérias

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado trata-se de auto de infração lavrado em virtude da constatação, pela fiscalização, de irregularidades em procedimento de importação de mercadorias.

De acordo com a documentação anexada aos autos (às fls. 570 – Vol. III – consta planilha com a indicação de todos os documentos do processo e sua respectiva localização, sendo que o Relatório Fiscal está localizado às fls. 571/639) ocorreu que a Recorrente, em determinado procedimento de importação, foi selecionado para o canal vermelho de conferência aduaneira tendo sido apuradas diversas inconsistências em relação às declarações realizadas na DI nº 04/09185510, vinculadas à Invoice nº 2058 (fls. 1119 a 1146).

Registra-se que neste canal, conforme é cediço, a fiscalização implica na análise de documentos e no exame físico das mercadorias (IN/SRF nº 680/2006¹).

De acordo com o Relatório Fiscal, ao proceder à análise física das mercadorias, a fiscalização constatou que os produtos importados (i) foram declarados com classificações fiscais distintas das que lhe eram aplicáveis ou (ii) possuíam natureza distinta daquela declarada, sendo o produto efetivamente importado de alto valor comercial (projetores portáteis digitais, *access point*, notebooks, roteadores da Cisco, baterias para computadores portáteis, telefones celulares, máquinas fotográficas digitais, óculos de grife e peças automotivas). Por sua vez os documentos fiscais continham informações genéricas e/ou incompletas.

Em virtude destes fatos, a autoridade administrativa constatou que a Recorrente declarou a DI 04/09185510 com “falsidade de conteúdo” e “subfaturamento” e emitiu MPF para fiscalização das demais operações de importação realizadas pela Recorrente. Ao proceder à análise dos documentos da Recorrente a fiscalização constatou indícios de fraude, tendo realizado verificação pormenorizada de cada procedimento de importação. Ante as constatações obtidas do procedimento investigatório a autoridade fazendária presumiu a fraude em 104 procedimentos de importação da Recorrente, o que gerou o auto de infração ora em análise.

Em resumo, os argumentos trazidos à colação pela Recorrente em seu Recurso Voluntário e que devem ser avaliados por este C. Colegiado são os seguintes:

- (i) **Nulidade da Decisão de Primeira Instância** – Cerceamento de Defesa, falta de análise de argumentos tais como a multa substitutiva de pena de perdimento e a multa de 30% por inexistência de relação com o gênero das mercadorias;

¹ SELEÇÃO PARA CONFERÊNCIA ADUANEIRA

Art. 21. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira:

I - verde, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental e a verificação da mercadoria;

II - amarelo, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria;

III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria; e

IV - cinza, pelo qual será realizado o exame documental, a verificação da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificar elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria, conforme estabelecido em norma específica.

§ 1º A seleção de que trata este artigo será efetuada por intermédio do Siscomex, com base em análise fiscal que levará em consideração, entre outros, os seguintes elementos:

I - regularidade fiscal do importador;

II - habitualidade do importador;

III - natureza, volume ou valor da importação;

IV - valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação;

V - origem, procedência e destinação da mercadoria;

VI - tratamento tributário;

VII - características da mercadoria;

VIII - capacidade operacional e econômico-financeira do importador; e

IX - ocorrências verificadas em outras operações realizadas pelo importador.

§ 2º A DI selecionada para canal verde, no Siscomex, poderá ser objeto de conferência física ou documental, quando forem identificados elementos indiciários de irregularidade na importação, pelo AFRFB responsável por essa atividade. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 957, de 15 de julho de 2009)

- (ii) **Superficialidade da Fiscalização – Impossibilidade de Utilização de Suposição/Presunção Simples** – ausência de elementos que justifiquem a aplicação de presunção, inexistência de indícios veementes;
- (iii) **Importação por Conta e Ordem** – as operações teriam sido realizadas por conta e ordem de empresas terceiras, razão pela qual a Recorrente não pode ser responsabilizada pelo conteúdo dos containers ou pelas errôneas informações prestadas à fiscalização;
- (iv) **Vícios na Valoração Aduaneira** – vícios no arbitramento da base de cálculo, não utilização de paradigmas relativos a mercadorias idênticas, impossibilidade de aplicação da Medida Provisória 2.158-35 e de utilização de preço médio;
- (v) **Impossibilidade de Majoração das Multas por fraude/sonegação** – inexistência de fraude ou sonegação porque as DI's referem-se a procedimentos aduaneiros anteriores, relativos a mercadorias desembaraçadas;
- (vi) **Retroatividade Benigna – Multa de 300%** - aplicação do artigo 106 do CTN em vista da superveniência de lei mais benéfica ao contribuinte;
- (vii) **Multa pelo Valor das Mercadorias** – seria aplicável apenas no caso de importação irregular, ou seja, quando inexistente qualquer documento embasando a fiscalização;
- (viii) **Multa pelo Valor Subfaturado** – inaplicável em virtude da existência de multa específica e em vista da duplicidade de punição;
- (ix) **Multa de 30% por Ausência de Licenciamento** - alega ser inaplicável esta multa em virtude de a mercadoria estar descrita no documento de importação;
- (x) **Multa por Erro de Classificação Fiscal** – indevida porque já teria ocorrido a recomposição da base de cálculo por causa do suposto subfaturamento, sendo que para a recomposição considerou-se os novos códigos NCM;
- (xi) **Alteração de Critério Jurídico** – impossibilidade de revisão do lançamento tributário em virtude da inexistência de erro de fato;
- (xii) **Afronta a Princípios Constitucionais** – ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na aplicação de sanções e ausência de dano ao erário;
- (xiii) **Ilegalidade da Incidência de Juros sobre a Multa**
- (xiv) **Inconstitucionalidade da Taxa Selic**

Para melhor compreensão de meus pares, passo a análise específica de cada item debatido pela Recorrente.

(I) NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Assim como esclarecido, a Recorrente inaugura sua peça recursal discorrendo acerca de razões que levariam à nulidade da decisão de primeira instância administrativa.

Inicialmente a Recorrente argumenta acerca de cerceamento de defesa, alegando que os julgadores administrativos deixaram de analisar parte dos argumentos trazidos na Impugnação, tais como, questões sobre a multa substitutiva de pena de perdimento e a multa de 30% por inexistência de relação com o gênero das mercadorias.

Não vislumbro as nulidades sugeridas. A incidência das respectivas multas foi analisada pela decisão recorrida (conforme fls. 3985/3988), sendo que a conclusão foi pela incidência das penalidades. O fato de os julgadores não terem expressamente rechaçado os argumentos trazidos pela Recorrente e terem decidido pela manutenção das multas por outros fundamentos não gera a nulidade da decisão.

(II) SUPERFICIALIDADE DA FISCALIZAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE SUPOSIÇÃO/PRESUNÇÃO SIMPLES

Superada a alegação de nulidade da decisão recorrida, o próximo item trazido pela Recorrente refere-se à alegação de superficialidade de fiscalização. Argumenta a contribuinte a ausência de elementos que justifiquem a aplicação de presunção ou como dito em suas razões de impugnação a “*inexistência de indícios veementes*”.

Alega a Recorrente que “*preferiram os Agentes fiscais presumir que, se houve a alegada fraude na importação registrada na DI 04/09185510, então os mesmos ilícitos também foram cometidos em todas as outras operações abrangidas pelo Mandado de Procedimento Fiscal.*”²

Aqui entendo que são necessárias algumas considerações. É verdade que o procedimento de fiscalização em apreço iniciou-se com a seleção de determinada importação para o canal vermelho, assim como é fato que de todas as DI's objeto do presente auto de infração (104), apenas a que foi parametrizada para o canal vermelho resultou na análise física das mercadorias importadas, até porque todas as demais referiam-se a importações passadas, a mercadorias já desembaraçadas.

Baseada nestes fatos singelos, a defesa discorre sobre o assunto deixando a impressão de que a fiscalização teria, em razão de um único procedimento de importação, concluído pela fraude em mais de 100 DI's. Como se o agente fiscal tivesse simplesmente expandido as conclusões de uma DI para as demais.

Todavia, esta não é exatamente a expressão dos fatos. É justo reconhecer que a fiscalização investigou as operações de importação ocorridas de maneira minuciosa, tendo

² Item 23 das Fls. 4058- MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

questionado acerca dos exportadores, dos produtos, das declarações, bem como dos procedimentos adotados pela Recorrente. Não houve, ao inverso do que acusou a defesa, superficialidade na fiscalização.

A análise dos documentos confere a exata dimensão desta realidade. As Declarações de Importação objeto da fiscalização indicaram 9 empresas como constantes exportadoras para a Recorrente. Todas estas empresas – assim como todas as DI's referentes a estes procedimentos - apresentaram problemas, sendo que algumas apresentam os mesmos problemas.

Para exemplificar, as DI's **(a)** continham descrição genérica dos produtos, normalmente de forma a que pudessem se enquadrar em uma classificação fiscal diversa daquela que efetivamente deveriam estar; **(b)** indicavam para os produtos valores muito abaixo (em torno de 10%) dos negociados no mercado e **(c)** indicavam mesmo valor para produtos idênticos, que tinham capacidade diferente (ex: mesmo valor para um HD externo de 60 MB e 200 MB).

Ao buscar informações acerca dos fornecedores indicados pelas DI's, a fiscalização encontrou irregularidades diversas, a seguir cito algumas para ilustrar.

Em primeiro lugar a fiscalização pontua que as faturas dos exportadores eram extremamente parecidas, podendo até serem consideradas idênticas se não tivessem o Logotipo das empresas. A seguir – e aqui me refiro a questões não constantes em todas as operações, mas repetidas em algumas – tem-se que as faturas possuíam o mesmo erro de grafia de palavras estrangeira e mesmo erro quanto ao endereço da Recorrente, como se várias empresas tivessem a mesma pessoa preenchendo os documentos de exportação. A fiscalização constatou, ainda, que algumas das assinaturas dos representantes legais das empresas exportadoras não se identificavam com a assinatura constante dos registros da aduana dos Estados Unidos; que algumas *invoices* foram registradas com o nome fantasia da empresa, e não pelo real exportador, o que é defeso por lei; outras *invoices* continham o nome incompleto do exportador, o que também é proibido. Além disso foram encontradas inconsistências na sequência da emissão das *invoices*, no que se refere ao número das Faturas e datas das operações.

Outro fato a se atentar é que quase a totalidade das operações realizadas por estes fornecedores tiveram como importadora a Recorrente, e as que não foram importadas pela Recorrente o foram por outras pessoas consideradas pela fiscalização como de um mesmo Grupo de Importadores.

Importante ainda registrar que não houve defesa, por parte da Recorrente, em relação às matérias específicas factuais que foram apurados pela fiscalização, como as indicadas acima.

Parece-me evidente que inexistiu a aplicação de “simples presunção”, como pretende fazer crer a defesa. Ao revés, o procedimento fiscalizatório obteve êxito em demonstrar a contumácia do comportamento irregular da Recorrente.

Aqui não foi a presunção do procedimento constatado em uma DI que gerou como consequência a imputação de fatos não ocorridos, foram os fatos constatados nas DI's fiscalizadas, reincidentes e injustificados, que levaram à aplicação da presunção delitual.

Os indícios, a meu ver, são mais do que veementes, são irrefutáveis. A fraude afigura-se de uma clareza solar. A quantidade de empresas envolvidas com o mesmo *modus operandi*, o subfaturamento de todos os produtos no percentual médio de 10%, a irregularidade dos próprios fornecedores/exportadores; a constante indicação de classificação equivocada não pode ser ignorada.

A Recorrente em sua defesa discorre sobre os conceitos de provas e fraude, versando especificamente acerca da inexistência de provas suficientes; a respeito do fato de que a fiscalização poderia ter fiscalizado mais e sobre o procedimento de fiscalização estar vinculado a uma única DI. Todavia, em face de todo o exposto, *in casu*, tais alegações são improcedentes. As provas são suficientes à finalidade de comprovar a fraude (Lei nº 4.502/64 – artigo 72³) contumaz nos procedimentos de importação, do que se conclui que a fiscalização não precisava aprofundar-se ainda mais.

A defesa também argumenta que uma vez que as mercadorias já haviam sido nacionalizadas e vendidas, não seria possível ao fisco promover a “reclassificação” dos produtos por ausência de fundamento fático. Neste particular cumpre esclarecer que a fiscalização não procedeu à “reclassificação” de produtos, procedimento aplicável quando do momento da fiscalização se constata distinção entre o produto declarado e aquele importado. De acordo com os autos, a Recorrente procedia à declaração genérica do produto importado para justificar a classificação fiscal escolhida, mas ao descrever a mercadoria indicava elementos diversos (código de série, marca, modelo) que permitiram às autoridades fazendárias identificar qual foi, efetivamente, o produto importado. Constatado que o produto “X” estava com a classificação “Y”, a fiscalização adequou o critério classificatório para que representasse a realidade dos fatos. Logo, inaplicável, na espécie, o entendimento da Recorrente e constatada a prática de sonegação fiscal (Lei nº 4.502/64 – artigo 71⁴).

Ante o exposto e em vista de o comportamento da Recorrente demonstrar-se excessivamente gravoso à sociedade, nego provimento a alegação de impossibilidade de aplicação da presunção de fraude.

(III) IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM

Ainda ao discorrer sobre a superficialidade da fiscalização, a Recorrente defende a consideração do princípio da verdade material, uma vez que teria sido demonstrado que a importação fiscalizada no canal vermelho teria sido realizada por conta e ordem da empresa SUNTRADE. No mesmo sentido, argumenta a Recorrente que todas as suas importações foram realizadas por conta e ordem de outras empresas.

³ Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

⁴ Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente

Às fls. 4064, ao tratar sobre as operações por conta e ordem a Recorrente considera que a fiscalização deveria ter fiscalizado seus clientes, como a SUNTRADE para constatar os fatos alegados, desvalorizando a circularização realizada em relação a esta empresa.

A ideia é que, se as operações foram realizadas por conta e ordem de empresas terceiras, a Recorrente não pode ser responsabilizada pelo conteúdo dos containers ou pelas errôneas informações prestadas à fiscalização.

A par do fato de que esta situação, se verdadeira, a meu sentir, não ser suficiente para eximir a Recorrente de verificar a evidente disparidade entre os preços, outros aspectos devem ser considerados, sem mencionar que a importação por conta e ordem demanda a solidariedade em relação às obrigações fiscais o que por si só seria suficiente para vincular a Recorrente às consequências do procedimento fraudulento.

Inicialmente, mister se faz esclarecer as espécies de importação atualmente existentes em nosso ordenamento jurídico. Para tanto utilizo os ensinamentos de outra julgadora desta casa, Ilma. Conselheira Ângela Sarori⁵, em breve resumo:

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM – por meio deste procedimento de importação a empresa importadora promove em seu nome o despacho aduaneiro de importação de mercadoria de outra empresa em razão de contrato firmado entre as partes e registrado na Receita Federal. Nesta hipótese, é preciso se comprovar que o câmbio dos valores referentes ao custo da mercadoria (inclusive tributos) foi realizado pela contratante do serviço excluindo a importadora. **Em resumo, o importador passa a prestar um “serviço de desembaraço aduaneiro”** e existem requisitos na legislação – IN nº 247/02, artigos 86/87 e ADI 07/02 – para que a importação seja considerada por conta e ordem. Estes requisitos são os elementos que comprovam que a operação de importação (custo/negociação) é de responsabilidade da empresa que contratou os serviços da importadora.

IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA – nesta modalidade, uma empresa adquire mercadorias do exterior com recursos próprios, mas por solicitação de outra empresa previamente determinada por contrato (IN SRF 634/06, art. 2º, §1º, inciso I). Existem algumas diferenças entre este modelo e a importação por conta e ordem como: o custo da operação é do importador, este que negociará com o fornecedor a compra das mercadorias e entre o importador e encomendante haverá a aplicação de preço de transferência.

IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA – trata-se da forma de importação tradicional, na qual o importador adquire as mercadorias para si e as revende posteriormente. Como a operação é sua, o importador responde por todo o custo da operação tornando-se proprietária do bem nos termos do artigo 1228 do Código Civil Brasileiro.

Feitos estes esclarecimentos, passemos à análise do argumento trazido à colação. Diz a Recorrente que apesar de ter declarado suas importações como sendo de conta própria, de fato as importações foram realizadas por conta e ordem. Indicou, para fundamentar suas alegações, algumas provas como a antecipação de valores pela empresa SUNTRADE.

⁵ Conforme artigo publicado: “A Importância do Planejamento Tributário Empresarial nas Importações e o Delito da Interposição Fraudulenta de Terceiros” in “Planejamento Fiscal – Volume III”, coordenação Pedro Anan Jr., Editora Quartier Latin, fls. 95/98, 00-2 de 24/08/2001

A primeira questão a ser avaliada, portanto, a meu ver, são os documentos apresentados nos autos. É possível desconsiderar as Declarações de Importação realizadas pela própria Recorrente e a declaração da SUNTRADE em sentido oposto à conclusão pretendida pela defesa? Entendo que sim, a despeito de não apreciar o fato de a Recorrente estar utilizando em sua defesa a sua própria torpeza, isto é, o fato de que a atipicidade de sua conduta justifica-se porque teria infringido as regras de outra forma. Todavia, parece-me coerente que se a fiscalização utiliza este procedimento – desconsideração das declarações – é possível, constatados os fatos, apurar-se realidade diversa daquela declarada.

Clama minha atenção o fato de a fiscalização ter analisado os documentos mencionados pela Recorrente, ou seja, a fiscalização também entende pela possibilidade de revisão da situação posta documentalmente pela Recorrente, os indícios não foram ignorados. Tanto é assim que a autoridade fazendária procedeu à circularização de informações, questionando a empresa citada pela Recorrente (SUNTRADE) acerca de suas relações comerciais. Registra-se que sem titubeios aquela que no dizer da defesa seria a “importadora do encomenda” negou veementemente a participação em operações deste tipo com a Recorrente.

Entrementes, por certo a desconsideração dos documentos apresentados não pode ser realizada de qualquer maneira, é preciso que fique demonstrada a situação fática que se pretende reconhecer.

Com efeito, é notória a importância das informações contidas nos documentos de comércio exterior, os quais servem para o controle aduaneiro do país. É por intermédio da declaração de importação que o contribuinte informa ao Fisco o procedimento que está realizando quando da compra de mercadorias do exterior. Neste aspecto é indiscutível a força probante da declaração do próprio contribuinte. Conforme esclarecido pela fiscalização – e não refutado pela Recorrente – as 104 DI's objeto do auto de infração em apreço tem como fator comum terem sido realizadas como se fossem procedimentos de importação por conta própria, com intenção de revenda. Isso significa que, para aceitar a tese da defesa, ter-se-ia que concluir que por 104 vezes a Recorrente se equivocou ao prestar informação ou Fisco, ou, alternativamente, que reiteradamente a Recorrente ocultou da fiscalização as informações acerca do efetivo responsável por estas importações.

Em face da contumácia da apresentação das informações erradas, tenho que a prova de que os fatos são outros deve ser contundente. Nesta perspectiva, analisemos os fatos. Como é cediço e restou mencionado, para que uma operação seja considerada “por conta e ordem” é preciso que apresente diversos requisitos nos termos da IN nº 247/02, a saber:

“Art. 86. O disposto no art. 12 aplica-se, exclusivamente, às operações de importação que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I – contrato prévio entre a pessoa jurídica importadora e o adquirente por encomenda, caracterizando a operação por conta e ordem de terceiros;

II – os registros fiscais e contábeis da pessoa jurídica importadora deverão evidenciar que se trata de mercadoria de propriedade de terceiros; e

III – a nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deverá ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o documento referido no inciso III do caput não caracteriza operação de compra e venda.

§ 2º A importação e a saída, do estabelecimento importador, de mercadorias em desacordo com o disposto neste artigo caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação.” – destaquei.

Ocorre que a Recorrente não trouxe à colação os elementos probantes necessários para comprovar os fatos alegados. Em sua defesa diz que a fiscalização deveria ter interpelado suas clientes, mas convenhamos que os contratos entre as partes e os seus próprios documentos contábeis (parte das provas requeridas) poderiam ter sido facilmente disponibilizados pela Recorrente, sem que fosse necessária qualquer fiscalização *in locu*. Ademais, uma vez que se trata de hipótese utilizada em sede de defesa, contrária aos fatos constituídos por ela mesma (Recorrente), é de sua responsabilidade colacionar as evidências que embasam suas alegações.

Mesma sorte socorre a alegação de insuficiência de prova no que se refere à operação realizada com a empresa SUNTRADE. A Recorrente alegou em sua defesa que estava operando por conta e ordem da SUNTRADE, razão pela qual a responsabilidade pelo container importado – bem como pela falsidade das informações da respectiva DI - não poderia lhe ser atribuída. Todavia, a SUNTRADE negou esta alegação, declarando que a operação foi realizada nos exatos termos declarados pela Recorrente para a Receita Federal na DI. Em seu favor a Recorrente apresenta indícios de que a SUNTRADE tenha sido a importadora de fato.

Com razão a decisão de primeira instância administrativa. A meu sentir, os indícios apresentados pela Recorrente não são suficientes para contrapor os fatos por ela mesma constituídos e confirmados por terceiro.

Desta forma e em virtude de a Recorrente não ter obtido êxito em contrapor a verdade que construiu com suas próprias alegações (104 DI's) nego provimento às alegações apresentadas.

(IV) VÍCIOS NA VALORAÇÃO ADUANEIRA

Admitindo que o importador seja responsabilizado pelos procedimentos adotados quando da importação das mercadorias relacionadas às 104 DI's objeto do presente processo, passo à discussão acerca da valoração aduaneira das mercadorias.

Argumenta a Recorrente acerca da existência de vícios na valoração aduaneira em razão do indevido arbitramento da base de cálculo; da impossibilidade de aplicação da Medida Provisória 2.158-35 da forma como foi aplicada; da não utilização de paradigmas relativos a mercadorias idênticas e de utilização de preço médio para aferição do

preço das mercadorias negociadas. Ainda, aduz a Recorrente que a fiscalização não trouxe aos autos as DI's utilizadas como paradigmas para a valoração aduaneira.

Registra-se, ainda, que a Recorrente pleiteia nulidade da valoração da forma como realizada pelas autoridades administrativas de lançamento sob o fundamento de desobediência às regras de valoração previstas do AVA/GATT e descumprimento da ordem trazida pela Medida Provisória nº 2.158/35.

Parece-me que a questão se inicia com a análise da ocorrência de fraude/sonegação, constatação que, nos termos da legislação, excetua o procedimento de valoração aduaneiro. Neste particular, esclareço que de acordo com o entendimento até aqui exposto, adoto a premissa de ocorrência de fraude e simulação.

Admitido este fato, aplico ao caso o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, inserido como artigo 84 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (Decreto 4543/02) que da seguinte forma dispõe:

“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.”

Imperioso esclarecer que a exceção acima mencionada está conforme as determinações de direito internacional, uma vez que o artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira – AVA/GATT prevê “que nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento aos direitos que têm as administrações

aduanейras de se assegurarem da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira.”

Admite-se, portanto, que no caso de fraude/dolo/simulação seja aplicada norma específica prevista do ordenamento jurídico interno, sendo que npor se referir a valoração, esta norma deverá ser analisada em consonância com o artigo 7º do AVA/GATT. Para melhor compreensão, pela excelência do ensinamento acerca do histórico da legislação aduaneira, cito a Ilustre Conselheira Silvia de Brito Oliveira, em voto proferido nos autos do processo administrativo nº 10508.000056/2011-78, a saber:

“Por estar-se tratando aqui de transação comercial que envolve países membros da Organização Mundial do Comércio (OMC) - organização criada no final da Rodada Uruguai de negociações para reduções tarifárias no comércio internacional, em 1994 -, cujo tratado constitutivo adotou o Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (General Agreements on Tariffs and Trade - GATT), a questão central destes autos, que, em suma, consiste na apuração do valor aduaneiro para cálculo dos tributos incidentes na importação, está subordinada às regras do art. VII desse Acordo, implementado conforme Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT, também chamado de Código de Valoração Aduaneira (AVA/GATT 94), cuja internação no Brasil se deu por meio da Ata Final que Incorpora os Resultados das Negociações Comerciais Multilaterais da Rodada Uruguai do GATT aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgada, para ser executada e cumprida, pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.

Nesse contexto, para o exame da questão, há que se considerar que o GATT emergiu de negociações que objetivavam a expansão e a liberalização progressiva do comércio mundial, por meio da remoção de barreiras ao comércio internacional, inclusive as barreiras não-tarifárias e, por isso, tratou do valor aduaneiro das mercadorias, que, nos termos do art. 2º do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, constitui a base de cálculo do II e deve ser apurado em conformidade com o art. VII do GATT.

Destarte, o AVA/GATT 94, ao buscar uma base imponível consuetudinária com o valor efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria, em uma venda para exportação para o país de importação, traz disposições que, com efeito, configuram limitações à definição da base de cálculo do II pelos países membros da OMC, pois, com a eleição do valor de transação para definir o valor aduaneiro, pretendeu-se assegurar às transações comerciais a realidade negocial, com vista à proteção do comércio internacional, tendo como pressuposto economias internas baseadas na livre iniciativa e na liberdade de mercado.

Dessa forma, conquanto práticas comerciais protecionistas por parte de alguns países signatários do GATT existam e talvez elas

sejam indícios mesmo da falência dos princípios desse Acordo no ordenamento do comércio internacional, não consta que o Brasil tenha denunciado o GATT. Portanto, impõe-se a apreciação do litígio aqui instaurado à luz do AVA/GATT 94, cujos termos, diante do contexto em que produzidos e considerando a função regulatória de atividades econômicas que possui Imposto de Importação, devem ser lidos com vista à simplificação e à facilitação do comércio internacional.”

Afastado, portanto, o primeiro questionamento trazido pela Recorrente, de impossibilidade de aplicação da Medida Provisória nº 2.158-35, o qual sempre deverá ser aplicado em conciliação às regras do AVA/GATT.

Pois bem, passo a analisar o procedimento específico realizado pela fiscalização, conforme registrado no Relatório de Fiscalização (Fls. 622/630 ou Fls. Eletrônicas 626/634), a saber:

“Neste contexto é que foram elaboradas as Planilhas de Valoração anexadas a este Relatório, as quais, conforme já mencionado, tiveram como balizamento o banco de dados do SISCOMEX, o qual contempla toda a gama de importações registradas em nossa aduana. Fazendo uso de ferramentas disponibilizadas pela SRF, em especial o extrator de dados DW - Aduaneiro, a fiscalização pôde comprovar o subfaturamento contumaz praticado pelo fiscalizado, devidamente espelhado na expressiva diferença entre os valores por ele informados em suas importações e aqueles praticados por outros importadores, para mercadorias de mesma espécie. Assim, permitiu-se que fossem extraídos valores de importação de mercadorias idênticas ou similares às declaradas pelo importador, nos mesmos anos de registro destas, selecionadas dentre os mesmos países de aquisição ou de origem dos produtos importados. Tendo sido permitido ainda se extrair, do mesmo banco de dados, valores médios de importações, para as situações em que o fiscalizado, ao detalhar a mercadoria em campo específico do registro de DI, o tenha feito de forma incompleta, inserindo dados genéricos, sem qualificar adequadamente o produto, permitindo ao controle aduaneiro somente conhecer sua natureza. Para contornar esta situação, deliberadamente criada pelo importador, extraiu-se da mesma base de dados o preço médio de outras importações afetas a mercadorias de mesma classificação tarifária (NCM) e mesma espécie, sempre balizando o trabalho de revisão nos critérios estabelecidos pelo referido art. 88 da MP 2158-35/2001, especialmente no tocante à obediência ao princípio da razoabilidade nele inserido.

Para tanto, nas mercadorias cujas descrições registradas pelo importador, no corpo da DI, foram suficientes a permitir extração, na base de dados do Siscomex, de importações de mesma espécie realizadas por outros importadores, nos mesmos anos de importação, e mesmo país de origem ou de aquisição, contendo descrições qualificativas idênticas ou assemelhadas (produtos idênticos ou similares) aos produtos declarados, utilizou-se, na revisão da base de cálculo aduaneira, a média

dos preços unitários constantes em importações de outros importadores, extraídas do banco de dados da nossa aduana, conforme espelhado nas diversas linhas integrantes das Planilhas de DI's - Paradigma (fls. 640 a 789) ; e da Planilha Valoração de DI's (fls. 790 a 890); anexadas a este Relatório Fiscal.

Nos casos em que a descrição da mercadoria feita pelo importador de forma incompleta, simplória, ou mesmo com informações inconsistentes (ou seja, sem atributos qualificativos suficientes, tal como, "Hub"; "Memória RAM", "HDD", etc) impediu que se buscasse, na base de dados do Siscomex, preços paradigmas referentes a outras importações, com descrição e detalhamento idêntico a tal mercadoria, permitindo somente a extração de preços afetos à mesma espécie e natureza do produto declarado incompletamente; foram utilizados, na revisão dos respectivos valores aduaneiros, a mesma base paradigma citada nos tópicos anteriores, com as seguintes adaptações, sempre se preservando o princípio da razoabilidade.

- a média de preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex para mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie das valoradas, filtradas pelos mesmos anos em que foram importadas pela Arvamex, e pelos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's - Paradigmas, anexadas ao Relatório. Nesta situação, é que foram valoradas, por exemplo, centenas de processadores da Intel e do fabricante concorrente AMD, cujas descrições feitas pelo importador, no corpo das DI's, traziam informações imprecisas e inconsistentes, tais como referências incompletas a modelos da Intel, e ainda, os registrando como se fossem fabricados pela empresa AMD, conforme já antecipado neste relato.*

- a média da média, ou seja, a média de DI's - Paradigmas extraídas do Siscomex afetas a mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie, para as quais já se tinham sido extraídos valores unitários de modelos diferentes, porém da mesma espécie e/ou mesmo tipo das mercadorias. Nesta situação temos, por exemplo, diversos HD's que foram descritos pelo importador de forma genérica, sem precisar sua capacidade de armazenamento, os quais foram valorados pela média das DI's - Paradigmas, utilizadas na valoração de outros HD's, cuja capacidade fora descrita pelo importador, tal como HD120gb; HD80gb; e HD40gb. Tais levantamentos integram também o rol de DI's - Paradigma extraído do Siscomex, sob títulos que se iniciam com a descrição: MÉDIA DE DI'S PARADIGMAS....", conforme se verifica nos anexos (fl. 694).*

Não se pode perder de vista que uma adição de D I é formada por um ou mais itens/linhas de adição, sendo estes itens representados por produtos de mesma espécie declarados pelo importador; e que, a cada adição de DI corresponde uma posição de NCM específica, com alíquotas de I.I. e IPI

determinadas, respectivamente, pela Tarifa Externa Comum (TEC) e Tabela de Incidência de IPI (TIPI), vigentes ao tempo das importações. Assim, ao se utilizar o sistema DW Aduaneiro, permite-se extrair, do banco de dados de importações registradas no Siscomex, preços unitários de mercadorias classificadas sob determinada posição tarifária (NCM), ou seja, por tal extração torna-se perfeitamente possível se conhecer também os valores médios unitários de determinada espécie de mercadoria, para determinado período de importação, podendo ainda ser segregados e filtrados os objetos de pesquisa por países de origem, aquisição ou fabricação, ou ainda por fabricante dos produtos, conforme bem espelham as 149 páginas que integram as Planilhas de DI's - Paradigmas anexadas a este Relatório Fiscal, nas quais são retratados dados de centenas de produtos/mercadorias, comprovando a prática sistemática de subfaturamento adotada pelo fiscalizado em seu histórico de importações.

Por este conjunto de Planilhas de Valoração (anexos, fls.640 a 975), pôde ser comprovada, portanto, a expressiva diferença entre os valores de transação declarados pelo importador em suas importações e os preços normalmente praticados em importações efetivadas por outros importadores, para mercadorias de mesma espécie e natureza, nos mesmos anos em que operou o fiscalizado. Dessa forma é que foram revisados, neste trabalho, os valores aduaneiros e as classificações fiscais de milhares de mercadorias importadas pela ARVAMEX nos anos de 2003 e 2004, representadas por 2.764 itens/linhas de adição, distribuídos num total de 676 adições e 104 DI's."

Após analisar detalhadamente as razões recursais da Recorrente, bem como os termos do Relatório Fiscal e da decisão ora recorrida, concluo que a fiscalização adotou duas formas de valoração, dada a situação fática específica apresentada no caso *in concreto*.

PRIMEIRA SITUAÇÃO FÁTICA – inicialmente a fiscalização avaliou as mercadorias que possuíam, nos documentos de exportação (DI's), descrição de características suficientes para que se buscassem parâmetros de mercadorias "idênticas ou similares". Em vista das informações suficientes, as autoridades administrativas buscaram "*na base de dados do Siscomex, importações de mesma espécie realizadas por outros importadores, nos mesmos anos de importação, e mesmo país de origem ou de aquisição, contendo descrições qualificativas idênticas ou assemelhadas (produtos idênticos ou similares) aos produtos declarados*" para alcançar um critério justo, considerou-se "*a média dos preços unitários constantes em importações de outros importadores, extraídas do banco de dados da nossa aduana*". Para fundamentar os critérios escolhidos, as autoridades administrativas trouxeram à colação DI's - Paradigma (fls. 640 a 789), consubstanciando na Planilha Valoração de DI's anexa às fls. 790 a 890.

Assim, parece-me que a fiscalização aplicou corretamente o inciso I do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35. Claro está que o preço de importação, para o Brasil, de mercadorias idênticas e/ou similares vindas do mesmo país das empresas exportadoras (EUA) representa o "*preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar*". No que se refere à apuração de preço médio, utilizando critérios de razoabilidade e proporcionalidade, conforme preconizado pelo artigo 7º do AVA/GATT, entendo estar com razão a fiscalização.

Não é porque está-se utilizando o critério definido no item I do artigo 84 da MP 2158 que não se pode aplicar as orientações gerais do Acordo de Valoração Aduaneira. A obtenção do preço médio, a meu ver, não fere o critério de valoração, ao contrário, o robustece, uma vez que foram observadas as bases (mercadoria idêntica ou similar).

SEGUNDA SITUAÇÃO FÁTICA – além dos fatos narrados outra situação fática restou delineada pela Recorrente, aquela em que as DI's não apresentavam informações suficientes para se aferir a especificidade do produto, tornando impossível a localização de produtos “idênticos ou similares”. Neste aspecto esclarece a fiscalização que *“para as situações em que o fiscalizado, ao detalhar a mercadoria em campo específico do registro de DI, o tenha feito de forma incompleta, inserindo dados genéricos, sem qualificar adequadamente o produto, permitindo ao controle aduaneiro somente conhecer sua natureza... extraiu-se da mesma base de dados o preço médio de outras importações afetas a mercadorias de mesma classificação tarifária (NCM) e mesma espécie”*. Indica a fiscalização a utilização de dois métodos entendidos por razoáveis e proporcionais (nos termos do art. 7º do AVA/GATT).

O primeiro denominado “**média**” considerou os preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex para mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie das valoradas, filtradas pelos mesmos anos em que foram importadas pela Recorrente e pelos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's. O segundo chamado de “**média da média**”, representando a média de DI's — Paradigmas extraídas do Siscomex afetas às mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie, para as quais já se tinham sido extraídos valores unitários de modelos diferentes, porém da mesma espécie e/ou mesmo tipo das mercadorias.

Com efeito, em vista dos fatos apresentados, parece-me clara a explicação pela qual a autoridade fazendária afastou a aplicação do inciso I, artigo 84 da MP 2.158-35, o que é relevante porque uma das alegações da defesa é pelo descumprimento das regras estabelecidas a título de valoração. A impossibilidade de atendimento à primeira regra de valoração foi causada pela própria Recorrente, que deixou de fornecer as informações necessárias à identificação dos produtos importados.

De igual forma, o desconhecimento da especificidade do produto impede a aplicação da alínea “a” do inciso II do artigo 84 da MP 2.158-35, qual seja, a *“cotação em bolsa de mercadoria ou em publicação especializada”*.

Ainda, parece-me que os parâmetros utilizados pela fiscalização estão de acordo com os critérios de proporcionalidade e razoabilidade previstos no **“Acordo sobre a Aplicação do artigo VII do acordo geral sobre pautas aduaneiras e comércio de 1994”**

“Artigo 7.º

1 - Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado por aplicação das disposições dos artigos 1.º a 6.º, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o artigo VII do GATT de 1994 e com base em dados disponíveis no país de importação.

2 - O valor aduaneiro definido segundo as disposições deste artigo não será baseado:

- a) *No preço da venda, no país de importação, de mercadorias produzidas neste;*
- b) *Num sistema que preveja a adoção para fins aduaneiros do mais alto entre dois valores alternativos;*
- c) *No preço das mercadorias no mercado interno do país de exportação;*
- d) *No custo de produção diferente dos valores computados que tenham sido determinados para mercadorias idênticas ou similares, de acordo com as disposições do artigo 6.º;*
- e) *No preço de mercadorias vendidas para exportação para um país diferente do país de importação;*
- f) *Em valores aduaneiros mínimos; ou*
- g) *Em valores arbitrários ou fictícios.”*

A análise do dispositivo acima citado deixa clara a intenção dos países membros do Acordo (AVA/GATT) de fugir dos extremos (preço mais alto/mais baixo), na clara tentativa de alcançar o que seria a opção mais justa para o importador.

É de se destacar que os parâmetros utilizados para a elaboração da “**média**” assim como aqueles aplicados para apurar a “**média da média**” utilizaram bases coerentes e aplicáveis, de alguma forma, ao produto importado. Intentou-se respeitar o mínimo das informações que foram obtidas, tais como a espécie, o tipo e classificação fiscal dos produtos, tendo-se, por exemplo, buscado os preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex com as mesmas características das mercadorias importadas. Ainda, os valores foram buscados junto aos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação dos produtos, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's.

Logo, inaplicável, a meu ver, a alegação da Recorrente de invalidade dos critérios adotados pela Recorrente.

Mas não é só. Registra-se, ainda, que a Recorrente alega a inexistência de DI's paradigmas e a impossibilidade de utilização de informações colhidas na internet para critério de valoração (citando em seu favor o acórdão 3202-00.127).

No que se refere à questão de não ter sido trazida à colação nenhum DI paradigma, está com razão a Recorrente. O que a fiscalização colacionou às fls. 640 a 789 foram planilhas com informações de DI's. Conheço a jurisprudência desta casa a respeito da imprescindibilidade da apresentação das DI's para validar a valoração aduaneira, todavia, *in casu*, em vista da quantidade de informações e dos demais indícios colacionados aos autos, concluo pela validade do procedimento adotado pela fiscalização.

A jurisprudência desta corte parece-me pretender proteger o contribuinte de qualquer abuso de poder vindo da fiscalização – comportamento que louvo e coaduno - todavia, parece-me imprudente afastar o procedimento adotado pelos fiscais no caso em apreço. Se fossem poucos os casos paradigmas citados, poder-se-ia entender pela fragilidade das informações fiscais, ou pelo arbitramento da base de cálculo. Entrementes, no caso em análise, o subfaturamento restou mais do que comprovado, e a mera análise dos documentos

acostados aos autos é suficiente para esta constatação. A quantidade de paradigmas é grandiosa, razão pela qual é difícil imaginar a manipulação da fiscalização neste procedimento.

Assim, a despeito de entender que outras turmas concluem a questão de forma diversa – a defesa inclusive trouxe decisões neste sentido - a meu ver a ausência física das DI's paradigmas não é causa de invalidar a valoração realizada.

No que se refere à utilização de informações obtidas na internet, em sites que comercializam o mesmo produto importado, percebo que estes dados não foram utilizados para a valoração, mas para apurar o subfaturamento. Para valoração foram utilizadas as informações das DI's constantes das planilhas e os dados do SISCOMEX, razão pela qual afasto a nulidade pleiteada.

Outrossim, inaplicável, à espécie, o acórdão citado (3202-00.127). Em primeiro lugar porque na hipótese não houve comprovação (sequer alegação pelo agente fiscal) de fraude. Sem segundo lugar porque naquele caso a lista de preços foi utilizada para o arbitramento da base de cálculo do IPI (tributo em discussão) enquanto no caso em análise a pesquisa realizada na internet foi utilizada apenas para comprovar a ocorrência de subfaturamento.

Em vista destes fatos, nego provimento a este pedido da Recorrente.

(V) IMPOSSIBILIDADE DE MAJORAÇÃO DAS MULTAS POR FRAUDE/SONEGACÃO

Início a análise das muitas multas aplicadas pela fiscalização. A primeira em discussão refere-se à majoração das penalidades em razão da constatação, pelas autoridades administrativas, da ocorrência de fraude, dolo e conluio. Conceitua a legislação, *verbis*:

Lei n. 4.502/64

*“Art . 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

*Art . 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”*

A questão já foi analisada neste voto em itens precedentes. Da análise dos fatos entendo que a fraude e a conseqüente sonegação é indiscutível, sendo que pelo porte da operação esta só seria possível com o conluio de pessoas físicas e jurídicas.

Vejo como diferenças de raciocínio. A defesa entende pela impossibilidade de constatação de fraude, sonegação e conluio porque os fatos declarados nas DI's objeto da infração ocorreram no passado, tendo as mercadorias sido desembaraçadas e vendidas. Esta situação fática gera, na conclusão da Recorrente, uma conseqüência inegável: a autoridade administrativa fiscalizou uma DI (aquela que acabou no sistema de parametrização da receita federal, no canal vermelho) e expandiu a conclusão desta fiscalização para as demais DI's, que por se referirem a procedimentos passados não poderiam mais ser fiscalizadas. O fato de as mercadorias importadas terem sido desembaraçadas seria impeditivo da análise fazendária e conseqüente constatação de fraude, sonegação e conluio.

Trago comigo raciocínio diverso. A meu ver, a DI parametrizada gerou todo o procedimento fiscalizatório, mas só isso. A auditoria e conclusão da fiscalização foi em relação às demais DI's. O que foi pesquisado foram os exportadores mencionados nas DI's, a classificação dos produtos declarados nas DI's; o preço dos produtos que constavam nas DI's.

O *modus operandi* constatado fraudulento considerou o procedimento demonstrado pela Recorrente em seus procedimentos de importação. **Não foi, a meu sentir, a aplicação da presunção que levou à conclusão fática, ao contrário. Foram os fatos recorrentes que levaram à aplicação da presunção.** A contumácia da apresentação de informações “equivocadas” à fiscalização em relação ao preço dos produtos e classificação fiscal; as irregularidades constatadas nos documentos dos exportadores; o fato de as características dos produtos importados serem genéricas e imprecisas; que resultaram nas conclusões fiscais.

Assim, resta configurado, a meu ver, o ânimo da Recorrente de causar prejuízo ao Erário; a intenção em sonegar informações precisas que representariam aumento da carga tributária que originalmente se submetia.

Idêntica conclusão – de ocorrência de fraude – seria aplicada se vingasse a defesa exposta pela Recorrente, de que todas as suas importações eram, efetivamente, realizadas por conta e ordem de terceiros. Isso porque é sabido que os documentos aduaneiros tem como finalidade justamente o controle fiscal das importações e que nesta modalidade de importação a indicação do “real importador”, daquele que emitiu a “conta e ordem” é imprescindível. Tanto que um dos requisitos para esta modalidade de importação é o registro prévio de contrato entre as partes, onde são apresentados à fiscalização os critérios adotados entre as partes.

Do que se concluiu que até mesmo a defesa da Recorrente (desde a manifestação de inconformidade apresentada) é alegação de que cometeu fraude... mas outra fraude, não esta que está sendo acusada. Percebe-se que o requisito boa-fé está bem distante dos procedimentos usuais da Recorrente.

É por estas razões que nego provimento ao pedido da Recorrente de desagravamento das penalidades que lhe foram imputadas.

(VI) RETROATIVIDADE BENIGNA – MULTA DE 300%

Seqüencialmente, a Recorrente pleiteia que lhe sejam aplicados os termos da Lei nº 11.488/07, em prol do que determina o artigo 106 do CTN, em vista de a penalidade prevista no inciso II, do artigo 69 da Lei nº 4.502/64 ter sido revogado por aquela legislação.

De acordo com Relatório de Fiscalização (fls. 632 – eletrônica 636):

“O Regulamento do IPI dispõe ainda, em seu artigo 478, com redação absorvida do inciso II do art. 69, da Lei 4.502/64, que as penalidades por infrações qualificadas devem ser majoradas em cem por cento, em caso de reincidência, ou na ocorrência de mais de uma circunstância qualificativa, in verbis (grifo nosso):

Art. 478. A majoração da pena obedecerá aos seguintes critérios:

- nas infrações qualificadas, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância qualificativa, a pena básica será majorada de cem por cento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 69, inciso II, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 19º).

Ficou perfeitamente comprovada, no decorrer deste relatório, a ocorrência de mais de uma circunstância qualificativa (sonegação, fraude e até mesmo conluio), portanto, em relação ao IPI, a penalidade deverá ser majorada nos termos acima expostos, ou seja, a multa básica de 150% deverá ser majorada em 100%, totalizando, assim, 300% a ser aplicada sobre a diferença de IPI que deixara de ser recolhida pelo importador à administração fazendária, quando dos registros e desembaraços de suas importações.

Dessa forma, demonstrado o evidente intuito de fraude, referente à declaração inexata com conseqüente falta de pagamento dos tributos, a penalidade a ser aplicada, de ofício, no auto de infração do contribuinte em tela é de 150% sobre a diferença apurada do Imposto de Importação, prevista no inciso II do Artigo 44 da Lei 9.430/96 (Inciso II do art. 645, do Regulamento Aduaneiro vigente), e de 300% sobre a diferença apurada do IPI, com base no inciso II do artigo 80 da Lei 4.502/64, com redação atualizada pelo art. 45 da Lei 9.430/96, combinado com os artigos 68 e 69 da Lei 4.502/64, com redação atualizada pelo art. 2º, alterações 18a e 19a, do Decreto-Lei nº 34/1966 (cujos textos estão reproduzidos no caput do art. 477, no inciso II do artigo 478 e inciso I do artigo 488, do RIPI/2002).”

Dita a Lei nº 11.488/07, em seu artigo 40, a saber:

“Art. 40. Ficam revogados:

I - os arts. 69 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, 45 e 46 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e

II - o art. 1º-A do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.” - destaquei

Claro está que o fato de subsume perfeitamente à hipótese de aplicação retroativa de legislação mais benéfica ao contribuinte, posto tratar-se de majoração de penalidade, *in verbis*:

CTN

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.” - destaquei

Com razão, portanto, a Recorrente, razão pela qual reduzo a penalidade imposta em razão de não recolhimento do IPI para 150%, ao invés dos 300% definidos no auto de infração.

(VII) MULTA PELO VALOR DAS MERCADORIAS

Discorre ainda a Recorrente sobre a impossibilidade de manutenção da multa aplicada com base no artigo 83 da Lei nº 4.502/64, no valor de 100% sobre o valor das mercadorias importadas argumentando **(i)** que esta somente seria aplicável no caso de importação irregular, ou seja, quando inexistente qualquer documento embasando a fiscalização, sendo que no caso as importações estariam lastreadas em DI's; **(ii)** que esta pena substitutiva da pena de perdimento se mostra incompatível com a cobrança concomitante de tributos; **(iii)** que deve ser aplicada a norma mais benéfica ao contribuinte, sendo que esta multa é absorvida pela multa qualificada; **(iv)** que houve erro na apuração da base de cálculo da multa, posto que o mencionado artigo 83 determina que a base de cálculo da multa é o “*valor da mercadoria*”, sendo que *in casu* utilizou-se o “valor aduaneiro” e, por derradeiro **(v)** que a única multa aplicável ao caso é a de 1% por empréstimo de nome, tendo em vista tratar-se de importação por conta e ordem.

Em relação aos itens apresentados passo análise daqueles que entendo suficientes.

No que se refere à impossibilidade de exigir-se a multa substitutiva do perdimento E, concomitantemente, todos os tributos devidos sobre as mercadorias considerando, em vista de serem excludentes, entendo estar com razão a Recorrente.

Realmente, uma vez regularizada a importação, com a exigência de todos os tributos sobre a base já corrigida pela fiscalização, não é cabível a pena substitutiva de perdimento. Neste aspecto, já decidiu este E. Tribunal Administrativo:

“Não cabe a aplicação da multa igual ao valor comercial da mercadoria, prevista para os casos de entrega a consumo de produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País, passível de perdimento, se o Fisco, no reexame dos despachos aduaneiros, exige todos os tributos vinculados à importação irregular, que motivara a aplicação da referida penalidade.

Recurso de Ofício Negado.” (acórdão nº 202-18.607)

Ademais, é fato que o artigo 83 da Lei nº 4.502/64 prevê que deve ser considerada, para fim de base de cálculo da multa, o valor comercial da mercadoria, *in verbis*:

“Art . 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:

I - Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dêle saído ou nêle permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso;

II - Os que emitirem, fora dos casos permitidos nesta Lei, nota-fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento.

§ 1º No caso do inciso I, a pena não prejudica a que for aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e no caso do inciso II, é independente da que for cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, em razão da utilização da nota, não podendo, em qualquer dos casos, o mínimo da multa aplicada ser inferior ao grau máximo da pena prevista no artigo seguinte para a classe de capital do infrator.

§ 2º Incorre na multa de 50% (cinquenta por cento) do valor comercial da mercadoria o transportador que conduzir produto de procedência estrangeira que saiba, ou deva presumir pelas circunstâncias do caso, ter sido introduzido clandestinamente no país ou importado irregular ou fraudulentamente.”

Ao considerar o valor aduaneiro da mercadoria, a autuação incorreu em erro insanável, razão pela qual neste particular, com razão a Recorrente.

(VIII) MULTA PELO VALOR SUBFATURADO

De acordo com a alegação da Recorrente, haveria duplicidade de punição entre a multa incidente sobre o valor subfaturado e a multa majorada da Lei nº 9.430/96.

Discordo das razões da Recorrente. Seria verificável a duplicidade alegada pela contribuinte apenas na hipótese de, para o mesmo fato, terem sido cominadas duas penalidades.

É cediço que a penalidade prevista pela Lei 9.430/96, é aquela imposta a todo o procedimento de autuação de ofício, *in casu* qualificada pela conduta fraudulenta do contribuinte. A punição pretende coibir o “deixar de pagar o tributo”, utilizando para tanto procedimento fraudulento.

Por o outro giro, na penalidade aqui debatida, consubstanciada no inciso III, artigo 526 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 37/66) o fato imponible é o subfaturamento em si. A conduta infracionária é o subfaturamento. Trata-se, portanto, de uma penalidade de controle administrativo das importações.

Assim, enquanto a primeira multa pretende alcançar um “não fazer” do contribuinte, esta segunda multa tem como finalidade alcançar um “fazer”, um “ato específico”, inexistindo a duplicidade de punição alegada.

Registra-se, ainda, que a Recorrente discute a questão da apuração do valor subfaturado. Para tanto, discorre sobre a invalidade do critério adotado pela fiscalização, o qual restou restrito à análise do preço de venda de produtos idênticos pela internet. A seu favor menciona o acórdão 3202-00.127, que entendeu por inaceitável a utilização de informações colhidas na internet para critério de validação.

A alegação da Recorrente torna-se inadmissível em vista da situação fática apresentada. É que a variação do preço localizado pela fiscalização em suas pesquisas e aquele utilizado pela Recorrente é enorme, sendo que a contribuinte indicava em suas faturas aproximadamente 10% do valor comercializado pela internet. Não há compra em atacado ou qualquer outra questão que distingue a compra/venda pela internet e a compra/venda realizada em grandes quantidades que justifique a variação de preços nesta grandeza.

Desta forma, a meu sentir, é válida a prova trazida pela fiscalização para comprovar o subfaturamento praticado.

(IX) MULTA DE 30% POR AUSÊNCIA DE LICENCIAMENTO

Neste item a Recorrente alega ser inaplicável a multa por ausência de Licenciamento em virtude de a mercadoria estar devidamente descrita no documento de importação. Em seu recurso de impugnação a Recorrente discorre especificamente acerca da razão de ser do licenciamento, que é controlar as mercadorias que ingressam no território brasileiro e do fato de as mercadorias importadas prescindirem de Licença de Importação por estarem sujeitas ao licenciamento automático.

A fiscalização conclui estar caracterizada infração administrativa ao controle de importação, consubstanciada na alínea ‘a’, inciso II, do artigo 633 do Decreto 4.543/02 (atual alínea ‘a’, inciso I, do artigo 706 do Decreto 6.759/09), que assim determina:

“Art. 633. *Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem 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 preço arbitrado (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único);

II - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

- a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembarcados no regime comum de importação (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea "b" e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º); e**
- b) pelo embarque de mercadoria antes de emitida a licença de importação ou documento de efeito equivalente (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea "b" e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º);**

(...)” – destaquei.

Entendo por necessárias breves considerações acerca do procedimento de importação. É cediço que um dos procedimentos de pré-embarque no caso de importação de produtos é a obtenção, por parte do importador, do documento denominado de “Licença de Importação – LI”.

A Licença de Importação “é o documento pelo qual o contribuinte requer a permissão de importação de uma determinada mercadoria, para o poder público, anteriormente à data de embarque da mercadoria, qual seja, aquela destacada como data de emissão do conhecimento de embarque.”⁶

Importante esclarecer que não são todas as mercadorias que necessitam de documento de importação e que aquelas que necessitam da licença ainda se dividem entre as que se sujeitam ao licenciamento automático e aquelas que estão submetidas ao regime não automático.

Para melhorar aclarar os fatos vejamos as Portarias Secex 14/04; 36/2007 e 25/2008, 23/2011 artigos 6º/7º e 7º/8º, a saber:

“DO LICENCIAMENTO DAS IMPORTAÇÕES

Seção I

⁶ De acordo com Raphael Ulian Avelar, in artigo denominado "Despacho e Desembarço Aduaneiro", publicado em "Temas Atuais do Direito Aduaneiro Brasileiro - e Notas sobre o Direito Internacional - Teoria e Prática", livro coordenado por Demes Britto, editora IOB, fls. 57/58.

Do Sistema Administrativo

Art. 6º O sistema administrativo das importações brasileiras compreende as seguintes modalidades:

I - importações dispensadas de Licenciamento;

II - importações sujeitas a Licenciamento Automático; e

III - importações sujeitas a Licenciamento Não Automático.

Art. 7º - Como regra geral, as importações brasileiras estão dispensadas de licenciamento, devendo os importadores tão-somente providenciar o registro da Declaração de Importação (DI) no Siscomex, com o objetivo de dar início aos procedimentos de Despacho Aduaneiro junto à unidade local da Receita Federal do Brasil (RFB).

(...)" - destaquei

Neste sentido está o Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos Decreto 4.543/02 (atual 550 do RA/09), *verbis*:

Do Licenciamento de Importação

"Art. 490. A importação de mercadoria está sujeita, na forma da legislação específica, a licenciamento, que ocorrerá de forma automática ou não-automática, por meio do Siscomex.

§ 1º A manifestação de outros órgãos, cujo controle a mercadoria importada estiver sujeita, também ocorrerá por meio do Siscomex.

§ 2º No caso de despacho de importação realizado sem registro de declaração no Siscomex, a manifestação dos órgãos anuentes ocorrerá em campo específico da declaração ou em documento próprio.

§ 3º Os Ministros de Estado da Fazenda e do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior determinarão, de forma conjunta, as informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal a serem prestadas para fins de licenciamento."

O *discrímén* que determina a necessidade da mencionada licença de importação é a necessidade, definida pelo poder público, de controlar a importação de mercadorias de determinada natureza. Estão sujeitas ao licenciamento de importação aquelas mercadorias que "o poder público deseja exercer algum controle no tocante a sua circulação, seja para fins de analisar a destinação da mercadoria, seja para fins de proteção À sociedade, por exemplo, controle realizado pela SECEX ou pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), para controle de fresas ou alimentos, respectivamente."⁷

A LI é automática quando o registro da mercadoria pretende apenas o controle de sua entrada no território nacional, sem a necessidade de anuência governamental para a realização da operação, nos termos do artigo 14 da Portaria Secex 23/2011.

⁷ Idem à nota 6, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

A LI não automática é expedida quando existe necessidade de anuência de órgão público antes do embarque da mercadoria, razão pela qual tanto o pedido quanto a anuência deve ser datada de antes da emissão do conhecimento de embarque, conforme o artigo 15 da Portaria Secex 23/2011.

Importante registrar que a Licença de Importação foi entendida pela fiscalização como devida *in casu* em virtude dos bens importados serem usados. A questão aqui é que a contribuinte - com base nas Portarias Secex, respectivamente - entendeu que, em razão de estar procedendo à importação de bens em regime temporário, por meio de regime especial (REPETRO), estava dispensada de realiza a Licença de Importação – LI.

Coloca-se, portanto, a questão em julgamento: diz a Recorrente em sua impugnação que *“ainda que se tenha como certo que a Arvamex teria efetivamente classificado de maneira equivocada os produtos tecnológicos... os produtos que o Fisco compreende terem realmente ingressado no País também podem ser classificados como bens de tecnologia, ou seja, não teria se alterado o gênero das mercadorias nacionalizadas.”*⁸

A questão, portanto, resume-se ao seguinte: Os produtos, da forma como classificados pela fiscalização tem o mesmo tratamento, no que se refere ao licenciamento, aos anteriormente considerados, ambos estão sujeitos ao licenciamento automático. Com base neste fato, há que se manter a multa de 30% por “importação de mercadoria sem licença de importação” ?

Entendo que não. É cediço que a LI tem como função regular a importação de produtos em virtude de sua natureza, importando-se a legislação em diferenciar as operações que precisam de LI pela espécie do produto, no sentido do mesmo precisar de controle da ANVISA por exemplo. No caso, a informações não concedidas ou alteradas não alteraram a natureza do produto que, como admitido pela fiscalização, continuaram a ser componentes eletrônicos.

A par disso tem-se que a fiscalização conclui pela imposição da multa em análise em síntese em razão de a Recorrente ter subfaturado os preços dos produtos, a saber:

“Conforme demonstrado ao longo deste relatório, na medida em que, deliberadamente, foram declarados pelo importador exportadores fictícios e operações comerciais subfaturadas, com valores que representaram, em média, apenas 10% do valor aduaneiro real das mercadorias importadas; que se omitiram as verdadeiras características das operações de importação; e ainda, que se ocultou o fato de importações terem sido financiadas com recursos de terceiros; todo e qualquer controle administrativo sobre essas operações ficou prejudicado, pois as informações de natureza comercial, financeira, fiscal e até mesmo cambial foram modificadas intencionalmente pelo importador. Ou seja, a parcela subfaturada pelo importador (cerca de 90% do valor real das importações, conforme antecipado) não foi alcançada pelo sistema de licenciamento das importações, tendo sido internalizada de forma irregular e clandestina, em nosso território aduaneiro.” – fls. 635, eletrônica 639.

Ora, este não é o objetivo de existência da LI, não é esta a intenção do legislador quando cria a LI como espécie de controle. É evidente que a verdadeira razão da existência deste controle é outro.

Assim, a despeito de as mercadorias não estarem perfeitamente descritas nas DI's, o que poderia levar ao entendimento de que a multa intentada de 30% é devida (conforme Portaria SECEX 23 de 14/07/11), fato é que a própria fiscalização entendeu serem, ainda que reclassificadas para a classificação correta, produtos da mesma espécie e natureza que aqueles previamente considerados pela Recorrente.

Ante o exposto, com razão a Recorrente no que se refere à impossibilidade de manutenção da multa fulcrada na alínea 'a', inciso II, do artigo 633 do Decreto 4.543/02.

(X) MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Outra multa imputada à Recorrente refere-se aquela decorrente de erro de classificação fiscal. Conforme as razões da defesa, esta multa seria indevida porque já teria ocorrido a recomposição da base de cálculo em razão do suposto subfaturamento, sendo que para esta recomposição foram considerados os novos códigos NCM.

Mais uma vez, a meu ver, trata-se de multa decorrente de questão típica, independente, que não se confunde com outras penalidades. Aqui se pretende punir a conduta de ter realizado a classificação fiscal do produto de forma errônea.

No caso em apreço sequer se discute “uma interpretação” do que seria o produto, a classificação indicada pela fiscalização está atendendo a descrição do produto que foi realizada pela própria contribuinte em suas DI's.

É a existência do erro que gera a incidência da multa. Registra-se que não se aplica ao caso a alegação de que a Recorrente não responderia pela infração por ter sido a importação realizada por conta e ordem de terceiros, tendo em vista que esta hipótese já foi analisada e afastada por esta decisão.

Ante o exposto, entendo pela aplicação da multa em comento.

(XI) ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

A Recorrente também ataca a autuação por entender impossível a revisão do lançamento tributário em virtude da inexistência de erro de fato, sendo que erro de direito não permite a revisão de lançamento tributário.

Neste aspecto, a fiscalização teria incorrido em erro do direito em virtude de proceder à reclassificação fiscal dos produtos importados pela Recorrente.

A meu sentir, a Recorrente estaria certa na hipótese de a fiscalização ter entendido que o produto poderia ter classificação fiscal diversa da indicada pela contribuinte e, por esta razão, procedesse a alteração da classificação escolhida.

Todavia, *in casu*, o que ocorreu foi que a fiscalização constatou que os produtos importados simplesmente não correspondiam àquela classificação indicada pela contribuinte. A classificação não era duvidosa em razão da natureza do produto, mas errada. Assim sendo, a fiscalização não procedeu à “reclassificação” do produto, mas constatado o erro de fato, realizou a sua correta classificação fiscal.

Desta forma, não seria o caso de aplicação do artigo 146⁹ do CTN.

Importa ainda lembrar que as DI's em discussão no presente não foram submetidas ao canal vermelho de fiscalização, que, como é cediço, é o único meio em que se realiza além da análise documental, o exame físico das mercadorias, consubstanciando a homologação das informações lançadas pelo contribuinte na DI. Os demais canais de liberação das mercadorias não permite a conclusão pleiteada pela Recorrente em razão de inexistir a conferência física das mercadorias importadas.

(XII) AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Outra questão trazida à lume pela Recorrente refere-se à ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na aplicação de sanções, bem como na ausência de dano ao erário. Pautada em doutrina e jurisprudência a Recorrente pleiteia o cancelamento das exações por inconstitucionais.

O Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário. Tal decisão resultou na Súmula nº 2, abaixo reproduzida:

“SÚMULA CARF Nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRECEDENTES: Súmulas 2 do 1º e 2º CC a acórdãos: 101-94.876, 103-21568, 105-14586, 108-06035, 102-46146, 203-09298, 201-77691, 202-15674, 201-78180, 204-00115.”

Desta forma, deixo de me manifestar acerca da suposta afronta aos pressupostos constitucionais alegados. Friso, por outro giro, que a meu ver o dano ao Erário restou comprovado da constatação de erro na classificação fiscal dos produtos importados pela Recorrente.

(XIII) ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

Em relação à discussão acerca da **incidência de Taxa Selic sobre a Multa**, é de meu entendimento que inexistente a permissão legal de incidência, pois quando o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 determinou que a SELIC incidiria sobre os “os débitos para com a União” não

⁹ "Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."

quis dizer tributos + penalidades, mas apenas “tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Neste sentido, uma vez que multa não é tributo e menos ainda contribuição, por expressa definição do Código Tributário Nacional¹⁰, não há meios de se permitir a aplicação de juros (que também possuem natureza punitiva, vez que são compensatórios) sobre as multas. Leia-se, novamente, o mencionado § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430/96:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

No meu entender, sobre as multas seria permitida apenas a incidência de correção monetária, posto que esta não representa acréscimo patrimonial mas apenas manutenção do poder monetário. Os juros, nitidamente punitivos posto que possuem natureza compensatória, por sua vez, representam aumento patrimonial e não podem ser considerados quando se trata de multa, razão pela qual assiste razão à Recorrente neste particular.

(XIV) INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC

Por derradeiro, cumpre analisar a alegação de inconstitucionalidade da **aplicação da taxa SELIC**. O art. 13 da Lei nº 9.065/1995, dispõe expressamente que, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, os juros de mora incidentes sobre tributos não pagos no vencimento, serão calculados, a partir de 01/04/1995, com base na taxa SELIC acumulada mensalmente. Por sua vez, o Código Tributário Nacional prevê que os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º). No caso, a Lei dispôs de modo diverso, estando, também, em consonância com o CTN.

Ademais, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF - firmou entendimento de que a Taxa Selic deve ser aplicada para atualização dos débitos federais, conforme dispõe a Súmula nº 4, aprovada em Sessão Plenária e abaixo reproduzida:

“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados

¹⁰ Código Tributário Nacional:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Fica claro, portanto, que não há qualquer ilegalidade no cálculo dos juros de mora efetuado com base na taxa SELIC.

Ante o exposto, conheço do presente recurso voluntário para fim de lhe **dar parcial provimento**, aplicando a retroatividade da legislação mais benigna para o fim de reduzir a multa de 300% imputada à Recorrente e cancelando as multas discutidas nos itens: (vii) Multa pelo Valor das Mercadorias e (ix) Multa de 30% por Ausência de Licenciamento; bem como o cancelando a incidência dos juros sobre o valor das multas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Voto Vencedor

Em relação aos juros sobre a Multa de Ofício

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA – Redator Designado.

Com relação a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, diferentemente da Ilustre Conselheira Relatora, entendo que não cabe razão à recorrente porque houve descumprimento da obrigação acessória, pagamento a menor de tributos e fraude na prestação de informação em Declaração de Importação, passando a penalidade aplicada a ter a mesma natureza da obrigação principal e, nos termos do § 3º do art. 113 c/c art. 161, ambos do CTN, qualquer que seja o motivo da falta de pagamento do crédito tributário (a multa aplicada tem a mesma natureza do crédito tributário principal) incide juros de mora.

Tanto é devido os juros de mora que o Parágrafo único, do art. 43, da Lei nº 9.430/96, determina expressamente a incidência de juros de débito decorrente de multa de ofício lançada isoladamente. O fato de a multa ter sido lançada em conjunto com o imposto devido não afeta a sua natureza, o seu vencimento e a incidência de juros de mora após o vencimento.

Neste sentido, inclusive, são os posicionamentos mais recentes das 1ª e 2ª Turmas da CSRF:

ACÓRDÃO CSRF 910101.191 - 1ª Turma

Julgado em 17/10/2011

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2004

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

ACÓRDÃO CSRF 920201.991 - 2ª Turma

Julgado em 16/02/2012

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Precedente da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806. Recurso especial negado.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento à pretensão da Recorrente para manter a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício lançada.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA