



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.000297/2007-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.672 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente GOLDEN TRADE COMERCIO INTERNACIONAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2004 a 28/02/2005

MULTA. CONVERSÃO PENA DE PERDIMENTO. ARBITRAMENTO VALOR ADUANEIRO. FALTA DE PROVA DA FRAUDE. ERRO MATERIAL. NULIDADE DA DECISÃO.

A decisão proferida pela Delegacia Regional de Julgamento - DRJ, concluiu pelo equívoco no método adotado para a valoração aduaneira realizado pela fiscalização. Com isso, refez a apuração, utilizando os critérios que entendeu como corretos.

O erro na adoção dos critérios para o arbitramento ou o erro na observação dos métodos de valoração aduaneira, representa vício material, cujo resultado é a anulação do auto de infração, não sendo passível de correção pela DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário derivado da multa correspondente à 100% sobre o valor aduaneiro como conversão da pena de

perdimento de mercadorias importadas com interposição fraudulenta de terceiros, na monta de R\$ 291.456,38, nos termos do artigo 23, V e § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Consta do relatório fiscal, fls. 02-26, que, em procedimento de revisão aduaneira, foi detectada a fraude para ocultar o real adquirente da mercadoria importada nas DIs ns. 0411185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0, registradas entre novembro/2004 e janeiro/2005, conforme quadro abaixo:

QUADRO A – Dados das DIs registradas pela GOLDEN TRADE com produtos HOTBRICK

DI	EXTRATO	FATURA COMERCIAL	REGISTRO	DESEMBARAÇO
04/1185959-0	fls. 218 a 220 do Anexo I	nº. 2004-5847 (fl. 83 do Anexo I)	22/11/2004	23/11/2004
04/1226848-0	fls. 221 a 223 do Anexo I	nº. 2004-2082 (fl. 84 do Anexo I)	01/12/2004	02/12/2004
05/0048566-0	fls. 224 a 226 do Anexo I	nº. 2005 (fl. 85 do Anexo I)	14/01/2005	14/01/2005
05/0155844-0	fls. 227 a 229 do Anexo I	nº. 2005-0102 (fl. 86 do Anexo I)	15/02/2005	03/03/2005

Convém ressaltar, por oportuno, a existência da DI nº 05/0229197-9, registrada em 07/03/2005, a qual não faz parte destes autos, na medida em que a fiscalização obteve êxito em apreender as mercadorias e aplicar a pena de perdimento, conforme Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal (AITAGF) nº. 0920600/000103/05.

No referido procedimento de revisão aduaneira, a fiscalização detectou a fraude nas faturas de importação, subfaturamento do valor aduaneiro e a ocultação do real adquirente. Afirma que, apesar de constar como importadora direta dos produtos a empresa GOLDEN TRADE COMERCIO INTERNACIONAL LIDA, doravante GOLDEN TRADE, o real adquirente da importação foi HBB — COM. DE PRODUTOS DE INFORM. E ELET., IMP. E EXP. LIDA, doravante HOTBRICK BRASIL. Os produtos foram importados dos Estados Unidos, figurando como exportadora a empresa HOTBRICK TELECOM LOGIX INC.

Figuram no polo passivo em solidariedade tanto a importadora, GOLDEN TRADE, quanto a real adquirente, HOTBRICK BRASIL.

Por bem resumir as constatações da fiscalização e os argumentos de defesa, peço vênha para transcrever o relatório da r. decisão de piso:

Do Lançamento

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado, em 29/01/2007, após procedimento de Revisão Aduaneira, contra a empresa Golden Trade Comércio Internacional Ltda, por meio do qual se exige o crédito tributário no valor total de R\$ 291.456,38, referente à multa por conversão da pena de perdimento, equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, como previsto no inciso V, art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, por ter a empresa autuada, conforme acusação fiscal, ocultado o real adquirente das mercadorias importadas e utilizado de documentos falsos no desembaraço das Declarações de Importação do quadro abaixo:

Quadro 1 – DIs registradas pela autuada

DI	04/1185959-0	04/1226848-0	05/0048566-0	05/0155844-0
Registro	22/11/2004	01/12/2004	14/01/2005	15/02/2005
Desembaraço	23/11/2004	02/12/2004	14/01/2005	03/03/2005
Valor aduaneiro	R\$ 23.486,07	R\$ 18.045,29	R\$ 26.789,00	R\$ 29.021,25
Extrato	fls. 472-474	fls. 475-477	fls. 478-480	fls. 481-483
Fatura comercial	nº 2004-5847 (fl. 333)	nº 2004-2082 (fl. 334)	nº 2005 (fl. 335)	nº 2005-0102 (fl. 336)

Relata a fiscalização que chegou a essa conclusão a partir de procedimento especial, instaurado pela DRF/Itajaí (AITAGF nº 0920600/000103/05), que culminou com o perdimento das mercadorias de outra importação da Golden Trade Comércio Internacional Ltda (DI nº 05/0229197-9, de 07/03/2005), conforme trechos transcritos, abaixo:

“GOLDEN TRADE COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA registrou em 07/03/05, junto à DRF Itajaí, a Declaração de importação (DI) nº. 05/0229197-9 (fls.35 a 39 do ANEXO I), a fim de nacionalizar 220 unidades de diferentes modelos de equipamentos descritos como "tradutor (conversor) de protocolo para interconexão de redes (gateway)", fabricados e exportados por HOTBRICK TELECOM LOGIX INC., de Miami — ESTADOS UNIDOS.

A operação foi incluída em procedimento especial de controle aduaneiro, previsto no art. 68 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e regulamentado pelos arts. 65 a 69 da IN SRF nº 206/02. Concluída a ação fiscal em 06/05/05, as mercadorias foram apreendidas através do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal (AITAGF) nº. 0920600/000103/05, formalizado no processo nº.

10909.001234/2005-17, cuja cópia constitui o ANEXO I da presente autuação.

Foi proposta a aplicação da PENA DE PERDIMENTO, haja vista terem sido constatadas infrações configuradoras de dano ao Erário, quais sejam: (1) uso de documento falso necessário ao desembaraço; e (2) ocultação do sujeito passivo, do real adquirente das mercadorias e responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros; conforme previsto no Regulamento Aduaneiro, art. 618, incisos VI e XXII:

(...)

Os elementos probatórios coligidos no procedimento fiscal do ANEXO I demonstram que o verdadeiro adquirente na operação era a HBB - COMÉRCIO DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA E ELETRÔNICOS, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, comercialmente conhecida como "HOTBRICK BRASIL", de São Paulo/SP. Não obstante toda sorte de artifícios fraudulentos flagrados durante o procedimento fiscal, vê-se que a GOLDEN TRADE era regularmente provida de "adiantamentos" fornecidos pela HBB, providenciados até mesmo antes do registro da primeira DI com equipamentos HOTBRICK, como detalhado As fls. 18 e 19 do ANEXO I.

(...)

A DI n.º. 05/0229197-9, porém, não foi a única operação da combinação GOLDEN TRADE x HBB. Através das DIs es. 04/1185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0, registradas entre 22/11/2004 e 15/02/2005, foram importados outros 430 (quatrocentos e trinta) equipamentos similares aos apreendidos no AITAGF n.º. 092060.0/000103/05, todos fabricados e exportados pela HOTBRICK TELECOM LOGIX INC., de Miami.. (grifei)

(...)

Cuida-se aqui da REVISÃO ADUANEIRA das DIs n.ºs . 04/1185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0, para as quais igualmente aplicarse- ia a PENA DE PERDIMENTO. Porém, em razão de já terem sido desembarçadas entre 23/11/04 e 03/03/05 (conforme indicado no Quadro A), e comercializadas (conforme notas fiscais que constam As fls. 76, 78, 80 e 82 do ANEXO I), o que impossibilita sua apreensão, aplica-se a MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS, conforme disciplinado pelo § 1º. do art. 618 do Regulamento Aduaneiro:”

A fiscalização considerou que restou comprovada a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio e arbitrou o preço das mercadorias, conforme critérios estabelecidos no art.88 da MP nº 2.158-35/01. Traz-se trechos da autuação:

“A sonegação e a fraude porque: (1) como detalhado no item VII do AITAGF n.º.

0920600/000103/05 (fls. 23 a 25 do ANEXO I), a HBB pretendia impedir o conhecimento por parte do Fisco de sua condição pessoal de contribuinte do IPI, bem como evitar a ocorrência do fato gerador desse tributo, entenda-se quando da saída da mercadoria de estabelecimento equiparado a industrial; e (2) como detalhado no item VIII do AITAGF n.º. 0920600/000103/05 (fls. 25 a 31 do ANEXO I), foi apurado o subfaturamento do valor aduaneiro da ordem de 50%, reduzindo os tributos incidentes já na operação de importação.

O conluio restou evidenciado em razão das informações inverídicas e documentos inidôneos apresentados pela HBB, pelo exportador, por notário norteamericano do Estado da Florida, pela GOLDEN TRADE, e até por terceiro cliente desta —a ESCO COMERCIAL; sempre pretendendo conferir ares de licitude às operações. Tudo como relatado ao longo do AITAGF n.º. 0920600/000103/05, em especial às fls. 10 a 17 do ANEXO I.

(...)

O preço de mercadorias idênticas ou similares, por óbvia suspeição, não podem ser paradigma para o feito, pois estar-se-ia a buscar supedâneo noutras operações em favor da HBB. Tampouco pode-se dizer que os produtos que se pretende valorar sejam commodities cuja cotação poderia ser obtida em bolsa de mercadoria ou publicação especializada.

É forçosa, então, a utilização “método substitutivo ao do valor de transação, observado ainda o princípio da razoabilidade” (Regulamento Aduaneiro, art. 84, inc. II, alínea “b”). Adota-se o método de valoração previsto no artigo 5 do AVA/GATT, que consiste no preço de venda das mercadorias no país de importação, no estado em que foram importadas, deduzindo-se deste valor:

(...)

Como preços unitários de venda dos equipamentos no país foram adotados os valores sugeridos pela própria HBB — HOTBRICK BRASIL para comercialização, conforme informações obtidas no seu sítio (www.hotbrick.com.br) A época do procedimento especial aplicado na (DI) n.º. 05/0229197-9 (fls. 125 a 128 do ANEXO I).”

A fiscalização após implementar as deduções determinadas pelo artigo 5 do Acordo de Valoração Aduaneira – AVA/GATT, chegou aos valores aduaneiros arbitrados para as DI's **04/1185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0** e, em consequência, lavrou o presente auto de infração.

Da Impugnação A intimação do responsável solidário, HBB - COMÉRCIO DE PRODUTOS. DE INFORMÁTICA E ELETRÔNICOS IMP. E EXP. LTDA, foi feita por Edital (fl.54), uma vez que restou improfícua sua intimação por via postal (fls. 47 a 52). A solidária não apresentou defesa.

O contribuinte, Golden Trade Comércio Internacional Ltda, regularmente cientificado (fls. 27-29), em 27/01/2007, apresentou sua defesa (fls. 55-96), em 26/02/2007, onde alega, em síntese que:

Da importação por conta e ordem 1 - as operações efetuadas pela impugnante tratam-se de importações por conta própria;

2 - a presunção do art. 27 da Lei nº 10.637/02 (operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste) é relativa ou condicional e deve ser analisada conjuntamente com o Ato Declaratório Interpretativo - ADI SRF nº 07/02, artigo 2º, onde prescreve que para caracterizar a aquisição da propriedade das mercadorias importadas, pela empresa comercial importadora, basta que ocorra umas das seguintes hipóteses: i) conste como adquirente no contrato de câmbio; ii)

conste como adquirente na fatura (invoice); iii) emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra e venda; ou iv) contabilize a entrada ou saída da mercadoria importada como compra ou venda.

3 – a impugnante preencheu todos as hipóteses que a configuram como proprietária dos bens importados;

4 – os documentos anexos à impugnação, referentes às DI's mencionadas no auto de infração, comprovam a utilização de recursos próprios e afastam a presunção de importação por conta e ordem de terceiros;

5 – “(...)dentre todas as importações por conta própria realizadas pela Golden Trade, o AFRF detectou, em procedimento de revisão aduaneira, somente tais operações um possível “adiantamento” de recursos de terceiros, na verdade apenas um sinal ou arras.

O sinal apenas significou uma forma de demonstrar que a HBB tinha real interesse em comprar as mercadorias e que estas não seriam revendidas pela Impugnante a terceiros após a nacionalização.

(...)

(...) o pagamento de sinais pela HBB em tais operações, não retirou das mesmas a natureza de operações de importação por conta própria.”

6 – deve-se observar o prescrito no art. 11 da Lei nº 11.281/2006, pois esclarece a existência da importação por conta própria sob encomenda, devendo ser aplicada a retroatividade prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional – CTN;

7 – “(...) é cristalina a caracterização da presente operação como uma importação por conta própria sob encomenda, antes da vigência da IN SFR 634/06, ou seja, antes da obrigatoriedade de informar o encomendante na DI, sendo impossível a caracterização da ocultação do real adquirente.”

8 – a impugnante é distribuidora dos produtos da Hotbrinck Network Solutions Corp., conforme instrumento de nomeação (fls. 154-156);

9 – a empresa HBB efetuou pagamento a título de sinal à impugnante que não pode ser confundido com adiantamento de recursos por empresa adquirente;

10 – “Tendo em vista que a empresa praticou uma importação por conta própria de mercadoria destinada a revenda a encomendante **indeterminado**, não há como imputar a pena de perdimento de tais mercadorias, alegando a ocultação do real importador, tendo em vista este ser a própria Golden Trade, que não era legalmente obrigada nem lhe era tecnicamente possível informar os dados de seu futuro cliente-destinatário.”

11- “não pode a fiscalização descaracterizar uma importação por conta própria para uma importação por conta e ordem de terceiros por mera presunção, alegando menor recolhimento de tributos numa ou noutra operação, nem supondo ter ocorrido uma cessão de nome a terceiros com base em meros indícios.”

Das presunções e alegações não comprovadas pelo AFRFB

12 – a fiscalização utilizou de meros indícios e não houve dolo, má-fe, fraude ou simulação;

13 – a margem de lucro da impugnante é de pouco mais de 10% sendo ditada pelo mercado e não pelo agente fiscal, sob pena de ferir o princípio constitucional da livre iniciativa (art. 170 da Constituição Federal);

14 – “o auto é nulo por violação ao devido processo legal, previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal e artigo 2º da Lei nº 9784/99;”

Da presunção de ocultação do real adquirente, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta

15 – não havia obrigação legal que impusesse ao importador informar na DI quem era seu possível e futuro cliente comprador;

16 – “*não pode a fiscalização descaracterizar uma importação por conta própria para uma importação por conta e ordem de terceiros por mera presunção, alegando menor recolhimento de tributos numa ou noutra operação, nem supondo ter ocorrido uma cessão de nome a terceiros com base em meros indícios;*”

Da presunção de preço de revenda inferior ao praticado no mercado nacional

17 – “*deverão ser rejeitadas as alegações de subfaturamento de preços, devendo ser tido como legítimos e corretos aqueles constantes nas DIs, já que estes refletem a realidade dos valores de revenda ao Distribuidor/Importador.*”

18 – “*também é nulo de pleno direito o presente auto de infração, tendo em vista a falta de valor expresso no mesmo, que é um dos requisitos exigidos pela legislação vigente, em especial pelo artigo 142 do CTN e os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, sem que haja exceção para auto de infração de perdimento de mercadorias, ou seja, deveria constar como valor total do auto de infração o valor aduaneiro dos bens importados.*”

19 – O auto de infração é ambíguo, controverso e ilegal, impedindo a ampla defesa do contribuinte que não tem como entender a acusação para se defender.

Da presunção de falta de recolhimento de tributos

20 – “*não há como alegar falta de recolhimento de IPI numa possível e futura saída do cliente da Golden Trade (HBB), tendo em vista não ter ocorrido o fato gerador e,*

principalmente, a falta de previsão legal da equiparação a industrial nas importações por conta própria para revenda a encomendante indeterminado.”

Da inobservância do procedimento de valoração aduaneira

21 – para fins de valoração aduaneira, a fiscalização deixou de observar o disposto na IN SRF nº 327/03 ao decidir pela impossibilidade da aplicação do método de valor de transação (valor declarado), o que caracteriza violação ao princípio do devido processo legal, tornando nulo o presente processo.

Da alegação de uso de documento falso

22 – *“as faturas relacionadas no auto de infração são verídicas e regulares, cumprindo todos os requisitos legais.”*

23 – *“A assinatura por funcionários da HOTBRICK, como comprova a declaração anexada aos autos de infração, foi expressamente autorizada pelo Presidente da empresa, tendo em vista o fato do mesmo ausentar-se constantemente em virtude de viagens e não ser possível a paralisação dos negócios da empresa em razão de tal fato.”*

24 – *“o dano ao erário alegado pelo fisco é muito menor que a penalidade imposta ao contribuinte, o qual será privado da propriedade de seus bens, em razão da equivocada aplicação da pena de perdimento.”*

HOTBRICK BRASIL não foi encontrada em seu endereço para ciência do auto de infração, tendo sido realizada a notificação por edital. Este sujeito passivo não apresentou defesa.

Em 18 de maio de 2016 foi proferido o Acórdão 08-35.944 pela 2ª Turma da DRJ/FOR, fls. 738-754, para julgar parcialmente procedente a impugnação, reconhecendo a presença da interposição fraudulenta, a fraude nos documentos de importação em razão das divergências de assinatura, mas entendeu equivocado o procedimento de arbitramento do valor aduaneiro diante da ausência de indícios de que o valor foi subfaturando, reduzindo o valor da autuação para considerar como valor aduaneiro os valores informados nas declarações de importação:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 22/11/2004, 01/12/2004, 14/01/2005, 15/02/2005

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário à ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

VALOR ADUANEIRO. DESCONSTITUIÇÃO DA FATURA. FALTA DE ELEMENTOS DE PROVA.

É imprescindível a inclusão de elementos probatórios suficientes e inequívocos para a desconstituição do valor informado na fatura comercial.

Impugnação Procedente em Parte Crédito

Tributário Mantido em Parte

Notificada da r. decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 767-797, para devolver à discussão os argumentos abaixo sintetizados:

- Realizou as importações com recursos próprios (compra e venda de mercadorias), mesmo que sob encomenda prévia. Não há ilícito na prática, pois as importações foram realizadas antes da publicação da atual legislação de importação sob encomenda (artigos 11 e seguintes da Lei nº 11.281/06), inexistindo, na época, a necessidade de informar o encomendante na DI;

- Não se encontram presentes os requisitos legais para enquadrar a referida operação como uma importação por conta e ordem de terceiros e ainda não havia sido regulamentada a importação por encomenda. Portanto, trata-se de uma importação própria (compra e venda) que atendia todos os ditames legais vigentes à época dos fatos (2004 e 2005);

- Afirma que (na época dos fatos) possuía capacidade financeira para realizar operações com recursos próprios, o que caracteriza as operações como de compra e venda, mesmo que sob encomenda prévia, afastando a presunção legal (artigo 27 da Lei nº 10.637/02) que exige utilização de recursos de terceiros (ex: adquirente) para caracterização da importação por conta e ordem de terceiros;

- Não há ocultação do real comprador, pois o comprador, proprietário ou adquirente da mercadoria importada é, incontestavelmente, a GOLDEN TRADE;

- Afirma preencher todos os requisitos constantes do ADI SRF 07/02, quais sejam, a Recorrente contratou o câmbio, recebeu a fatura comercial e os conhecimentos de transporte em seu nome, emitiu notas fiscais a título de compra e venda, além de contabilizar a operação como compra e venda de mercadorias de seu estoque;

- A Lei nº 11.281/06 cria uma nova hipótese de equiparação a industrial, mas que só pode atingir fatos geradores ocorridos após a publicação da referida lei, nos termos do artigo 105 do Código Tributário Nacional, pois criou novo contribuinte e nova hipótese tributária;

- Os adiantamentos realizados por HBB configuram um sinal, arras, constituindo prática costumeira no mercado disciplinada, inclusive, pelo artigo 417 do Código Civil. Este sinal, de forma alguma, significou ordem expressa para que a Recorrente importasse tais produtos mediante recursos de terceiros, pois a Golden Trade utilizou-se de recursos próprios para realizar tal operação;

- Afirma que no presente caso não houve contrato e câmbio entre HBB e os exportadores estrangeiros, nem registro de Declaração de Importação por parte da HBB tratando-se de, no máximo, mera relação comercial que não descaracteriza a importação ainda que por encomenda EFETIVAMENTE realizada pela GOLDEN TRADE;

- É cristalina a caracterização da presente operação como uma importação por conta própria, mesmo que sob encomenda, mas realizada antes da vigência da IN SRF 634/06, ou seja, antes da obrigatoriedade de informar os dados do encomendante na DI, sendo impossível a caracterização da suposta ocultação do real adquirente, pois este é inegavelmente a GOLDEN TRADE!

- A alegação de que a HBB é a real importadora NÃO se justifica por NÃO haver fatura comercial, contrato de câmbio ou mesmo declaração de importação, considerando e demonstrando ser a GOLDEN TRADE a real importadora de tais mercadorias;

- Quanto à alegação de uso de documento falso, o presidente da HOTBRICK enviou declaração atestando que, pela legislação americana, não há necessidade de as faturas serem assinadas, fato este que é praticado apenas para atender a legislação brasileira. Ademais, declarou em tal documento que as assinaturas constantes das faturas eram de funcionários seus, que possuíam autorização para assinarem em seu nome, devido ao fato do mesmo estar constantemente viajando;

- A assinatura por funcionários da HOTBRICK, como comprova a declaração anexada ao processo administrativo, foi expressamente autorizada pelo Presidente da empresa, tendo em vista o fato do mesmo ausentar-se constantemente em virtude de viagens e não ser possível a paralisação dos negócios da empresa em razão de tal fato;

- Discute algumas questões penais para a configuração do crime de falsidade ideológica;

- Afirma que somente o ato comissivo, a ação do importador em elaborar documento falso caracterizaria tal infração, o que não ocorreu no presente caso, pois a Golden Trade não elaborou nem sabia da existência de faturas ou conhecimentos de transporte em seu nome, pois tais documentos foram elaborados pelo exportador e transportador, desconhecidos pela Golden Trade, que não adquiriu tais produtos ou serviços;

- Subsidiariamente, requer a aplicação de norma posterior mais benéfica, que prevê penalidade mais branda, de 10% sobre o valor aduaneiro em razão da cessão do nome na prática da interposição fraudulenta, nos termos do artigo 33 da Lei nº 11.488/07

Ressalto que a Recorrente não discute a nulidade do auto de infração, decorrente da valoração aduaneira. Nem mesmo discute este ponto da decisão recorrida.

A HOTBRICK BRASIL foi notificada pelo edital nº 07/2016, fls. 804, desafixado em 29/07/2016. Os sócios PEDRO VILLAS BOAS PILEGGI e FERNANDO ASDOURIAN também foram intimados, em nome da pessoa jurídica, pelos correios, conforme fls. 805-808. No entanto, este sujeito passivo não apresentou recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos da legislação, merecendo ser conhecido.

Trata os autos da análise de importação com interposição fraudulenta de terceiros para ocultação do real adquirente da mercadoria, com a utilização de *invoices* fraudulentas para

realizar importações, declaração falsa do Presidente da HOTBRICK TELECOM LOGIX INC., de Miami — ESTADOS UNIDOS, Sr. HEIKO STUVEN, com a presunção de subfaturamento do valor aduaneiro informado para a importação.

A Recorrente afirma se tratarem de importações diretas sob a encomenda da HOTBRICK BRASIL, com a utilização de recursos próprios, não sendo possível tratar a operação como importação por conta e ordem e, conseqüentemente, com interposição fraudulenta, não havendo a exigência legal na época dos fatos (2004 e 2005) de informar o encomendante da importação na DI.

Afirma, a Recorrente, que a prova de as importações serem diretas e não por conta e ordem, decorre da inexistência de contratos de câmbio e faturas comerciais de importação em nome da HOTBRICK BRASIL, não havendo, nem mesmo, indicação deste encomendante nas declarações de importação.

Não merecem prosperar os argumentos da Recorrente. O instituto da interposição fraudulenta de terceiros com a ocultação do real adquirente de mercadorias importadas tem este nome justamente porque o real adquirente está oculto, interpondo fraudulentamente um terceiro na importação para que não reste identificado. Em razão disso, é mais do que óbvia a constatação de que o nome da HOTBRICK BRASIL não aparece em nenhuma fatura comercial (*invoice*), contratos de transporte, câmbio e DI, caso contrário não haveria que se falar em ocultação do real adquirente.

A interposição fraudulenta resta devidamente comprovada pela fiscalização! Conforme relatório fiscal, fls. 02-26, a presente autuação decorre de Revisão Aduaneira em relação às DIs 04/1185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0, registradas entre 22/11/2004 e 15/02/2005.

Consta no referido relatório que esta revisão aduaneira teve como motivação a pena de perdimento aplicada para a DI 5/0229197-9 registrada em 07/03/2005. Para esta referida DI, as mercadorias foram apreendidas através do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal (AITAGF) n.º. 0920600/000103/05, formalizado no processo n.º. 10909.001234/2005-17, cuja cópia constitui o ANEXO I da presente autuação e serve de base para a autuação.

Contra a pena de perdimento e apreensão das mercadorias, a Recorrente impetrou no Judiciário o mandado de segurança nº 2005.72.08.005166-6, distribuído para a 2ª Vara Federal de Itajaí, requerendo a liberação das mercadorias em sede de liminar. A liminar foi rejeitada, bem como o agravo de instrumento para concessão da liminar. No mérito, o juízo denegou a segurança (decisões em fls. 30-46).

Todos os argumentos e constatações na fiscalização do processo n.º. 10909.001234/2005-17 são exatamente os mesmos do presente auto de infração, onde restou configurado dano ao Erário em razão do: (1) uso de documento falso necessário ao desembaraço; e (2) ocultação do sujeito passivo, do real adquirente das mercadorias e responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. Neste procedimento de 2005, a fiscalização também analisou as DIs do presente processo, mas não conseguiu aplicar a pena de perdimento com a apreensão das mercadorias, em razão de já terem

side destinadas ao consumo. Assim, este procedimento se presta à aplicar a multa como conversão da pena de perdimento em relação às mercadorias dadas ao consumo.

Do referido ANEXO I, (CÓPIA do AITAGF n.º 0920600/00103/05 — PAF n.º 10909.001234/2005-17), fls. 249-282, constata-se que foram consideradas falsas as faturas comerciais (*invoices*) emitidas pelo exportador e que foram utilizadas para fundamentar as declarações de importação destes autos (DIs 04/1185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0), em razão das diferentes assinaturas apostas como se fosse do Sr. HEIKO STUVEN, então presidente da HOTBRICK TELECOM LOGIX INC., conforme se vê abaixo:

Sincerely,

Heiko Stuvon
President
HotBrick Network Security Inc.

Declaração de "26/10/2004" (fl. 91)

It's been a pleasure working with you!

Heiko Stuvon
President
(305) 398-0888

Fatura n.º 2004-2082 (fl. 84) - DI 04/1226848-0

Thanks and my best regards,

Heiko Stuvon
President

Declaração de 18/03/2005 (fl. 94)

It's been a pleasure working with you!

Heiko Stuvon
President
(305) 398-0888

Fatura n.º 2005 (fl. 85) - DI 05/0048566-0

It's been a pleasure working with you!

Heiko Stuvon
President
(305) 398-0888

Fatura n.º 2005-0103 (fl. 41) - DI 05/0229197-9

Heiko Stuvon
President
(305) 398-0888

Fatura n.º 2005-0102 (fl. 86) - DI 05/0155844-0

A fiscalização afirmou que as formatações da fatura também são sensivelmente distintas.

Intimada para prestar esclarecimentos, a Recorrente apresentou a declaração firmada pelo Sr. HEIKO STUVEN, (fls. 154-156 – com a tradução juramentada) afirmando ter autorizado que funcionários assinassem as faturas em seu nome, tendo em vista sua frequente ausência por viagens de negócios. Assim destacou a fiscalização sobre este ponto:

O Presidente da HotBrick norte-americana, na declaração de fl. 94 (tradução As fls. 95/96), tencionou previamente justificar as evidenciadas divergências: "... a HotBrick é uma empresa multinacional e costumo viajar muito, o que significa que às vezes não estou presente no escritório durante a exportação de mercadorias para o Brasil. Por este motivo, autorizei pessoalmente aos empregados da HotBrick a assinarem as

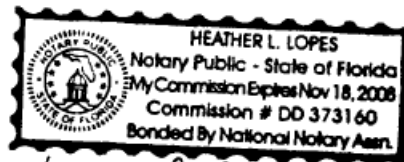
faturas por ordem minha após todos os procedimentos no tocante às condições de crédito e pagamento terem sido atendidos ..." (grifei). Porém, sequer declinou o nome dos "empregados da HotBrick" autorizados que teriam assinado os documentos, o que denota, mais uma vez, o esforço do fabricante em acobertar as infrações da HotBrick brasileira.

De fato, não consta desta declaração, nem mesmo das faturas comerciais, a identificação dos mandatários autorizados a assinar documentos oficiais em seu nome. Na referida declaração, não há discriminação das pessoas autorizadas, nem mesmo na fatura comercial resta identificada a pessoa que assina em nome de HEIKO STUVEN.

Uma agravante deve ser considerada: referida declaração dada pelo presidente da exportadora, fl. 154, contém o reconhecimento de sua firma realizado pelo notário público do Estado da Flórida, Sr. Heather L. Lopes, conforme imagem abaixo:

Sincerely,

Heiko Stuvén
President
HotBrick Network Security Inc.
7243 W 54th St.
Miami FL 33166
Tel: (305) 398-0888
Fax: (305) 594-4442
hstuvén@hotmail.com



Note que o notário assina o reconhecimento da firma em 26/10/2004. Entretanto, a fiscalização, a partir da informação obtida junto ao Departamento de Estado da Flórida (<http://notaries.dos.stateil.us/not001.html>), identificou que este notário teria sido habilitado apenas em 19/11/2004, posteriormente à data em que assinou o documento em apreço na qualidade de notário, levando à conclusão de que esta declaração também é fraudulenta, pois simulada, na medida em que foi antedatada, nos termos do artigo 167, III do Código Civil.

Commission Detail

Notary ID: 1062101
Last Name: Lopes
First Name: Heather
Middle Name: L.
Birth Date: 02/25/78
Transaction Type: NEW
Certificate: DD 373160
Status: ACT
Issue Date: 11/19/04
Expire Date: 11/18/08
Bonding Agency: National Notary Association - Florida
Mailing Address: Miami, FL 33178-0000

A fiscalização também juntou aos autos diversas notas à imprensa especializada em produtos de tecnologia da informação, fls. 395-402, para fazer a divulgação dos produtos Hotbrick e também informar que a HOTBRICK BRASIL (HBB), é distribuidora e representante da HotBrick no país, como é possível perceber do trecho abaixo:

**Mais informações sobre o VPN Client Software podem ser obtidas no site:
www.hotbrick.com**

Sobre a HBB

Fundada em fevereiro de 2004, a HBB é uma empresa brasileira distribuidora de produtos de informática e eletroeletrônicos que também representa a fabricante americana de soluções de segurança de rede, a HotBrick, Inc (com sede em Miami-Flórida). A HBB está localizada em São Paulo, no bairro do Morumbi, na Zona Sul da capital paulista.

A HOTBRICK BRASIL foi intimada durante o procedimento de fiscalização e afirmou, categoricamente, que não tem nenhuma relação ou vínculo com a HOTBRICK, Inc., e também não participa das importações, realizando todas as compras no mercado interno da real distribuidora, a GOLDEN TRADE. (Intimação fiscal GFIA 029/2005 de fls. 404, com respostas em fls. 405-406).

Em consulta ao *website* da Hotbrick norte americana (www.hotbrick.com), a fiscalização detectou a informação de que a HOTBRICK BRASIL era parceira e representante da empresa no Brasil, informação que foi apagada após o início da fiscalização. (ver telas de fls. 260-261 do ANEXO I do relatório fiscal)

A fiscalização também teve acesso aos extratos bancários da GOLDEN TRADE, e identificou diversos adiantamentos realizados pela HOTBRICK BRASIL para realizar a importação. Os extratos estão em fls. 428-437.

Em sede de defesa, a Recorrente sustentou que tais adiantamentos se tratavam de sinais, garantia comumente exigida no mercado, mas que as importações foram realizadas com recursos próprios, afirmando possuir condições financeiras para as importações. No entanto, não consta dos autos nenhuma prova, nem mesmo livro contábil, hábil para evidenciar sua capacidade financeira.

O artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 estabelece uma presunção para considerar como de conta e ordem a importação realizada com recursos de terceiro. Presunção que a Recorrente não foi capaz de infirmar. Se não bastasse, tais adiantamentos não podem ser entendidos, *data venia*, como sinal ou garantia comercial, pois representam valores que se aproximam em muito do valor aduaneiro declarado nas DIs. O quadro abaixo identifica os adiantamentos ou pagamentos, as datas, as DIs, datas de registro das DIs e valor aduaneiro declarado (a correlação dos pagamentos com as DIs teve como critério a proximidade com as datas de registro das DIs):

Data	Valor
-------------	--------------

16/11/2004	R\$ 14.802,42
24/11/2004	R\$ 4.737,00
02/12/2004	R\$ 12.382,46
08/12/2004	R\$ 3.596,85
10/01/2005	R\$ 7.352,00
12/01/2005	R\$ 17.005,14
20/01/2005	R\$ 6.769,52
01/02/2005	R\$ 16.568,72
Total	R\$ 83.214,11

DI nº	DI registro	Valor Aduaneiro
04/1185959-0	22/11/2004	R\$ 23.486,07
04/1226848-0	01/12/2004	R\$ 18.045,29
05/0048566-0	14/01/2005	R\$ 26.789,00
05/015584-0	15/02/2005	R\$ 29.021,25
Total		R\$ 97.341,61

Constatada a interposição fraudulenta de terceiros e a fraude na assinatura das faturas comerciais, a fiscalização não deu fé ao preço declarado nas exportações. Com isso, afirmou haver subfaturamento e realizou o arbitramento da base de cálculo para a multa, nos termos dos artigos 82 e 84 do Decreto nº 4.543/2002.

É no subfaturamento e no arbitramento do valor aduaneiro que reside o problema do auto de infração. A conclusão fiscal pelo subfaturamento decorre unicamente da comparação entre o preço de venda das mercadorias pela HOTBRICK BRASIL no mercado interno em comparação com os valores informados nas DIs, concluindo haver uma diferença muito grande de valores.

DO VÍCIO DA R. DECISÃO RECORRIDA

Afirma a fiscalização que a autuada subfaturou fraudulentamente o valor aduaneiro, o que resultou em recolhimento de imposto sobre a importação e produtos industrializados em montante muito inferior ao que realmente seria devido.

Estranhamente, no entanto, após realizar o arbitramento e encontrar o suposto verdadeiro valor aduaneiro, não constituiu o crédito tributário da diferença dos impostos não recolhidos e das correspondentes multas de ofício, apesar de realizar o cálculo, um quadro comparativo e afirmar que o montante de impostos recolhidos é muito inferior aos impostos iludidos.

Enfim, para a apuração do valor aduaneiro a fiscalização não utilizou o método de valoração aduaneira disposto no AVA/GATT, internalizado pelo Decreto nº 1.355/1994, justificando que nos casos de fraude os países contratantes podem disciplinar um método de arbitramento, nos termos do artigo 17 do Acordo, tarefa desempenhada pelos artigos 82 e 84 do Decreto nº 4.543/2002, regulamento aduaneiro vigente na época dos fatos, além do artigo 148 do CTN.

Com a premissa de que o valor foi fraudulentamente subfaturado, a fiscalização iniciou a descrição do procedimento do arbitramento, utilizando-se dos critérios dispostos no regulamento aduaneiro, artigo 84, o qual estabelece uma ordem sequencial neste procedimento:

Art. 84. **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 ou contribuições e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, **observada a ordem sequencial** (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88):

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

II - preço no mercado internacional, apurado:

- a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;
- b) mediante método substitutivo ao do valor de transação, observado ainda o princípio da razoabilidade; ou
- c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado. (grifei)

No entanto, r. decisão recorrida concluiu que o subfaturamento do valor aduaneiro resulta de uma presunção sem a devida comprovação da fraude realizada pelo contribuinte no que diz respeito ao valor declarado.

Com a constatação de que a fatura comercial foi fraudada para ocultar o real adquirente da mercadoria, a fiscalização presumiu que o valor aduaneiro também estava fraudado, com subfaturamento, já que os valores dos produtos anunciados pela HOTBRICK BRASIL para venda no mercado interno eram muito superiores:

Em razão da inidoneidade dos documentos apresentados à guisa de fatura comercial na instrução das DIs ora revisadas, bem como da fraude engendrada com o fito de ludibriar o Fisco e iludir os tributos devidos tanto na fase nacionalização quanto na comercialização dos produtos no mercado interno, fatos estes comprovados à exaustão nos itens V e VI do AITAGF nº. 0920600/000103105 (fls. 10 a 22 do ANEXO I), tornou-se imprescindível a determinação do valor aduaneiro consoante o art. 84 do Regulamento Aduaneiro, como adiante pormenorizados.

(...)

A sonegação e a fraude porque: (1) como detalhado no item VII do AITAGF nº. 0920600/000103/05 (fls. 23 a 25 do ANEXO I), **a HBB pretendia impedir o**

conhecimento por parte do Fisco de sua condição pessoal de contribuinte do IPI, bem como evitar a ocorrência do fato gerador desse tributo, entenda-se quando da saída da mercadoria de estabelecimento equiparado a industrial; e (2) **como detalhado no item VIII do AITAGF n.º 0920600/000103/05 (fls. 25 a 31 do ANEXO I), foi apurado o subfaturamento do valor aduaneiro da ordem de 50%, reduzindo os tributos incidentes já na operação de importação.**

(grifei)

Em que pese o dedicado trabalho da fiscalização, a decisão recorrida concluiu (e eu concordo) que não restou evidenciado a premissa prevista no *caput* do citado artigo 84, que requer, para o arbitramento, a presença de fraude, sonegação ou conluio que resulte na **impossibilidade de apurar o preço efetivamente praticado na importação**. Perceba que não é qualquer fraude, mas sim a fraude no preço.

Desta feita, o resultado do julgamento foi o de que não seria caso de arbitramento e o valor aduaneiro deveria ser apurado conforme os métodos de valoração aduaneira previstos no AVA/GATT.

Ressalte-se que esse foi o julgamento vencedor da r. decisão da DRJ – inexistência de comprovação da fraude no valor aduaneiro. No entanto, a votação não foi unânime, divergindo apenas no fundamento do equívoco.

O entendimento vencedor foi o já comentado, pela falta de demonstração de fraude no valor aduaneiro. Porém, ao invés de anular o auto de infração por erro material na apuração do valor aduaneiro, entendeu por bem ajustar a base de cálculo, tomando-se por base o valor aduaneiro declarado nas faturas comerciais e nas DIs, resultando na redução do auto de infração ao afastar o arbitramento, conforme se vê abaixo:

II – No mérito, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, para excluir o valor de R\$ 194.114,77 e manter o crédito tributário no valor de R\$ 97.341,61, correspondente ao valor aduaneiro das importações, conforme demonstrativo abaixo.

DI	Valor aduaneiro declarado (A)	Valor aduaneiro autuação (B)	Diferença (B – A)
04/1185959-0	R\$ 23.486,07	R\$ 35.308,66	R\$ 11.822,59
04/1226848-0	R\$ 18.045,29	R\$ 59.570,19	R\$ 41.524,90
05/0048566-0	R\$ 26.789,00	R\$ 103.262,94	R\$ 76.773,94
05/0155844-0	R\$ 29.021,25	R\$ 93.314,59	R\$ 64.293,34
Total	R\$ 97.341,61	R\$ 291.456,38	R\$ 194.114,77

Por sua vez, os julgadores vencidos tiveram outro entendimento e apresentaram declaração de voto. Afirmaram que a fraude no documento representativo da fatura comercial pode implicar, sim, em presunção do subfaturamento do valor aduaneiro informado, o que

legítima o arbitramento. No entanto, afirmaram que a fiscalização se equivocou na realização do arbitramento.

Isso porque, segundo eles, (posicionamento com o qual eu concordo), o artigo 84 do regulamento aduaneiro estabelece uma ordem sequencial para o arbitramento do valor aduaneiro, podendo-se utilizar o próximo critério legal apenas se detectada a impossibilidade do primeiro critério. Por conta deste raciocínio, estes julgadores entenderam pelo erro material do lançamento, por vício na composição da base de cálculo, situação que provocaria a anulação do auto de infração, por vício material.

O resultado vencedor, como dito, foi o de refazer a base de cálculo da autuação, para considerar como verdadeiro o valor aduaneiro declarado pela Recorrente.

Esse é o mérito da presente controvérsia, discutir se a r. decisão de piso pode revisar a base de cálculo da autuação e recalcular sob um novo fundamento.

Entendo que não.

Se a base de cálculo foi indevidamente apurada, seja porque não foram obedecidos os critérios para o arbitramento, seja porque não era caso de arbitramento em razão da falta de comprovação da fraude no valor aduaneiro, o que se conclui é a vício material no auto de infração.

Assim, perceba que o auto de infração original, em verdade, foi cancelado pela DRJ ao alterar a base de cálculo, não podendo ser admitido em direito.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário para dar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior