



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

Processo n° 10909.720994/2011-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.605 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2017
Matéria II.IPI.PIS.COFINS.MULTAS
Recorrente APEX INTERNATIONAL TRADING COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 23/07/2008 a 22/08/2008

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A recorrente foi cientificada do auto de infração, o qual está corretamente motivado, e tendo apresentado sua impugnação, assim como documentos, e se manifestado sobre a imputação que lhe foi feita; bem como o recurso voluntário, portanto, não houve qualquer nulidade quanto à fundamentação, motivação ou violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCARACTERIZAÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. FRAUDE. ARBITRAMENTO. TRIBUTOS. MULTAS.

Nos casos de fraude, sonegação e conluio, quando o preço real praticado não puder ser identificado, a fiscalização deverá arbitrar o preço da mercadoria importada, seguindo os critérios apontados nos incisos I e II do artigo 88 da Medida Provisória n° 2.158-35/01.

MULTA ADMINISTRATIVA. IMPORTAÇÃO. PREÇO. DECLARAÇÃO ERRÔNEA.

A multa do controle administrativo das importações, por conta do subfaturamento, correspondente a cem por cento da diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado ou arbitrado.

DIFERENÇA DE TRIBUTOS. DISCREPÂNCIA DE VALORES.

Provada a discrepância dos valores declarados, torna-se cabível a exigência das diferenças de Imposto de Importação, IPI-Vinculado à Importação, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, calculadas com base no preço arbitrado, além dos juros de mora (art. 61, § 3° da Lei n° 9.430/1996).

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Em caso de infração praticada mediante fraude, aplicam-se as multas qualificadas por insuficiência de recolhimento, no percentual de 150% sobre as diferenças de tributos, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis. Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em afastar a preliminar e no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Ficou de apresentar declaração de voto a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Mércia Helena Trajano DAMORIM, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo. Ausentes justificadamente a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, bem como o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcreve-se o relatório da instância *a quo*, seguido da ementa da decisão recorrida e das razões do Recurso Voluntário ora examinado:

Da autuação

Trata-se de lançamentos no valor total de R\$ 1.034.980,21 (fls. 02), referentes aos autos de infração de fls. 01-20, lavrados em 26/09/2011, através dos quais a fiscalização, segundo declarado no Relatório Fiscal, constatou subfaturamento nas importações amparadas pelas DI's n°s 08/1118626-6 e 08/1301133-1, tendo formalizado exigências relativas a multa ao controle administrativo das importações, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24/08/2001; assim como diferenças de Imposto sobre as Importações - II; Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS; Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, vinculados à importação, todos esses tributos acrescidos da multa de ofício de 150% (art. 44, inciso I e §1º, da Lei n° 9.430/1996), assim como dos juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei n° 9.430/1996);

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 180-213), parte integrante dos autos de infração acima referenciados, os lançamentos foram motivados pelo subfaturamento, mediante fraude, de importações de películas plásticas para janelas, popularmente conhecidas por "insulfilm" ou "window film", através das duas DI's acima citadas. Tais declarações foram submetidas ao Procedimento Especial de Controle Aduaneiro (PECA), previsto no art. 68 da MP 2.15835/2001, regulamentado pela IN SRF 206/2002.

O início do procedimento ocorreu em 09/09/2008, tendo havido retenção das mercadorias, e, no decorrer do procedimento, a APEX ingressou com Ação Ordinária (nº 2008.72.08.004283-6/SC) com pedido de antecipação de tutela objetivando a liberação das mercadorias amparadas pelas citadas DI's.

Em 18/02/2009, em sede de Agravo de Instrumento (nº 2008.04.00.046222-5/SC), manejado contra o indeferimento da tutela antecipada, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, acolhendo os argumentos da autuada no sentido de que as mercadorias foram retidas pela autoridade fiscal por suposta fraude, exclusivamente quanto ao preço de importação, e com base no entendimento de que subfaturamento não acarreta a pena de perdimento, mas sim a aplicação da multa prevista no parágrafo único do art. 88 da MP 2.15835/2001, proferiu decisão (fls. 79 a 83) determinando o imediato término do despacho aduaneiro e a liberação das mercadorias, mediante compromisso de Fiel Depositário da APEX.

Posteriormente à liberação das mercadorias e antes de proferida a sentença nos autos da citada ação ordinária, foi solicitada à Polícia Federal a elaboração de exame grafotécnico para averiguar suposta falsidade material dos documentos utilizados para instruir despachos de importação promovidos pela autuada, dentre os quais os das mencionadas. O que motivou o pedido de exame foi, segundo a fiscalização, a semelhança das assinaturas constantes das faturas comerciais instrutivas das DI's em comento, supostamente atribuídas a S. H. LIM (presidente da empresa vendedora/exportadora AH-IL CO., LTD.), com a rubrica de uma das sócias da APEX, IN HYON YU, aposta no documento da 4ª Alteração Contratual da APEX e na procuração outorgada por esta ao seu representante legal (fls. 99 a 117).

Segundo a fiscalização, apesar da robustez do indício, o laudo da Polícia Federal não foi conclusivo, tendo os peritos informado que não se poderia afirmar categoricamente que as assinaturas lançadas nas faturas comerciais e a rubrica nos documentos da APEX partiram de um único punho escritor, não obstante tenham identificado nestas elementos de convergência que são evidenciados no laudo.

Em 05/05/2011, foi proferida sentença na referida Ação Ordinária (fls. 84 a 90) extinguindo o processo, com resolução do mérito, na qual foram julgados parcialmente procedentes os pedidos veiculados pela autuada na ação, no sentido de determinar a liberação das mercadorias objeto das mencionadas DI's.

Conforme entendimento esposado pelo Juízo na fundamentação, com as constatações da autoridade fiscal e laudo técnico elaborado administrativamente, revelou-se, segundo a fiscalização, a discrepância

entre o valor declarado e o preço real da mercadoria, sendo cabível, no caso, a multa prevista no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o lançamento de ofício da eventual diferença de tributos, o que foi levado a efeito através do auto de infração de fls. 04-20.

No item 2 do Relatório Fiscal, a autuante, analisa as DFs nºs 08/1118626-6 e 08/1301133-1. Informa ela que as películas plásticas para janelas ou "window filma" classificam-se na NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) na posição 3919, que abrange todas as formas planas autoadesivas de plásticos, mesmo em rolos. Aduz que existe no mercado uma variedade de "window filmS" para as mais diversas finalidades e utilizações, sendo que a principal matéria-prima para a produção de películas para janelas é o filme base de poliéster (filme de PET), que corresponde a cerca de 90% do produto acabado.

De acordo com informações merceológicas obtidas junto à Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) da RFB, as películas para janelas são comercializadas em rolos, chamados "comercial", normalmente de dimensões 1,52 m X 30 m (tamanho padrão), que, de acordo com o tipo de window film, apresentam as características a que se refere o Quadro IV (fl. 190). O produto geralmente é importado em rolos maiores, chamados "master", de tamanhos variados, conforme Quadro V (fl. 190).

Como nas DIs em debate não há, no campo "Descrição Detalhada da Mercadoria" (fls. 25 e 43), informação quanto ao tipo, mas somente sobre a finalidade das películas importadas (aplicação de proteção), a autuada foi intimada a detalhar a descrição, tendo sido informado que as películas importadas são do tipo tintado, o que, posteriormente, foi, segundo a fiscalização, confirmado por laudo técnico, sendo que na DI nº 08/1118626-6 há películas com diferentes espessuras (mais grossas, de 2 PLY, e mais finas, de 1 PLY), enquanto que na DI nº 08/1301133-1 somente há películas de 1 PLY, observando-se que o termo PLY é utilizado para indicar o número de camadas de filme de poliéster que uma determinada película para janelas contém.

De um dos principais fabricantes da Coréia do Sul que exportam para o Brasil, a empresa CNC Tech Ltd., a fiscalização obteve o custo de produção da película do tipo tintado ("glue film"), de 1 PLY, conforme planilha (quadro VI), à fl. 192, sendo este custo de US\$ 7,908/Kg. Também foram obtidas cotações de window films com outros dois fabricantes da Coréia do Sul, as empresas Sang Bo Corporation e Nexfil Ltd.. Os documentos foram devidamente autenticados e consularizados, sendo que o quadro VII (fl. 192) resume as cotações de menor valor, indicando o custo unitário por quilograma para cada tipo de película (US\$ 11,44 e US\$ 9,25, respectivamente).

Segundo a fiscalização, o filme de poliéster, utilizado como base na produção da película para janela, tem como principal matéria-prima a resina de PET (tereftalato de polietileno). De acordo com o resultado da consulta efetuada ao Sistema de Análise das Informações de Comércio Exterior (ALICE), da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), no site <http://aliceweb.desenvolvimento.gov.br/>, o preço FOB médio das importações brasileiras da Coréia do Sul, por via marítima, de resina de PET em formas primárias (NCM 3907.60.00), no período de janeiro a

dezembro de 2008, foi de US\$ 1,51/kg; às fls. 193-195 são apresentadas cotações dessa resina, no ano de 2008.

Frisa, a autuante, que os preços se referem à resina de PET no estado bruto. Sendo que, na fabricação das películas para janelas acabadas tem-se, ainda, o processo intermediário de produção do filme base de poliéster. Além do filme base de poliéster para window film, existem outras matérias-primas como o liner (proteção do adesivo); S/R (camada de antirrisco); adesivo (camada de cola); proteção UV; solvente; tinta e a embalagem.

No item 2.3, a fiscalização discorre acerca da "discrepância entre o valor declarado e o preço real da mercadoria", relativamente às mencionadas DIs. Para a autuante, conforme o Quadro VIII (fl. 196), os preços declarados, de US\$ 0,75/kg (CFR), em ambas DI's, e de US\$ 0,50/kg (FOB) (DI 08/1118626-6) e US\$ 0,49/kg (FOB) (DI 08/1301133-1), respectivamente, revelam-se absurdamente inferiores (menos de 7%) ao custo de produção de uma película do tipo tintado de IPLY (US\$ 7,908/kg), que é a versão de fabricação mais econômica existente no mercado.

Segundo a autuante, os preços declarados pela APEX são tão incrivelmente baixos que sequer cobrem o valor da resina de PET (o preço mais baixo entre as várias cotações obtidas é de US\$ 0,88/kg), matéria-prima constitutiva do filme de poliéster, que, por sua vez, serve de base para a produção do window film.

Respondendo ao Termo de Início de Fiscalização, a autuada, para justificar os baixos preços, explicou que as películas foram importadas em rolos maiores por se tratar de produto que não foi selecionado no controle de qualidade no país de origem, podendo apresentar uma série de defeitos que ocasionam perdas antes e após a aplicação. Também alegou que as ofertas do exportador, no caso a empresa AH-IL CO., LTD., são sempre de preços inferiores, pois o mesmo geralmente trabalha com vários produtos originários de saldos, pontas de estoque, fora de linha e de baixa qualidade.

A fiscalização afirma que não encontrou informações sobre esse exportador na internet e que esta empresa consta como exportador e/ou fabricante somente em DI's em que a APEX é declarada a adquirente da mercadoria. Afirma, ainda que, se fossem verdade as explicações da empresa, os produtos importados não estariam, pela legislação de defesa do consumidor, aptos a serem colocados em circulação no mercado de consumo.

Para fundamentar o periculum in mora no citado Agravo de Instrumento (fl. 81) a autuada, segundo a fiscalização, alegou que as mercadorias apreendidas em depósito poderiam se desvalorizar com a ação do tempo. Isso levaria à conclusão, segundo a autuante, de que a informação da APEX, de que os produtos eram de baixa qualidade, não era verdadeira. Além disso, segundo a fiscalização, o fato de serem transportados através de rolos maiores não significa que os produtos têm qualidade baixa, sendo normal esse transporte.

No item 2.4, a fiscalização comenta a respeito de laudos técnicos elaborados relativos às DFs (fls. 144-155; e 158-171). Por esses meios de prova, segundo a autuante, os produtos não são de baixa qualidade; as películas importadas através da DI nº 08/1301133-1 contêm duas camadas de

poliéster (2PLY), com custo de produção mais caro, de forma diversa do que respondido pela autuada (1PLY); a menor cotação da resina de PET, em estado bruto é de US\$ 0,99/kg.

Assim, segundo a fiscalização, tendo em vista que os preços declarados pela APEX na DI nº 08/1118626-6, de US\$ 0,75/kg (CFR) e de US\$ 0,50/kg (FOB), e na 08/1301133-1, de US\$ 0,75/kg (CFR) e US\$ 0,49/kg (FOB), são tão vis que sequer cobrem o valor da resina de PET no estado bruto, matéria-prima constitutiva do filme de poliéster, que, por sua vez, serve de base para a produção do window film, restou caracterizado o SUBFATURAMENTO nas operações de importação em comento, ilícito que foi praticado pela autuada com o objetivo de subtrair substancial valor da tributação, tendo como resultado consequente o DANO AO ERÁRIO PÚBLICO.

No item 3, a autuante se manifesta a respeito das "Infrações e Penalidades". No item 3.1., refere-se à fraude. No 3.2, afirma que, caracterizado o subfaturamento, procedimento doloso com intuito de fraude, afigura-se aplicável a multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, e dos acréscimos legais cabíveis, conforme previsto no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Aduz, ainda, a fiscalização, que o arbitramento do preço da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo dos valores lançados foi efetuado observando-se o primeiro dos critérios definidos no caput do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, que é o preço de exportação, para o País, de mercadoria idêntica ou similar.

A fiscalização afirma que, para realizar o arbitramento, pesquisou, através do sistema DW aduaneiro, DFs relativas a mercadorias com NCM 3919.90.00, procedentes da Coréia do Sul, em 2008, sem vínculo entre as partes, tendo identificado pela descrição da mercadoria na DI, aliado, em alguns casos, às informações obtidas na Internet no site do exportador, 06 (seis) DI's que ampararam a importação de películas para controle solar do tipo tintado, similares, portanto, às importadas pela APEX através das DIs em causa, conforme Quadro IX (fl. 207). Como o preço unitário das importações de películas variava de US\$ 8,00/Kg a US\$ 9,62/Kg, a fiscalização optou pelo menor deles. À fl. 210 constam as tabelas contendo o cálculo dos valores aduaneiros declarados nas DIs nºs 08/1118626-6 e 08/13011331; os valores aduaneiros calculados com base no preço arbitrado e o demonstrativo de apuração da multa prevista no art. 88, § único da MP 2.158-35/2001, perfazendo o valor de R\$ 229.203,33 para a primeira DI acima, e R\$ 221.487,46, para a segunda.

No item 3.3, a fiscalização trata da "Falta de Recolhimento de Tributos". À fl. 211, apresenta, respectivamente, alíquotas de Imposto de Importação, IPI, PIS/PASEP e COFINS; diferenças a recolher relativamente a cada um desses tributos, referentes à DI nº 08/1118626-6; e diferenças a recolher relativamente à DI nº 08/1301133-1.

Em continuidade, a autuante afirma que a autuada, mediante FRAUDE, deixou de recolher, por ocasião dos despachos aduaneiros, valores expressivos a título de impostos e contribuições. Por tal motivo, aplicou a multa qualificada prevista no art. 44, inc. I e §1º, da Lei nº 9.430/96, por ser cabível nos casos de evidente intuito de fraude, conforme definido no art. 72

da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, além dos juros de mora a serem calculados até a data do efetivo pagamento. Outrossim, nos termos da Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010, formalizou, em autos apartados, a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais.

Da impugnação

Cientificada dos lançamentos em 10/10/2011 (fl. 214), pelos Correios, com Aviso de Recebimento, a autuada insurgiu-se contra as exigências, tendo apresentado, em 08/11/2011, a impugnação de fls. 216-241, onde traz, inicialmente um retrospecto dos fatos, em que alega:

-a impugnante realizou a importação das mercadorias vinculadas às Declarações de Importação nº 08/1118626-6 e 08/1301133-1, através de contatos diretos mantidos com o exportador dos produtos, com fins de comercializá-los no mercado interno, tendo por base os valores da transação internacional fixados nas Faturas Comerciais;

-após o registro da primeira DI (nº 08/1118626-6), por exigência fiscal, houve a coleta de amostras para confecção de Laudo Técnico que, nas suas conclusões, não apurou quaisquer disparidades entre a qualidade, classificação tarifária, peso ou volume das mercadorias declaradas, bem como não apontou qualquer discrepância quanto ao preço pago. Os documentos apresentados encontravam-se devidamente autenticados perante o Consulado Brasileiro na Coreia, atestando a realidade e transparência da transação;

-na sequência, foi interrompido o despacho aduaneiro, retendo-se toda carga, incluindo-se também nos Procedimentos Especiais de Fiscalização a DI nº 08/13011331, momento em que a impugnante interpelou a Autoridade Aduaneira com objetivo de assinar e assumir um Termo de Responsabilidade Tributária, previsto na legislação vigente, que garantiria em favor da União Federal, a cobrança de eventuais diferenças no montante dos tributos recolhidos por conta de uma eventual desconsideração dos valores declarados na transação internacional;

-em resposta, a Autoridade Aduaneira se pronunciou contrária e negativamente quanto a essa possibilidade, insistindo na aplicação da Pena de Perdimento como penalidade pela infração supostamente identificada;

-por presunção, a fiscalização passou a atribuir às Faturas Comerciais que amparam as DI's em exame, a condição de falsidade quanto ao preço pago ou declarado para os produtos importados, por comparação de preços com alguns outros exportadores/importadores de produtos similares e originários do mesmo país;

-a fiscalização, em nenhum momento, atribuiu às faturas comerciais qualquer irregularidade tais como: documento forjado ou com conteúdo adulterado, ou de ter encontrado outras faturas comerciais emitidas pelo exportador, contendo outros valores, ou ainda, de ter o exportador negado a existência da transação internacional e dos preços constantes das faturas. O

que se concluiu, nitidamente, é que foi identificada uma divergência entre o preço declarado nestas importações, quando comparados a outras operações de importação, relacionadas a outros exportadores e importadores;

-além disso, às fls. 204 dos autos, quanto à referência que o Auto de Infração faz ao Laudo Técnico, sustentando que o preço da matéria-prima teria sido identificado em "cotações de preços da resina PET no estado bruto", através de "duas diferentes fontes", não possui tal Laudo qualquer informação da origem e fidelidade dessa cotação, como também do preço praticado no mercado coreano, o que impossibilita, admiti-lo como fonte de fixação do custo da matéria prima;

-as significativas diferenças de cotações do produto, são reconhecidas no mercado mundial que envolve as "películas de proteção solar", posto que há uma possibilidade considerável de variação entre os preços praticados em diversas regiões, tendo a fiscalização reconhecido, expressamente, essa circunstância, ao declarar, à fl. 189, que "o processo produtivo de cada tipo de película possui suas respectivas peculiaridades, fazendo com que os respectivos custos de produção sejam diferentes entre si";

-após a confecção do segundo Laudo Técnico, não é possível imputar a prática do "subfaturamento" aos produtos importados, porque há no mercado mundial uma vasta variedade de produtos similares, com características muito peculiares quanto ao custo de produção, qualidade, durabilidade e modalidades de industrialização, que direta ou indiretamente influenciam no preço final do produto;

-ao lavrar o Auto de Infração, a fiscalização insiste em mencionar as mesmas circunstâncias que a levaram a proceder com a retenção da carga, cuja finalidade era a aplicação da Pena de Perdimento, isto é, continua insistindo na falsidade das Faturas como pressuposto para aplicação direta do arbitramento, conforme fl. 182 dos autos, sem levar em consideração o EXAME DE VALORAÇÃO;

-essas mesmas alegações da fiscalização, já foram objeto de análise e verificação pelo Poder Judiciário, quando do julgamento da Ação Ordinária (processo n°. 2008.72.08.004283-6/SC);

- para desconsiderar o valor de transação com base no art. 88 da MP n°. 2.158-35/2001, deve a Autoridade Aduaneira, obrigatoriamente, provar a ocorrência de uma daquelas situações (fraude, sonegação ou conluio), previstas no dispositivo apontado, ou seja, deve provar a ocorrência inequívoca da "fraude relacionada a falsidade", que por sua vez, não pode ser meramente PRESUMIDA;

-o Auto de Infração reconhece também que o exportador que emitiu as Faturas Comerciais não possui registros de outras operações que permitissem identificar divergências entre os valores negociados com a empresa impugnante, não havendo assim, parâmetros entre a negociação "sub judice" e aquelas outras apontadas pela Fiscalização, inviabilizando a imputação de "fraude quanto ao preço declarado", imprescindível para sustentar a prática do "arbitramento do novo valor aduaneiro";

-portanto, apontar a prática de fraude quanto ao preço em razão de uma comparação entre o preço praticado nestas importações, com aquele praticado por outro produtor Coreano, não parece ser a melhor técnica, nem estar sintonizado com os Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade e a Estrita Legalidade, já que, reconhecidamente, existem no mercado diferentes tipos de filmes de controle solar, cada qual, com suas características peculiares e distintas entre si;

-o art. 88 da MP nº. 2.158-35/2001 é imperativo em fixar os critérios substitutivos e sequenciais para aplicação do "arbitramento", cuja desobediência, macula de completa nulidade o lançamento fiscal em questão, por violação a forma prescrita em Lei; a fiscalização registrou, à fl. 206, a impossibilidade de aplicar o primeiro dos métodos previstos no citado art. 88. Para comprovar a "fraude ou falsidade" das faturas são necessárias provas contundentes;

-a fraude, por comportar o elemento subjetivo do dolo específico, não pode ser presumida. Há que ser provada, seja com provas materiais diretas ou com provas indiciárias que possam demonstrar, de forma inequívoca, a sua ocorrência no caso em questão. "Pergunta-se então: no caso concreto, em que consistiu a fraude, sonegação ou conluio?"

-não é apontado pela fiscalização qualquer ato ou conduta com fins de alterar os dados ou informações dos documentos emitidos pelo Exportador; porque a confecção das Faturas Comerciais é ato privativo do próprio Exportador, demonstrando-se que os preços ali constantes se encontram relacionados à negociação comercial;

-haveria fraude se estivesse sendo atribuído à impugnante atos tendenciosos à, sorrateiramente, alterar ou modificar informações ou dados lançados pelo Exportador nas Faturas Comerciais. Só que isto, verdadeiramente, não ocorreu;

-a previsão para o arbitramento, foi implantada em nosso Sistema Jurídico através da Medida Provisória nº. 2.158-35/2001, e seguida pelo art. 84 do Decreto nº. 4.543/2002 (RA/2002), para casos específicos em que fique caracterizada fraude, sonegação ou conluio, o que não é sequer mencionado pela fiscalização;

-se as suspeitas de fraude da fiscalização estão relacionadas ao fato de os preços declarados estarem abaixo daqueles praticados no mercado, isso não é suficiente para aplicação direta do arbitramento, sem antes, discorrer sobre os motivos pelos quais estão sendo preteridos os MÉTODOS SUBSTITUTIVOS E SEQUENCIAIS DE VALORAÇÃO ADUANEIRA;

-além da prova da "fraude", é necessário antes de se aplicar o arbitramento do novo valor aduaneiro, obedecer aos critérios sequenciais fixados no art. 88 da MP nº. 1.25838/2001, sob pena de restar violada expressa disposição de Lei (forma prescrita em lei - art. 104, inciso III, Código Civil), bem como, resultar na impossibilidade do regular exercício da ampla defesa e do pleno contraditório;

-a invocação do arbitramento, conforme preceitua o art. 148 do CTN, somente é cabível, como comenta Aliomar Baleeiro, quando o sujeito passivo for omissor, reticente ou mendaz em relação a valor ou preço de bens, direitos e serviços; cita doutrina de Leandro Paulsen sobre arbitramento;

-pela legislação, o valor de transação constitui a base primeira de valoração aduaneira e, somente na sua impossibilidade, devem ser aplicados os demais métodos substitutivos e sequenciais, conforme decisões administrativas (transcritas) da DRJ-Florianópolis, o que não foi feito pela fiscalização, que aplicou diretamente o arbitramento; cita doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello sobre a atividade administrativa, assim como de Hely Lopes Meirelles, sobre o princípio da legalidade;

-a Administração Pública deve pautar seus atos pelos princípios da estrita legalidade, segurança jurídica, razoabilidade e proporcionalidade;

-conforme fl. 192, a fiscalização entende que os documentos autenticados e consularizados relativos a outros fabricantes da Coréia do Sul, referentes a cotações de window films retratam a verdade de uma transação comercial, mas os da impugnante, também autenticados e consularizados não merecem credibilidade;

-ainda que o Laudo Técnico mencionado faça referência ao site da internet onde obteve as cotações do preço do filme de poliéster, ele não aponta quaisquer detalhes sobre qual o País Produtor, a referência dos produtos, outras informações que possibilitassem averiguar se há uma equivalência entre o produto importado e aquele informado no "site". Ainda que os atos administrativos gozem de presunção, o ônus da prova, em se tratando de imputação de "falsidade", é daquele que alega;

-as informações coletadas através de dois sites, apresentando uma sugestão de preços, não podem prevalecer sobre as constantes das faturas comerciais, já que correspondem à verdadeira transação comercial;

-antes de ter desconsiderado o preço declarado, deveria a fiscalização ter determinado a instauração do devido procedimento de valoração aduaneira (exame conclusivo de valor); cita o art. 85 do RA/2002;

-não basta a alfândega comparar o preço das importações com os valores identificados em outras operações envolvendo outras empresas importadoras com outros exportadores, tomando como parâmetro as informações de (02) dois sites, mas sim, comprovar de forma irrefutável que os valores da transação internacional foram alterados por conta exclusiva da empresa impugnante, ou que os mesmos, não correspondam à verdadeira transação internacional;

-como expressamente reconheceu a fiscalização às fls. 206 destes autos, não foi possível aplicar o arbitramento com base em mercadorias idênticas, resultando na necessidade de extração de dados e informações do SISTEMA DW ADUANEIRO, que é um sistema exclusivo e privativo da própria Receita Federal do Brasil;

-o descumprimento da exigência legal de motivação, trazendo detalhadamente os métodos de valoração que foram sendo aplicados e descartados, acompanhada dos motivos para o descarte, não ficou superado

pela afirmação da fiscalização, à fl. 210, de que adotou, no arbitramento, o menor preço entre as importações de produtos idênticos/similares encontradas, e não o preço médio;

-o relatório da fiscalização não traz nenhuma referência à aplicação dos métodos substitutivos sequenciais, o que é rechaçado por inúmeras decisões das DRJ (transcritas); entre os métodos substitutivos previstos na IN SRF nº 327/2003 não se encontra o arbitramento;

-importar por um valor mais baixo que o mercado não significa subfaturamento (a Opinião Consultiva 2.1 da IN 17/98 é nesse sentido), principalmente quando os parâmetros para desconsideração dos valores de transação são completamente diferentes (sites da internet que apontam custo da matéria-prima, e preços praticados por outros exportadores, fabricantes e importadores);

-a ocorrência de subfaturamento não pode ser presumida, devendo haver exame conclusivo de valor; para obter o novo valor aduaneiro, a fiscalização deve descaracterizar o valor de transação declarado, mediante prova, e determinar o valor correto nos termos dos Decretos nºs 92.930/86 e 1.355/94;

-ato da Administração restritivo do patrimônio de particular, baseado em arbitramento aplicado em desacordo com os princípios da ampla defesa e do contraditório, é ilegal e nulo; cita jurisprudência administrativa mencionada por Paulo César Alves Rocha, relativa a valoração aduaneira; cita os princípios referidos no art. 2º da Lei nº 9.784/1999;

-deve ser aplicado, no caso concreto, em favor da impugnante, o disposto no art. 112 do CTN; a discricionariedade não cria um poder paralelo do administrador, como se ele pudesse estabelecer um sistema próprio de valores, paralelo àquele posto pelo legislador constituinte. Os atos discricionários, assim como os vinculados, norteiam-se pelo mesmo vértice constitucional, devendo representar, em homenagem ao princípio da boa-fé e da moralidade administrativa, a antítese da arbitrariedade;

-não é possível a fiscalização se afastar dos princípios da legalidade e da razoabilidade, pilares básicos da Administração Pública, cujos atos devem ser conformes à Constituição Federal e às demais leis;

-em concordância com os argumentos já citados, a impugnante reafirma que não praticou declaração inexata do valor aduaneiro nem declarou preços inferiores àqueles efetivamente praticados na operação, pois instruiu o despacho de importação com as faturas comerciais regularmente emitidas e entregues pelo exportador, tendo fechado câmbio pelos exatos e precisos valores correspondentes àqueles constantes nas invoices;

-sendo julgado improcedente o lançamento, deverão ser julgadas improcedentes as multas, aplicando-se o princípio de que o acessório segue o principal;

Com base nas alegações acima relatadas, requer a autuada o seguinte, verbis:

*"I - Digne-se V. Exa., em receber a presente Impugnação que é tempestivamente ofertada, conhecendo-a e conferindo-lhe integral provimento, para os fins de julgar improcedente o Auto de Infração que ampara este Processo Administrativo Fiscal nº. 10909.720994/2011-75, pois o "arbitramento" foi aplicado sem **observar a respectiva motivação e fundamentação da exclusão dos critérios e métodos substitutivos, e sequenciais** previstos no **art. 88, da MP nº. 2.15835/2001**, afastando-se as exigências e seus lançamentos, por não traduzirem os fatos caracterizadores da infração administrativa/tributária imputada, considerando-se **insubsistente o seu registro** e por consequência, determine o seu **arquivamento**;*

*II - Diante da aplicação direta do arbitramento por parte da Autoridade Fiscal, como forma de apuração do VALOR ADUANEIRO das mercadorias importadas, o auto de infração violou os Princípios da Legalidade, da Proporcionalidade e da Razoabilidade, na oportunidade em que não adotou os critérios referidos no **art. 88, da MP nº. 2.158-35/2001**, e do **art. 84 do Regulamento Aduaneiro** vigente à época dos fatos, deixando de motivar ou justificar de forma pormenorizada as razões que o levaram a preterir os métodos substitutivos e sequenciais ali legalmente previstos, utilizando-se como parâmetro outras importações, sem fazer referência a forma de pagamento antecipado;*

*III- Seja reconhecida a existência de **vício formal que macula de completa nulidade** este Auto de Infração, porque deixou de descrever os **motivos, razões e fundamentos** que levaram a afastar a aplicabilidade dos **MÉTODOS SUBSTITUTIVOS** previstos no Acordo de Valoração Aduaneira, sem que fosse realizada a instauração do **EXAME CONCLUSIVO DE VALOR ADUANEIRO**, sendo o mesmo condição 'sine qua non, para comprovação e descaracterização daqueles valores inicialmente atribuídos, por força da legislação pertinente **Decreto 1.355/94 e Decreto 2.498/98, do Decreto nº. 92.930, de julho de 1986**, que promulgou o **Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - Código de Valoração Aduaneira**, possibilitando à empresa Impugnante o exercício da ampla defesa e pleno contraditório;*

IV - Protesta, outrossim, pela juntada posterior de documentos que julgar necessários para o melhor esclarecimento do presente processo.

É o relatório.

O pleito foi julgado improcedente, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/FOR nº 08-26.458, de 21/08/2013, proferido pelos membros da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, cuja ementa dispõe, *verbis*:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração:
23/07/2008 a 22/08/2008*

*PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO.
APRESENTAÇÃO "A POSTERIORI". INADMISSIBILIDADE.*

O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo

administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Em caso de obtenção de provas por meio de diligências ou perícias, estas devem ser expressamente solicitadas, especificando o seu objeto e atendendo-se os requisitos previstos em lei, sob pena de considerar-se não formulado o pedido.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 23/07/2008 a 22/08/2008

VALOR ADUANEIRO. FRAUDE. APURAÇÃO DO PREÇO DA MERCADORIA. ARBITRAMENTO. TRIBUTOS. MULTAS.

Comprovada, por meio de indícios convergentes, a fraude na declaração do valor aduaneiro, e não sendo conhecido o preço efetivamente praticado na importação, deve-se proceder ao arbitramento do preço da mercadoria em conformidade com os métodos previstos no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos aduaneiros, cujas diferenças, que deixaram de ser recolhidas, devem ser exigidas com o acréscimo de juros de mora e multas.

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Em caso de infração praticada mediante fraude, aplicam-se as multas qualificadas por insuficiência de recolhimento, no percentual de 150% sobre as diferenças de tributos, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis.

MULTA ADMINISTRATIVA. IMPORTAÇÃO. PREÇO. DECLARAÇÃO ERRÔNEA.

Havendo declaração inverídica do valor aduaneiro na importação, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado da mercadoria e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 23/07/2008 a 22/08/2008

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob fundamento de inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O julgamento de primeira instância concluiu, nos seguintes termos:

I - PRELIMINARMENTE,

REJEITAR o protesto genérico pela produção de provas e o pedido de apresentação de provas "a posteriori"; a arguição de nulidade do lançamento por falta de motivação e por violação ao contraditório e à ampla de defesa;

DECLARAR não configurada a renúncia à instância administrativa

II - NO MÉRITO, JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação, ***CONSIDERANDO DEVIDOS*** todos os valores lançados, a título de tributos, contribuições, multa do controle administrativo, multas de ofício e juros de mora.

Registre-se, inclusive, que a decisão de piso indica que não há concomitância com processo judicial, quando informa:

.....

Entretanto, à vista da fl. 84, onde consta a primeira folha da sentença referente à ação ordinária ajuizada pela impugnante, depreende-se que esta ação, apesar de se referir às mesmas DI's a que se refere o processo administrativo aqui em discussão, tinha como finalidade principal apenas a liberação das mercadorias, não adentrando no exame de mérito acerca da legalidade da exigência consubstanciada nos autos de infração, matéria que é tratada unicamente neste processo administrativo. Assim, ante a divergência de objetos do processo judicial e do processo administrativo, não se configurou a renúncia ao julgamento administrativo da lide, sendo, por esse motivo, cabível o pronunciamento desta instância administrativa sobre a exigência formulada no auto de infração, em face da impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Inconformado, o recorrente apresenta recurso voluntário, tempestivamente onde repisa basicamente os mesmos argumentos já delineados na impugnação.

Ressalta, dentre outros, em síntese:

-não se conforma com o decidido pela DRJ e observa que na própria ementa do julgado aponta a identificação-"fraude através de indícios" como meio empregado para alcançar o subfaturamento, violando os meios de defesa à recorrente;

-não há como sustentar a fraude, podendo até ser considerada a questão da "desconsideração do valor aduaneiro declarado"; mas jamais para sustentar a fraude;

- as faturas não foram consideradas adulteradas ou forjadas;

-não há como aplicar o arbitramento, tendo em vista que se deve observar os critérios de ordem sequencial na valoração aduaneira;

- que desconsiderou-se o valor da transação, sem a comprovação da sonegação, fraude ou conluio (somada a uma alegada "ausência de realização dos procedimentos específicos de valoração aduaneira");

-cita jurisprudência do CARF;

-sendo aplicado o arbitramento, logo, maculando o procedimento fiscal, ensejando nulidade do lançamento, o que impossibilita o exercício da ampla defesa; e

-sendo julgado improcedente o lançamento, deverão ser julgadas improcedentes as multas, aplicando-se o princípio de que o acessório segue o principal;

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

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

Trata-se de lançamentos, referentes aos autos de infração de e-fls. 02/21; através dos quais a fiscalização, segundo declarado no Relatório Fiscal, constatou subfaturamento nas importações amparadas pelas DI's nºs 08/1118626-6 e 08/1301133-1, tendo formalizado exigências relativas: - multa ao controle administrativo das importações, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001; assim como diferenças de Imposto sobre as Importações - II; Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS; Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, vinculados à importação, todos esses tributos acrescidos da multa de ofício de 150% (art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996), assim como dos juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996).

Consta no Relatório Fiscal (fls. 180-213), parte integrante dos autos de infração, os lançamentos foram motivados pelo subfaturamento, mediante fraude, de importações de películas plásticas para janelas, popularmente conhecidas por "insulfilm" ou "*window film*", através das DI's acima citadas acima. Tais declarações foram submetidas ao Procedimento Especial de Controle Aduaneiro (PECA), previsto no art. 68 da MP 2.158-35/2001, regulamentado pela IN SRF 206/2002.

Afirma a autoridade fiscal que a recorrente importou filmes e películas automotivas e outros artigos, mas declarou preços inferiores aos efetivamente praticados.

Quanto aos argumentos -Da ausência de nulidade por falta de motivação, contraditório e ampla defesa

Essas questões preliminares de nulidade, trazidas pela recorrente, serão apreciadas quando do exame do mérito, por estarem a ele intimamente associadas e se confundirem com o próprio mérito.

MÉRITO

Inicialmente, como se verifica, em tais razões de defesa, a recorrente basicamente limita-se a sustentar: *i)* que haveria uma incompatibilidade entre as penalidades aplicadas no lançamento - a decorrente do subfaturamento e dano ao erário e que não houve fraude; e *ii)* que desconsiderou-se o valor da transação, sem a comprovação da sonegação, fraude ou conluio (somada a uma alegada "ausência de realização dos procedimentos específicos de valoração aduaneira").

Portanto, sequer a mesma, contestou uma das inúmeras provas carreadas aos autos pela fiscalização, que, cumpre ressaltar, baseou-se em minucioso trabalho de investigação, com origem em operação realizada pela Polícia Federal, a partir da qual, com apoio em documentos apreendidos em cumprimento a Mandados de Busca e Apreensão (documentos apreendidos no estabelecimento da recorrente), constatou-se que a recorrente subfaturou a importação de produtos estrangeiros.

Transcrevo, apenas para situar os integrantes deste Colegiado sobre os motivos que levaram à autuação, os seguintes parágrafos do Relatório Fiscal:

.....

Na conferência física verificou-se tratar-se a mercadoria importada de películas plásticas para janelas, popularmente conhecidas por “insulfilm” ou “window film”, com diversas referências, informação esta omissa nas DIs, apresentadas em rolos master (dimensões 1,52 m x 610 m) acondicionados individualmente em caixas de papelão.

Em relação à quantidade, o importador declarou 206 rolos na DI nº 08/1118626-6 e 218 rolos na DI nº 08/1301133-1, totalizando 424 rolos. No entanto, em 04 das 424 caixas de papelão (02 caixas de cada DI), ao invés de um rolo de “window film”, foram encontrados produtos diversos não declarados nas DIs (vide Relatórios de Verificação Física – RVFs e anexos às fls. 35 a 39 e 54 a 70), o que caracteriza uma tentativa ardilosa de introdução clandestina de mercadoria no País baseada em falsa declaração de conteúdo.

*Independentemente deste flagrante, o Chefe da Equipe de Despacho Aduaneiro 1 – EDA 1 da, hoje extinta, Delegacia da Receita Federal do Brasil de Itajaí/SC, usando da competência que lhe foi delegada pela Portaria DRF/ITJ nº 100/2008, determinou, por meio da COMUNICAÇÃO/INT/EFA/DRF/ITJ nº 009/2008 (fls. 72 a 73), que os 420 rolos de “window film” amparados pelas DIs 08/1118626-6 e 08/1301133-1 fossem submetidos ao **Procedimento Especial de Controle Aduaneiro (PECA)** previsto no art. 68 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001⁷ e regulamentado, à época, pelos arts. 65 a 69 da Instrução Normativa nº 206/2002⁸, em decorrência da existência de indícios de fraude quanto ao valor declarado das mercadorias, mediante a falsificação das faturas comerciais instrutivas das DIs, infração esta punível com a pena de perdimento, conforme previsto no art. 105, inciso VI, do Decreto-Lei nº 37/66⁹, atualmente regulamentado pelo art. 689, inciso VI e §3ºA, do Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro), que revogou o Decreto nº 4.543/02, então vigente.*

.....

Descreve a natureza das mercadorias importadas:

Apesar das peculiaridades mencionadas, o processo produtivo é o mesmo para todos os tipos de películas em qualquer lugar do mundo. Assim, pode-se afirmar que o preço do produto é facilmente verificado pelos produtores mundiais que não enfrentam sazonalidade que provoque o seu aumento, nem tecnologias que permitam uma redução significativa no preço.

Descreve a discrepância entre o valor declarado e o preço real da mercadoria:

Os preços declarados pela APEX são tão incrivelmente baixos que sequer cobrem o valor da resina de PET (o preço mais baixo entre as várias cotações obtidas é de US\$ 0,88/kg), matéria-prima constitutiva do filme de poliéster, que, por sua vez, serve de base para a produção do window film.

No intento de justificar os preços exíguos declarados, a autuada, em admitindo que os mesmos são inferiores aos usualmente praticados no mercado, prestou em 12/09/2008 a seguinte declaração à fiscalização aduaneira (parte final da resposta ao TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO – INTIMAÇÃO FISCAL nº 102/2008 – fls. 76 a 77):

Ou seja, de acordo com a explicação da APEX, as películas foram importadas em rolos maiores por se tratar de produto que não foi selecionado no controle de qualidade no país de origem, podendo apresentar uma série de defeitos que ocasionam perdas antes e após a aplicação.

Alega, ainda, a APEX, que as ofertas do exportador, no caso a empresa AH-IL CO., LTD., são sempre de preços inferiores, pois o mesmo geralmente trabalha com vários produtos originários de saldos, pontas de estoque, fora de linha e de baixa qualidade.

.....

Laudo Técnico:

Em 07/08/2008, ou seja, antes do início do PECA, o Auditor-Fiscal Guilherme Tarran Veronezzi, matrícula 65.647, responsável pela conferência aduaneira da DI nº 08/1118626-6, solicitou laudo técnico da mercadoria amparada pela mesma, objetivando precipuamente verificar se a classificação fiscal adotada pelo importador (NCM 3919.90.00) estava correta. Às fls. 144 a 155 foram anexados o formulário contendo os quesitos elaborados pela autoridade fiscal e o respectivo laudo técnico, datado de 02/09/2008, emitido por técnico químico do Departamento de Química da Universidade Federal de Santa Catarina, instituição pública devidamente credenciada pela Receita Federal.

Conforme esclarecido pelo laudo técnico, a mercadoria importada está corretamente enquadrada na Nomenclatura Comum do Mercosul.

*Em 22/09/2008, já no âmbito do PECA, esta fiscalização aduaneira solicitou laudo técnico da mercadoria objeto da DI nº 08/1301133-1. O objetivo, desta feita, era o de identificar qual ou quais os tipos de window films importados (tintado, profissional, arquitetura/reflectivo ou de segurança) e, principalmente, **verificar a veracidade ou não das informações prestadas pela autuada para justificar o valor irrisório declarado.***

Neste sentido, foram formulados quesitos (fls. 156 a 157) para apurar questões de natureza merceológica, ou seja, relativas a aspectos técnicos e comerciais (identificação do produto; aplicação; especificações técnicas; insumos e matérias-primas utilizados; processo produtivo; preços internacionais) e também para averiguar a qualidade do produto.

Às fls. 158 a 171 foi anexado o laudo técnico relativo à DI nº 08/1301133-1, datado de 13/11/2008, emitido pelo mesmo técnico químico do Departamento de Química da Universidade Federal de Santa Catarina responsável pela confecção do laudo da mercadoria da DI nº 08/1118626-6.

.....

*Resta, portanto, caracterizado o **SUBFATURAMENTO** nas operações de importação em comento, ilícito que foi praticado pela autuada com o objetivo de subtrair substancial valor da tributação, tendo como resultado conseqüente o **DANO AO ERÁRIO PÚBLICO.***

.....

Da fraude:

O conceito de FRAUDE está devidamente estabelecido na Lei nº 4.502/64:

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.

Entre as características essenciais do fato gerador, podemos citar seus elementos constitutivos: o temporal (momento da ocorrência); o espacial (local da ocorrência); o subjetivo (os sujeitos ativo e passivo da obrigação); e o quantitativo (a base de cálculo).

Logo, a modificação dolosa da base de cálculo, de modo a reduzir o montante dos tributos devidos, constitui-se FRAUDE, por EXPRESSA DEFINIÇÃO LEGAL.

Do arbitramento e multa:

.....

(explicações, como se chegou aos valores)

*E, por fim, a tabela 3 traz o demonstrativo de apuração da multa prevista no art. 88, § único, da MP nº 2.158-35/2001:***Tabela 3***DI /Valor Aduaneiro Arbitrado /Valor Aduaneiro Declarado /Diferença (Base de Cálculo)/ Multa (%) Valor da Multa:**08/1118626-6/ R\$ 252.555,76 /R\$ 23.352,43/ R\$ 229.203,33 (100) R\$ 229.203,33**08/1301133-1 R\$ 244.029,19 R\$ 22.541,73 R\$ 221.487,46 (100) R\$ 221.487,46***E por fim, multa qualificada, juros e os tributos devidos:***Verifica-se, portanto, que a autuada, mediante FRAUDE, deixou de recolher, por ocasião dos despachos aduaneiros, valores expressivos a título de impostos e contribuições. Por tal motivo, aplica-se a multa qualificada prevista no art. 44, inc. I e §1º, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito, por ser cabível nos casos de evidente intuito de fraude, conforme definido no art. 72 da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, além dos juros de mora a serem calculados até a data do efetivo pagamento.*

Como bem ressaltou a decisão de primeira instância sobre os fatos dos autos:

O exame dos documentos relacionados às transações comerciais relativas às DIs objeto deste processo, aliado aos diversos elementos, laudos e pesquisas apresentados pela fiscalização, tudo em conjunto, leva à conclusão de que, embora não se possa atestar com certeza a falsidade da fatura, pela inconclusão do laudo grafotécnico, as informações apresentadas nas DI's não refletem as efetivas transações, configurando fraude. É dizer, de acordo com diversos indícios, as operações registradas nas DFs, inclusive em relação ao valor, não condizem com a realidade.

Inicialmente, com base nos extratos das DFs (fls. 22-25 e 40-43) conforme fl. 196, tem-se, conforme resumido na tabela de fl. 196, que os preços unitários das películas importadas, em dólar, por quilograma, declarados nas DFs nºs 08/1118626-6 e 08/1301133-1, são US\$ 0,75/Kg CFR e US\$ 0,50/Kg FOB para a primeira, e US\$ 0,75/Kg CFR e US\$ 0,49/Kg FOB para a segunda. Entretanto, conforme fl. 141, o custo de produção do mesmo produto de outra empresa coreana fornecedora (CNC Tech Ltd) é de US\$ 7,908/Kg, ou seja, bastante superior aos declarados pela impugnante.

Além disso, há, conforme documentos autenticados e consularizados (fls. 136-140), cotações de window films de outros dois fabricantes da Coreia do Sul, as empresas Sang Bo Corporation e Nexfil Ltd., sendo que, conforme quadro VII (fl.

192), são indicados os custos unitários por quilograma para cada tipo de película citada no quadro, semelhantes às importadas pela impugnante, de US\$ 11,44 e US\$ 9,25, respectivamente; também bastante superiores aos US\$ 0,75/Kg CFR e US\$ 0,50/Kg FOB declarados na DI n° 08/1118626-6, e US\$ 0,75/Kg CFR e US\$ 0,49/Kg FOB relativos à DI n° 08/1301133-1.

FRAUDE. ARBITRAMENTO. MULTA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. DIFERENÇA DOS TRIBUTOS E JUROS.

Verifica-se, além dos fatos apontados pelo relatório da fiscalização acima, outro indício de fraude, que se observa na resposta ao Termo de Início de Fiscalização, para tentar justificar os baixos preços das películas, registrados nas DI's, ter explicado que estas foram importadas em rolos maiores por se tratarem de produtos defeituosos, que poderiam ocasionar perdas e, além desse fato, as ofertas do exportador AH-IL CO., LTD., eram sempre de preços inferiores, por este geralmente trabalhar com produtos originários de saldos, pontas de estoque, fora de linha e de baixa qualidade.

No entanto, em sentido contrário, o laudo técnico afirma que os produtos eram de boa qualidade, o que, em conjunto com os demais indícios acima já referenciados, provam o dolo da recorrente, no sentido de apresentar informações inverídicas nas DI's.

Ressalte-se, inclusive, que na sentença relativa à Ação Ordinária ajuizada, transitada em julgado favorável à defendente, o juiz, em sua fundamentação, menciona expressamente a existência de discrepância entre o valor declarado e o preço real das mercadorias importadas, o que autorizaria a aplicação de multa e lançamento de ofício de diferença de tributos, fato que reforça a existência de irregularidade nas DI's objeto do presente processo, que são as mesmas sobre as quais recaiu a citada decisão judicial.

Em assim sendo, a fraude encontra-se demonstrada por meio do conjunto probatório acostado aos autos, composto dos diversos indícios citados, não se resumindo unicamente às DI's, mas constituído pelas diversas pesquisas, laudos técnicos e todos os demais documentos acima já mencionados, além da prestação de informações inverídicas sobre os produtos, por parte da recorrente; oposição de informações incompletas nas DI's, resultados de laudo técnico e cotações de preços; manifestação judicial, pesquisas no endereço do MDIC; planilha de custos do mesmo produto de empresa do país exportador.

Pelo exposto, observa-se que o lançamento oferece elementos vários que indica a conclusão acerca da prestação intencional de informações inverídicas nas DI's, não retratando a realidade das operações de importação relacionadas neste processo. Esse conjunto probatório, é óbvio, deve ser cotejado com elementos contrários eventualmente trazidos pela recorrente, dessa contraposição, no presente caso, resulta que a prova produzida pela fiscalização se inclina favoravelmente ao direito reclamado pelo Fisco devendo, assim, prevalecer, uma vez que nenhuma outra prova a veio ilidir.

Os documentos trazidos pela recorrente, em nada alteram as conclusões sobre o quadro probatório produzido pela fiscalização, tratando-se tão-somente de procuração, cartão do CNPJ, contrato social e alterações, Termo de Início de Fiscalização, despacho da DRF/Itajaí/SC, parte de laudo técnico já anexado pela fiscalização, excertos de decisões administrativas e extrato de localização do processo.

Afirmou a recorrente que as informações apresentadas sobre as transações eram verdadeiras; questionou as cotações de preços das películas de outros fornecedores na

Coréia do Sul, apresentadas pela fiscalização, afirmando que os processos produtivos podem levar a diversos preços finais, mas nada apresentou de concreto quanto a isso. Ainda que possam existir variações nos preços das películas, por conta dos processos produtivos, estas não podem ser tão gritantes, num mesmo país, como as identificadas pela fiscalização em relação aos produtos importados pela mesma nas DIs em litígio. Não aduzindo provas relativas à materialidade dos valores que pretende comprovar.

No que tange à prova, é de se observar o esclarecimento de Paulo Celso B. Bonilha (Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª Edição, Dialética, São Paulo, 1997):

“Embora de maior amplitude, o poder de prova das autoridades administrativas deve ser, por uma questão de princípio, distinto do direito de prova a ser exercido pela Fazenda na relação processual. Essa conclusão elementar decorre da própria estrutura da relação processual administrativa, visto que ela pressupõe modos de atuação distintos da Administração: não se confundem as atribuições de defesa da pretensão fiscal e a de julgamento, por isso mesmo desempenhadas por órgãos autônomos.

Essas premissas, a nosso ver, justificam as seguintes assertivas: o poder instrutório das autoridades de julgamento (aqui englobamos a de preparo) deve se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo.” (Grifei)

A conclusão que se obtém dos fatos é a de que a recorrente apenas traz alegações dos fatos, sem qualquer documentação necessária à comprovação dessa afirmação.

Se a defesa entende que a verdade material não está contida nos documentos apresentados à fiscalização, deveria trazer ao processo elementos probantes do contrário, desde quando, é um direito seu apresentar as provas que julgar necessárias para reforçar seu ponto de vista.

Registre-se quanto ao sistema DW aduaneiro, trata-se apenas de um extrator de dados, que obtém e processa informações relativas a Declarações de Importação registradas pelos diversos intervenientes do comércio exterior, inclusive importadores, no sistema Siscomex, o que não resultou nenhum prejuízo à recorrente.

Tratando-se de fraude, descabe a nulidade alegada pela recorrente quanto à motivação referente ao citado exame conclusivo de valor, também sendo incabível, quanto a esse tema, o argumento relativo à suposta violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A recorrente foi cientificada do auto de infração, o qual está corretamente motivado, e tendo apresentado sua impugnação, assim como documentos, e se manifestado sobre a imputação que lhe foi feita; bem como o recurso voluntário, portanto, não houve

qualquer nulidade quanto à fundamentação, motivação ou violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Verifica-se que o auto de infração foi lavrado por autoridade competente. Constatam nos autos todos os elementos que embasaram o lançamento, permitindo o pleno direito de defesa da recorrente.

Além do minucioso Termo de Verificação Fiscal descreve perfeitamente a infração ocorrida e todos os documentos que suportaram o lançamento estão juntados aos autos. Verifica-se nos autos que a apuração fiscal foi efetuada sobre dados fornecidos pela recorrente, inclusive e, portanto, os dados fornecidos e juntados ao processo são de total conhecimento da autuada.

Em sendo assim, não se aplica o art. 112 do CTN, já que inexistem quaisquer dúvidas quanto à capitulação legal do fato ou a às outras matérias listadas nos incisos do referido artigo.

Pois bem, os tributos incidentes sobre as operações de comércio exterior desempenham - ao lado da função arrecadatória ou fiscal, que é inerente à toda e qualquer exação - um relevante papel regulatório ou extrafiscal. Por meio do aumento ou da redução desses tributos, é possível controlar a demanda interna de determinados produtos, incentivando a indústria nacional ou contendo eventual pressão inflacionária, entre outras finalidades de política econômica e internacional. Daí a importância da adequada valoração aduaneira da mercadoria e da previsão, na legislação tributária, de mecanismos que garantam a fiscalização e a repressão da manipulação artificial dos preços, sobretudo os praticados entre partes relacionadas.

Então, tendo havido fraude, incide o caput do art 88, da MP 2.158-35/2001, cabendo o arbitramento. Os preços declarados pela recorrente, como visto, não merecem fé, não podendo ser aceitos como valor de transação. Entretanto, não tendo a fiscalização localizado o preço real das transações, foi-se para o método do inciso I, ou seja, **o preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar**, como se observa, quando não sendo possível quantificar o preço efetivamente praticado na importação, aplica-se, um valor de arbitramento em consonância com os seguintes critérios:

(1) preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

(2) preço no mercado internacional, apurado mediante:

(2.1) cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

(2.2) método previsto no Artigo 7 do GATT (método do último recurso), observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

(2.3) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Destarte, nos casos de fraude de valor, não há *subvaloração*, mas *subfaturamento*, que se diferencia da primeira justamente em razão da ilicitude da conduta do importador. É o que ensina Rodrigo Mineiro Fernandes, Conselheiro da Terceira Seção de Julgamento do CARF, em estudo doutrinário sobre o tema:

É importante, mais uma vez, separar as operações lícitas das operações ilícitas para conceituarmos o subfaturamento, diferenciando-o de outra prática aparentemente similar: a

subvaloração. Esta, uma irregularidade dentro do campo da licitude. Aquela, através da prática de um ato ilícito. O subfaturamento é realizado mediante o registro da Declaração de Importação com declaração de preço inferior ao efetivamente praticado, com base numa fatura comercial falsa (ideológica ou material)¹.

Portanto, o *subfaturamento* ocorre quando o importador registra a declaração de importação (DI) tendo por base um fatura comercial que não reflete o preço realmente pago pelo produto importado. Essa discrepância pode resultar da falsificação da fatura, mediante apresentação de versão não verdadeira substitutiva da fatura genuína ou por alteração do documento verdadeiro (falsidade material). Também pode ocorrer quando, mediante conluio entre importador e exportação, emite-se uma fatura verdadeira, porém, com valores menores que os efetivamente praticados (falsidade ideológica)².

Relativamente à valoração aduaneira, concluiu a fiscalização que as faturas comerciais apresentadas não mereciam fé quanto aos valores declarados, tendo em vista os fatos apurados.

Assim entendeu a fiscalização pela necessidade de arbitramento dos valores aduaneiros das mercadorias importadas, como já comentado.

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

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

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

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

¹ FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Valoração aduaneira e subfaturamento. In: DOMINGO et.al., Tributação..., op. cit., p. 250-251.

² COSTA JUNIOR, Paulo José. "Comentários ao Código Penal". 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 926-927.

II - preço no mercado internacional, apurado:

- a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;*
- b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade;*
ou
- c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.*

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

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

Então, em relação à multa do controle administrativo das importações,, por conta do subfaturamento, correspondente a cem por cento da diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado ou arbitrado:

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:

[...]

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.

Além do mais, torna-se cabível a exigência das diferenças de Imposto de Importação, IPI-Vinculado à Importação, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, calculadas com base no preço arbitrado, além dos juros de mora (art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996).

Registre-se, por fim, que o detalhamento do critério adotado para a valoração das mercadorias em cada importação e a notificação à autuada de tal arbitramento, inclusive antes da autuação, entendo não estar caracterizado o cerceamento do direito de defesa. Também, relativamente à aplicação sequencial dos métodos de valoração aduaneira, alegada pela recorrente, o arbitramento de preço em conformidade com o art. 88 da Medida Provisória nº 2.158 exclui a aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira, o qual somente é aplicável a operações comerciais nas quais não configuradas fraude, sonegação ou conluio que comprometam a confiabilidade dos documentos comprobatórios das negociações.

Pelo exposto, entendo correto o arbitramento dos valores das mercadorias e a correspondente exigência das diferenças de tributos, bem como da multa administrativa pela diferença entre o preço declarado e o arbitrado.

MULTA QUALIFICADA

Quanto à multa qualificada, o dispositivo aplicado, conforme indicado no auto de infração, foi o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, expressa e objetivamente, prevê:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Logo, a multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual 150 % o legalmente previsto para a situação descrita no Termo de Verificação Fiscal.

Portanto, quanto aos lançamentos relativos às diferenças de Imposto de Importação, IPI-Vinculado à Importação, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, pelo exposto, configurada a discrepância dos valores declarados, logo, cabível a exigência das diferenças de Imposto de Importação, IPI-Vinculado à Importação, do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, calculadas com base no preço arbitrado, conforme acima mencionado, além dos juros de mora (art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996).

Houve julgamento desta mesma empresa, no tocante a conversão da multa pecuniária, tendo em vista a pena de perdimento (existência de ocultação do real adquirente e do subfaturamento de preços na importação (falsidade da fatura — declaração inexata), conforme acórdão de nº 3202-001.422, de 10/12/2014, conforme ementa reproduzida abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II
Período de apuração: 13/11/2007 a 19/10/2011

PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA PECUNIÁRIA. EXIGÊNCIA CONCOMITANTE COM TRIBUTOS. FATOS GERADORES POSTERIORES AO INÍCIO DA VIGÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA 135/2003. Em relação aos fatos geradores ocorridos posteriormente ao início da vigência da Medida Provisória - MP n.º 135/2003, que introduziu o § 4º ao art. 1º do Decreto-lei n.º 37/1966, passou a ser possível a exigência concomitante da multa de conversão da pena de perdimento com os tributos devidos por irregularidades na importação.

Recurso voluntário negado.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a arguição de nulidade do lançamento por falta de motivação e por violação ao contraditório e à ampla defesa e no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Registro que atentei-me ao cuidadoso exame dos autos em razão da matéria nele em debate, na qual se discute a existência de prática fraudulenta em operações de importação, com a consequente aplicação do regime de valoração aduaneira.

Diante do exame procedido, destaco que o voto da D. Relatora cuidou de observar com detalhes os elementos constantes da autuação e também da defesa apresentada, analisando com correção toda a matéria de fato e de direito envolvida, empreendendo o efetivo papel do julgador em exame não apenas do direito, mas, precipuamente, da sua aplicação em face dos fatos concretos.

Desse modo, ratifico integralmente o entendimento exposto no voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário