



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

Processo n° 10909.721296/2016-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.934 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO MULTA PERDIMENTO DE MERCADORIAS
Recorrente FIRST S/A E OUTRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 07/03/2014, 10/04/2014, 11/04/2014

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. DANO AO ERÁRIO. ARBITRAMENTO. MULTA E TRIBUTOS.

Comprovado dano ao Erário decorrente de fraude, aplicável multa de 100% do valor aduaneiro caso tenham sido as mercadorias revendidas, cobrança da diferença dos tributos incidentes nas operações e multa de ofício qualificada. Tratando-se de fraude atinente ao valor aduaneiro, arbitra-se o preço da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 31/104), a empresa First S/A promoveu o registro, por conta e ordem da empresa N3vo Comércio Internacional Ltda, das Declarações de Importação (DI) nº 14/0447713-8, 14/0696174-6, 14/0704367-8 e 14/0745251-9, as quais foram submetidas a procedimento especial de controle aduaneiro previsto na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.169, de 29 de junho de 2011.

Segundo o autuante, o valor declarado (preço médio FOB por quilograma líquido) foi inferior, inclusive, ao preço médio FOB das importações da principal matéria prima das bolsas importadas. Também apontou diferenças significativas unitárias e de peso no cotejo dos documentos instrutórios da importação com relatórios de verificação física. Ressalta que houve imediata alteração da classificação fiscal das mesmas mercadorias após a primeira DI em análise ter sido direcionada ao canal cinza de conferência (conforme quadro à fl. 37).

No curso do procedimento fiscal instaurado, ambas as empresas foram intimadas a apresentar documentação relativa às operações de importação. Segundo a fiscalização, nem o importador, nem o adquirente comprovaram as transações comerciais e os valores acordados/negociados. Também foram apontados elementos que conduziram a autoridade fiscal a questionar a existência ou participação de fato do exportador/fabricante, o que a levou a considerar as faturas comerciais e *packing lists* materialmente falsos, situação caracterizadora de dano ao Erário passível de aplicação da pena de perdimento.

Relativamente aos preços praticados, com base em pesquisas realizadas junto ao sistema Aliceweb¹ e em perícias técnicas da Associação Brasileira da Indústria Têxtil e de Confeção - ABIT (anexos 28 a 31), **chegou-se à conclusão de que os preços declarados são ideologicamente falsos, evidenciando manipulação e fraude.**

A partir dos procedimentos de verificação física das mercadorias objeto das referidas DI, foram apurados excedentes significativos de quantidade e peso nas operações (à exceção da DI nº 14/0696174-6), caracterizando falsa declaração de conteúdo. Entretanto, tendo a DI nº 14/0447713-8 sido direcionada para o canal cinza de conferência, nas operações seguintes, como dito, foi adotada classificação fiscal diversa, o que levou o sistema a direcioná-las para o canal verde de conferência.

Concluiu o fiscal autuante: "***Da análise da documentação e das informações colhidas no precitado procedimento, restou constatada a ocorrência das infrações de USO DE DOCUMENTO FALSO NO DESPACHO ADUANEIRO das mercadorias relativas às Declarações de Importação n.ºs. 14/0447713-8, 14/0696174-6, 14/0704367-8 e 14/0745251-9, visto evidência de falsidade material, demonstrado no item 4 com a não existência de fato do Exportador declarado e a evidência de falsidade ideológica, conforme demonstrado no item 3 e 5, da não comprovação das negociações transacionadas e preços praticados, além da divergência de peso e quantitativo demonstrado no item 6***" (fl. 87). Tal conclusão motivou a aplicação da multa qualificada.

¹ ALICEWEB: Sistema de Análise das Informações de Comércio Exterior via Internet, da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) do MCDI, o qual fornece dados estatísticos das exportações e importações brasileiras.

As mercadorias de todas as quatro DI foram entregues ao importador mediante prestação de garantia por força de decisão judicial, que em momento posterior deferiu o pedido de levantamento de tais valores, sem prejuízo do prosseguimento das atividades fiscalizatórias (Processo nº 5006821-02.2014.4.04.7208/SC). Constatado que a First repassou as mercadorias para a N3vo e que esta vendeu a totalidade delas, impossibilitada a apreensão, o Auditor-Fiscal aplicou a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, conforme cálculos de fls. 90-92.

Em virtude da verificação de fraude, inaplicáveis as disposições previstas no Acordo de Valoração Aduaneira. *In casu*, socorreu-se o autuante do art. 88 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Diante da impossibilidade de apuração do preço efetivamente praticado, foi arbitrado o preço das mercadorias de acordo com o critério apontado pelo inciso I daquele artigo 88, com **adoção do menor preço unitário praticado dentre as DI que se enquadraram em critérios de importação determinados conforme a legislação.**

Haja vista base de cálculo superior à declarada por força do arbitramento, foram apuradas diferenças nos tributos recolhidos conforme quadro a seguir, aplicando-se multa de ofício qualificada conforme previsão do art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

TRIBUTO	Alíquota	VALOR PAGO R\$	VALOR DEVIDO R\$	VALOR SONEGADO R\$
Imp. de importação	35%	95.873,62	499.103,16	403.229,54
IPI	10%	37.914,85	192.511,21	154.596,36
PIS-Importação	1,65%	4.634,04	23.529,13	18.895,09
Cofins-Importação	7,6%	22.347,50	108.376,69	86.029,19
TOTAL		160.770,01	773.609,92	662.750,18

E concluiu o agente-fiscal:

"Diante dos fatos narrados ao longo do presente relatório, ficou evidenciado que a atuada fez uso de FATURA COMERCIAL FALSA para instruir o despacho aduaneiro bem como restou caracterizada a NÃO EXISTÊNCIA DE FATO DO EXPORTADOR/FABRICANTE NA IMPORTAÇÃO e a NÃO COMPROVAÇÃO DOS NEGÓCIOS TRANSACIONADOS E PREÇOS PRATICADOS. Além de ser detectado grande divergência de quantitativos e referências de bolsas para as DI's 14/0447713-8, 14/0704367-8 e 14/0745251-9, caracterizando a FALSA DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO para estas declarações"

Diante das falsidades apontadas, foi aplicada a multa substitutiva à penalidade de perdimento com fulcro nas seguintes normas (fls. 103-104):

Número da DI	Enquadramento Legal
14/0447713-8	art. 689, inciso VI, XII e XXII do Decreto Lei 6759/09
14/0696174/6	art. 689, inciso VI e XXII do Decreto Lei 6759/09
14/0704367-8	art. 689, inciso VI, XII e XXII do Decreto Lei 6759/09
14/0745251-9	art. 689, inciso VI, XII e XXII do Decreto Lei 6759/09

Impugnado o lançamento pelo sujeito passivo, First, e pela responsável que contratou a importação por conta e ordem, a N3VO, a DRJ/FNS julgou improcedente (fls. 1378/1396) as mesmas. A empresa responsável solidária (N3VO), apesar do julgado no MS acostado aos autos (fls. 1479-1493) assegurando-lhe pleno acesso ao presente PAF para se pronunciar nos autos e reabertura de prazo para recorrer, não apresentou recurso voluntário, limitando-se a peticionar (fls. 1471-1472) para que fosse intimada da pauta de julgamento, o que se deu por meio da publicação da pauta no Diário Oficial da União.

Não resignada com a r. decisão, somente² a empresa First recorreu (fls. 1415/1466) a este Colegiado, alegando, em suma:

1 - Ao longo de 16 laudas, a incompetência funcional do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para proceder ao lançamento, haja vista ser decorrente de aplicação de pena de perdimento, cuja competência é exclusiva dos Delegados e/ou Inspectores-Chefes das Aduanas;

2 - Que, em virtude das operações terem sido efetuadas na modalidade de importação "por conta e ordem de terceiros", a First teria atuado meramente como prestadora de serviços ou mandatária do real adquirente das mercadorias. Entende, em resumo no ponto, que ela não se reveste da condição de sujeito passivo, pois deveria ter sido considerado os termos do contrato de prestação de serviço entre ela e a encomendante, sendo esta, em seu entender, "a empresa real adquirente e efetiva proprietária das mercadorias", assim como a plena responsabilidade pelas informações constantes na carga e nos documentos que instruem o despacho aduaneiro, a classificação fiscal, a quantidade de produtos importados, o preço unitário praticado, o país de origem e a qualidade das mercadorias. E assim conclui no tópico:

8 - Aqui, o ônus é do *Auditor-Fiscal*, que deveria *motivar e descrever de forma pormenorizada “em que consistiu a conduta ou participação”* da empresa *Impugnante* nas *irregularidades e/ou infrações* identificadas no evento, não bastando para tanto, essa simples atribuição ou condição de *“sujeito passivo”*, pelo fato dela figurar como *Importadora*.

9 - A *pena de perdimento* consiste justamente em *expropriar as mercadorias importadas* em favor da União Federal, como forma de punir a empresa que detinha essa *condição de proprietária das mercadorias*, o que não é o caso da empresa *Importadora*, vez que declaradamente, sempre atuou nesta operação de importação, ocupando uma condição prévia e conhecida de *PRESTADORA DE SERVIÇOS*.

Pleiteia, em consequência, a nulidade e insubsistência da autuação pois não foi apontada de forma específica e objetiva a conduta ou postura que ensejou ou resultou na infração (item 22).

3 - Outro argumento lançado pela defesa refere-se à suposta nulidade decorrente do excesso de prazo para o lançamento, haja vista a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.169, de 29 de junho de 2011 estabelecer um prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável por outros 90, para conclusão do procedimento especial de fiscalização previsto na IN;

² A solidária teve ciência da r. decisão conforme Termo de Abertura de Documento (fl. 1405).

4 - Quanto à apontada utilização de documento falso no despacho aduaneiro, alega que nenhuma das situações mencionadas na motivação do lançamento, "revela categoricamente infração ou irregularidade à aplicação da pena de perdimento", entendendo que somente os casos expressamente fixados no art. 105 do Decreto-lei 37/66, autorizam a decretação da pena de perdimento, os quais, afirma, não foram apontados na exação;

5 - Contesta a afirmação de não existência de fato do exportador estrangeiro, pois entende que as faturas comerciais revelam que o exportador é também o fabricante das mercadorias. O fato de não haver nenhuma referência nas faturas comerciais de que a fábrica funcionaria juntamente com a estrutura do exportador "parte de premissa equivocada do auto de infração, pois o exportador está constituído no endereço RM905 WORKINGBERG COMM BLDG 41-47 MARBLE RD, em HONG KONG, ao passo que a Fábrica, no endereço ROOM 401, UNIT 1 BUILDING 23, NORTH DISTRICT, QUINGKOU YIWU CITY, ZHEIJANG, CHINA". Conclui, no ponto, que *"não há em nosso ordenamento jurídico vigente, qualquer dispositivo apontando alguma irregularidade na informação que sustente a aplicação da pena de perdimento nos casos onde a fábrica e o exportador, sejam a mesma pessoa (jurídica) e não funcionem no mesmo endereço ou no mesmo estabelecimento comercial, posto que cada qual, exerce atividades distintas e voltadas para o mesmo fim, que é a produção e posterior comercialização"*.

6 - Por fim, averba ser inaplicável a pena de perdimento por não visualizar situação elencada dentre as situações previstas pelo art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966. Alega que a afirmação do fiscal acerca da falsidade das faturas não procede, pois *"(...) não há em nosso ordenamento jurídico vigente, qualquer dispositivo apontando alguma irregularidade na informação que sustente a aplicação da pena de perdimento nos casos onde a fábrica e o exportador, sejam a mesma pessoa (jurídica) e não funcionem no mesmo endereço ou no mesmo estabelecimento comercial, posto que cada qual, exerce atividades distintas e voltadas para o mesmo fim, que é a produção e posterior comercialização"* (fl. 1182).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lock Freire, Relator.

I - PRELIMINAR

1 - COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL PARA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Com a devida vênia, tal alegação não passa de mera tergiversação procrastinatória, pois notória a competência de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional (atualmente Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) para constitui crédito tributário. Tal competência decorre do artigo 142 do CTN, complementada pelo art. 6º da Lei 10.593/2002 (com redação dada pela Lei 11.457/07), o qual discorre sobre as atribuições daquele agente público.

Ora, embora o recurso levante essa questão com arrimo do teor do Decreto-Lei 1.455/76, a multa objeto do lançamento tem seu rito de cobrança pelo Decreto 70.235/72,

uma vez que não se trata o presente litígio de perda de mercadoria, mas sim de cobrança de multa equivalente a 100% do valor da mercadoria que foi dada a consumo após decisão judicial liberando a mercadoria, conforme relatei. E o fiscal na motivação do lançamento não deixou qualquer dúvida a respeito, até porque questão comezinha. Veja-se o que consta do auto de infração:

“ - Mediante a impossibilidade de apreensão da mercadoria pelo fato da mesma ter sido revendida, tendo como base o parágrafo 1º do art. 689 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 6.759/2009, c/c incisos VI e XXII e §§ 3º-A, 3º-B e 6º. do mesmo artigo (Decreto nº 6.759/09 com as alterações do Decreto nº 8.010/13) a pena de perdimento foi convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro arbitrado da mercadoria.”

O § 3º do artigo 23 (com redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010) do Decreto-Lei a que alude a recorrente (1.455/76), por si só, mesmo para um iniciante no Direito, espanca qualquer dúvida. Eis a norma:

§ 3º As infrações previstas no caput (perdimento por dano ao Erário) serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Assim, rechaça-se a pugnada nulidade por incompetência do autor.

2 - A IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM.

Alega a recorrente que pelo fato de as mercadorias importadas pelas DI em questão terem sido efetuadas na modalidade por conta e ordem, ela teria atuado meramente como prestadora de serviços ou mandatária do real adquirente das mercadorias, o que, em seu entender a afastaria da sujeição passiva, uma vez não ser ela a proprietária das mercadorias.

Ora, mais uma alegação desprovida de qualquer razoabilidade jurídica.

Da análise dos EXTRATOS das Declarações de Importação nº. 14/0447713-8, 14/0696174-6, 14/0704367-8 e 14/0745251-9, é possível confirmar, inequivocamente, que as mercadorias importadas pertencem e foram adquiridas no exterior pela empresa N3VO COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ nº. 05.012.360/0004-70, bem como, devidamente credenciada e habilitada no Siscomex para operar no Comércio Exterior.

Contudo, para realizar essas importações, a recorrente figurou como mera importadora, e, por sua vez, a empresa N3VO COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA, figurou como sendo a real adquirente e efetiva proprietária das mercadorias importadas através das Cláusulas, Condições e Compromissos assumidos em virtude do CONTRATO PARTICULAR DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS relacionados às operações de Comércio Exterior para importação **na modalidade de “importação por conta e ordem de terceiro”**, submetendo-o assim, PREVIAMENTE à análise e aprovação da Receita Federal.

Nos termos da competência delegada à RFB pelo art. 80³, I, da MP 2.158-35/2001, foi editada a IN SRF 225/2002, que dispõe, dentre outras questões, que:

“Art. 1º. O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

De seu turno, o artigo 12 da IN RFB 247/2002 estuiu:

Art. 12. Na hipótese de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiros, a receita bruta para efeito de incidência destas contribuições corresponde ao valor da receita bruta auferida com:

I – os serviços prestados ao adquirente, na hipótese da pessoa jurídica importadora; e II – da receita auferida com a comercialização da mercadoria importada, na hipótese do adquirente.

§ 1º. Para os efeitos deste artigo:

I – entende-se por importador por conta e ordem de terceiros a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial;

Mas a meu juízo, embora essa normatização decorrente de delegação de competência à RFB, em virtude de comando legal específico, quanto às importações por conta e ordem sejam assaz definidoras, a questão poderia ser resolvida pela simples aplicação da norma geral veiculada pelo CTN em seu art. 121, pois o fato gerador do imposto de importação é o desembaraço aduaneiro (art. 46, I). Portanto, aquele que faz o desembaraço aduaneiro nas importações por conta e ordem é o sujeito passivo dos tributos incidentes na importação. Por tal, correto o lançamento ao colocar a recorrente no pólo passivo da relação jurídico-tributária.

Dessarte, rejeito essa preliminar de erro na indicação do sujeito passivo.

3 - NULIDADE DECORRENTE DO EXCESSO DE PRAZO PARA O LANÇAMENTO

Alega a defesa a suposta nulidade decorrente do excesso de prazo para o lançamento, haja vista a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.169, de 29 de junho de 2011 estabelecer um prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável por outros 90, para conclusão do procedimento especial de fiscalização previsto. Mais um argumento de natureza meramente procrastinatória.

³ “Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro;

À Receita Federal é possível fazer a revisão aduaneira dentro do prazo de até cinco anos, nos termos do que dispõe o art. 54 do Decreto-lei 37/66 (art. 638 do RA 2009). Todas as DI objeto da revisão tratam-se de importações desembaraçadas em 2014, portanto não há que se falar em excesso de prazo para o lançamento. Pelo que se repele tal argumento, igualmente.

MÉRITO

As defesas negam quaisquer falsidades e, portanto, alegam inexistir previsão legal para aplicação da pena de perdimento. Focam seus argumentos no seguinte raciocínio: "(...) não há em nosso ordenamento jurídico vigente, qualquer dispositivo apontando alguma irregularidade na informação que sustente a aplicação da pena de perdimento nos casos onde a fábrica e o exportador, sejam a mesma pessoa (jurídica) e não funcionem no mesmo endereço ou no mesmo estabelecimento comercial, posto que cada qual, exerce atividades distintas e voltadas para o mesmo fim, que é a produção e posterior comercialização" (fl. 1182).

O quadro abaixo aponta as fundamentações legais que embasaram a aplicação da pena de perdimento por dano ao Erário, em relação a cada DI, em específico:

Número da DI	Enquadramento Legal
14/0447713-8	art. 689, inciso VI, XII e XXII do Decreto Lei 6759/09
14/0696174/6	art. 689, inciso VI e XXII do Decreto Lei 6759/09
14/0704367-8	art. 689, inciso VI, XII e XXII do Decreto Lei 6759/09
14/0745251-9	art. 689, inciso VI, XII e XXII do Decreto Lei 6759/09

Veja o teor das referidas normas legais:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

(...)

XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Processo nº 10909.721296/2016-00
Acórdão n.º 3402-004.934

S3-C4T2
Fl. 1.503

Atendendo intimação fiscal, a First apresentou documentos que foram analisados pelo Auditor Fiscal (fls. 46-47):

5) Comprovação da existência do exportador, apresentando cópia consularizada⁷ do registro do mesmo perante os órgãos governamentais do país estrangeiro;

Declaração e documentação apresentada:

Apresentado cópia de documento consularizado e com tradução juramentada, identificado como CERTIFICATE N.º 5259895 (HONG KONG), N.º 143301AO/11311, "INCORPORATION FORM" N.º 5259898 (HONG KONG) N.º 1944400 e documento de constituição da empresa (Anexo 21) .

Comentário:

Há uma inconsistência no documento apresentado, visto a empresa exportadora ser declarada nos documentos instrutivos dos despachos de importação como da cidade de YIWU CITY na República Popular da China e o documento apresentado é um registro de empresas emitido em Hong Kong.

No documento apresentado em com o Título "Regulamentos do Registro de Empresa", observa-se que a empresa YIWUSHI SHANGLUO IMPORT & EXPORT CO., LIMITED está registrado com o endereço: RM905 WORKINGBERG COMM BLDG 41-47 MARBLE RD. HONG KONG. Entretanto tanto nas DI's objetos deste procedimento especial, quanto nas faturas comerciais (anexos 03, 06, 07 e 10) que instruem as importações, o endereço indicado é outro: ROOM 401, UNIT 1 BUILDING 23, NORTH DISTRICT, QUINGKOU YIWU CITY, ZHEJIANG, CHINA.

YIWUSHI SHANGLUO IMPORT & EXPORT CO., LIMITED	
ROOM 401 UNIT 1 BUILDING 23, NORTH DISTRICT	
QUINGKOU YIWU CITY, ZHEJIANG, CHINA	
COMMERCIAL INVOICE	
YSIE-201416840	INV. DATE: JUN 20, 2013
ENDEREÇO APRESENTADO NAS FATURAS COMERCIAIS	

Tradução Nº	14816/14 (via)	Livro	154	Página	1
Eu, PATRICIA SOARES LACERDA NEME, tradutora pública juramentada e intérprete comercial, certifico que me foi apresentado, nesta data, um documento redigido em inglês e idioma estrangeiro, do qual passo a traduzir para o português o teor em inglês, o que faço em razão do meu ofício e nos seguintes termos:					
Por favor, destaque na linha pontilhada e apresente certificado de registro de empresa / filial válido no endereço comercial.					
FORMULÁRIO 2					
ORIGINAL			[regulamento 5]		
PORTARIA DE REGISTRO DE EMPRESA (Capítulo 310)					
REGULAMENTOS DO REGISTRO DE EMPRESA					
DUPLICATA <small>Certificado de Registro de Empresa / Filial</small>					
Nome da Empresa / Sociedade: YIWUSHI SHANGLUO IMPORT & EXPORT CO., LIMITED					
Nome da Empresa / Filial: [em branco]					
Endereço: RM 905 WORKINGBERG COMM BLDG 41-47 MARBLE RD HONG KONG					
Natureza Jurídica: SOCIEDADE					
Status: PESSOA JURÍDICA					
ENDEREÇO APRESENTADO EM DOCUMENTO DE COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO EXPORTADOR					

Em face de tal inconsistência, o agente fiscal coletou uma série de indícios, que tomados conjuntamente conduzem à conclusão de falsidade material das faturas comerciais e dos *packing lists* em virtude da inexistência e/ou não participação do exportador/fabricante declarados:

- é informado nas quatro operações que o exportador também é fabricante das mercadorias, com endereço em ROOM 401, UNIT 1 BUILDING 23, NORTH DISTRICT, QUINGKOU YIWU CITY, ZHEJIANG, CHINA (fls. 1009-1096);

- entretanto, quando da resposta à intimação fiscal, no item recém colacionado quanto à comprovação de existência do exportador, restou apresentada documentação relativa a empresa sediada em Hong Kong;

- no endereço em Hong Kong encontra-se um prédio comercial e não uma unidade fabril, informação coletada com imagens do aplicativo Google Earth (fl. 60);

- em pesquisas junto a Internet, não foi localizado o nome da empresa exportadora, mas o endereço fornecido nas faturas coincide com o de outra empresa (fls. 62-63).

Instadas a comprovar as negociações comerciais, não foram apresentados (fls. 57-59):

- documentação comprobatória das tratativas das operações;
- pedidos de compra;
- catálogo, revista, publicação ou sítio da internet demonstrando e confirmando os preços;
- documentação comprovando a existência do exportador;
- fatura proforma;
- lista oficial de preços emitida pelo exportador;
- vias das fatura comerciais consularizadas.

Quanto aos preços praticados, melhor sorte não assiste às defesas. A partir de laudos merceológicos solicitados à Associação Brasileira da Indústria Têxtil e Confecção - ABIT (fls. 783-897) e de pesquisa junto ao sistema Aliceweb, ficou demonstrado que os preços praticados nas operações são inclusive extremamente inferiores aos próprios custos das matérias primas (análises no relatório fiscal - fls. 64-72). Concluiu o autuante:

Concluindo, tais laudos não pretendem apurar o valor comercial das mercadorias, apenas identificar sua composição e estimar seu custo mínimo, inclusive porque consideram apenas o material têxtil empregado. Os resultados, em conjunto com a análise dos demais itens já relatados, demonstram que os preços declarados são ideologicamente falsos. Importa ainda destacar que as bolsas importadas são de alta qualidade, conforme verificado pela própria composição das mesmas e que pode ser constatado pelas imagens dos produtos (anexos 32 a 35). Verifica-se também, que em cada uma das faturas comerciais YSIE-201416840 (DI 14/0447713-8), YSIE-201416959 (DI 14/0696174-6), YSIE-201416754 (DI 14/0704367-8) e YSIE-201417017 (DI 14/0745251-9), foram praticados preços unitários iguais para todas as referências. Tal prática, além das demais descritas neste procedimento, evidencia a manipulação e fraude nos preços, visto se tratarem de bolsas com composições e tamanhos diferentes uma das outras.

Quanto à questão dos quantitativos apresentados incorretamente, as defesas alegam que as diferenças são decorrentes do fato de que existiam espécie de kits de bolsas, ou seja, que em alguns casos existiam uma ou duas bolsas no interior de outra e que seriam

comercializadas conjuntamente. Segue quadro demonstrativo de tais diferenças apuradas por relatórios de verificação física:

DI nº	Declarado		Verificado	
	Quantidade (unidades)	Peso bruto (kg)	Quantidade (unidades)	Peso bruto (kg)
14/0447713-8	23.615	19.650	40.750	22.880
14/0696174-6	33.708	16.494	33.708	16.494
14/0704367-8	33.876	19.290	37.416 ³	25.540
14/0745251-9	23.762	19.290	31.355	20.770

Ou seja, não se trata pura e simplesmente de declaração incorreta de quantidades unitárias. O intuito fraudulento se confirma não só pela acondicionamento de bolsas dentro de bolsas (o que até poderia ser justificado como o foi), mas pela verificação das diferenças nos pesos.

Portanto, a fraude não se cingia somente à declaração de preços unitários subfaturados, mas também pela declaração incorreta dos quantitativos importados, o que implica num valor final das operações muito inferior ao real, com claras implicações na base de cálculo a ser adotada na apuração dos tributos incidentes. Se de fato se tratavam de kits/conjuntos de bolsas, não haveria razão para diferenças de peso!

Bem, a alegação defensiva referiu-se à ausência de enquadramento legal dos fatos dos autos às hipóteses de dano ao Erário, especificamente com fulcro no art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966. Conforme quadro já exposto, o Auditor efetuou os lançamentos fulcrado no art. 689 do Decreto nº 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro, o qual regulamenta disposições previstas tanto no Decreto-Lei nº 37/1966 como no Decreto-Lei nº 1.455/1976. Portanto, sobejam fatos que se subsumem à legislação em referência, havendo mais de um enquadramento possível para perfeita caracterização do dano ao Erário punível com a pena de perdimento.

Verificado, pois, que a situação ensejava aplicação da pena de perdimento, cabia verificar a disponibilidade das mercadorias, as quais haviam sido liberadas por ordem judicial mediante garantia. Na ausência da mercadoria, a legislação prevê a aplicação de multa substitutiva no valor de 100% do valor aduaneiro, conforme art. 689, § 1º, do Decreto nº 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro:

§ 1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

O autuante acostou (fl. 89) a seguinte tabela para comprovar a impossibilidade da aplicação da pena de perdimento em razão da revenda da mercadoria:

Emissor	nota fiscal entrada	Data Emissão	Emissor	Nota fiscal saída	Data Emissão	Mercadoria Referente DI
First S.A.	6136	15/08/2014	N3VO Comércio Internacional LTDA	35	16/08/2014	14/0745251-9
			N3VO Comércio Internacional LTDA	36	16/08/2014	14/0745251-9
First S.A.	6055	07/08/2014	N3VO Comércio Internacional LTDA	26	07/08/2014	14/0704367-8
			N3VO Comércio Internacional LTDA	27	07/08/2014	14/0704367-8
First S.A.	5895	29/07/2014	N3VO Comércio Internacional LTDA	23	29/07/2014	14/0696174-6
			N3VO Comércio Internacional LTDA	24	29/07/2014	14/0696174-6
First S.A.	6057	08/08/2014	N3VO Comércio Internacional LTDA	28	08/08/2014	14/0447713-8
			N3VO Comércio Internacional LTDA	30	08/08/2014	14/0447713-8
			N3VO Comércio Internacional LTDA	34	11/08/2014	14/0447713-8

Relativo à questão da classificação fiscal das mercadorias importadas - bolsas femininas em poliuretano, esclarecedor o quadro trazido na fl. 37, referente às diversas operações de importação do mesmo importador, adquirente e exportador:

DI	data registro	NCM REG.	canal	unidade
14/0249489-2	14/02/2014	4202.22.10	verde	itajaí
14/0327400-4	17/02/2014	4202.22.10	verde	itajaí
14/0361245-7	21/02/2014	4202.22.10	verde	itajaí
14/0383040-3	25/02/2014	4202.22.10	verde	itajaí
14/0405173-4	27/02/2014	4202.22.10	verde	itajaí
14/0447713-8	07/03/2014	4202.22.10	cinza	itajaí
14/0634756-8	02/04/2014	4202.92.00	verde	itajaí
14/0644105-0	03/04/2014	4202.92.00	verde	itajaí
14/0682504-4	09/04/2014	4202.92.00	verde	itajaí
14/0696174-6	10/04/2014	4202.92.00	vermelho	itajaí
14/0704367-8	11/04/2014	4202.92.00	vermelho	itajaí
14/0745251-9	17/04/2014	4202.92.00	vermelho	itajaí

A classificação fiscal adotada até 7 de março de 2014 era 4202.22.10, com parametrização para o canal verde de conferência aduaneira. Com o registro da DI nº 14/0447713-8, nessa data, com seu direcionamento ao canal cinza, as próximas operações passaram a apresentar a NCM 4202.92.00, com reflexo claro: as próximas três operações voltaram a ser direcionadas para o canal verde. E mais, informa a fiscalização:

"Constata-se também que após o mês de abril/2014, coincidentemente após a seleção das Declarações de Importações objeto deste Procedimento Especial, não houve mais registro de DI na unidade de Itajaí, passando o adquirente a operar suas operações em Volta Redonda e Porto de Itaguaí para este tipo de mercadoria"

Ora, notória a manobra dolosa com o fito de evitar as verificações físicas e de valor das mercadorias importadas.

Portanto, vazia a alegação de ausência de laudo técnico para aferição do código NCM correto à espécie. Os laudos, conforme art. 30, caput e § 1º, Decreto nº 70.235 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), de 6 de março de 1972, quando necessários, serão adotados em seus aspectos técnicos, não se considerando como tal a classificação fiscal de

produtos. Improcede, igualmente, o argumento de que é "(...) direito da empresa 'adquirente', promover o registro das suas mercadorias naquele que melhor considerar correta, bem como, está no direito de discordar da posição apontada pelo Auditor-Fiscal, sem que para isto, seja submetida a tratamento jurídico diferenciado e prejudicial aos seus interesses" (fl. 1288) e que "(...) a empresa 'adquirente' apenas buscou adequar melhor a identificação dos seus produtos aos seus interesses". Classificação é matéria técnica com regramento próprio e rigoroso, não sendo deferido aos interessados procederem à classificação de suas mercadorias conforme melhor lhes convier. As dúvidas podem ser objeto de soluções de consulta, mas, na ausência de uma, a decisão do Auditor Fiscal responsável prevalece administrativamente até manifestação das Delegacias de Julgamento e do Conselho de Contribuintes.

Apurada, pois, a falsidade dos preços declarados, ou seja, comprovada a fraude, faz-se necessário apurar o valor a ser empregado, tanto para efeitos de aplicação da multa substitutiva ao perdimento quanto para determinação da base de cálculo para cobrança das diferenças tributárias.

Comprovada a fraude, inaplicável o Acordo de Valoração Aduaneira, devendo-se recorrer ao art. 88 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, como acertadamente procedeu o Fisco.

Nas fls. 96-98, resta demonstrado que o lançamento atendeu ao prescrito na legislação acima, ou seja, ante à fraude comprovada, e na impossibilidade de apuração do preço efetivamente praticado, foi levado a efeito o arbitramento com base no inciso I do art. 88 da MP 2.158-35, conforme devidamente motivado na exaustão, conforme abaixo se transcreve:

"(...) Não foram identificadas importações de mercadorias idênticas, dado o alcance muito restrito da expressão, a qual a simples descrição genérica das mercadorias constantes nas DIs não permite a adequação.

Por outro lado, foi possível identificar a importação de mercadorias similares, originárias da China, embarcadas em período de tempo próximo, e valoradas pelo 1º método de apuração do valor aduaneiro (valor da transação) e produzidas no mesmo país que as mercadorias objeto de valoração. Foi desconsiderado as importações do Exportador/Fabricante YIWUSHI SHANGLUO IMPORT & EXPORT CO., LIMITED visto já demonstrado no tópico 4 da não existência de fato do mesmo. As características estão resumidas abaixo (fl. 98), preservando-se, devido ao sigilo fiscal, o nome das partes, bem como as referências que possam identificar fisicamente as mercadorias ou detalhes da operação comercial.

DI	DATA REGISTR O DI	Adição	Fabricante / Produtor	NCM	Descrição Mercadoria	Valor FOB US\$	Quantidade (PEÇAS)	VALOR FOB US\$/PEÇA
14/0445140-6	07/03/2014	1	REPÚBLICA POPULAR DA CHINA	4202.22.10	BOLSA FEMININA ADULTO 100% POLIURETANO COM FORRO 100% POLIESTER	735,60	120,00	6,13
14/0506781-2	17/03/2014	1	REPÚBLICA POPULAR DA CHINA	4202.22.10	BOLSAS FEMININAS SENDO COMPOSIÇÃO: 100% POLIURETANO COM FORRO 100% POLIESTER BOLSA / FOLHAS DE PLÁSTICO	15.794,10	1.962,00	8,05
14/0485020-4	11/03/2014	39	REPÚBLICA POPULAR DA CHINA	4202.22.10	BOLSAS FEMININAS, CORES E TAMANHOS DIVERSOS, SENDO: COMPOSIÇÃO: 100% POLIURETANO COM FORRO 100% POLIESTER COM FORRO / TAMANHO ADULTO	8.495,46	1.962,00	4,33

Processo nº 10909.721296/2016-00
Acórdão n.º **3402-004.934**

S3-C4T2
Fl. 1.508

Nessas três operações, constata-se que O MENOR PREÇO UNITÁRIO PRATICADO corresponde a US\$ 4,33 por bolsa e refere-se à DI 14/0465020-4, cuja mercadoria embarcou em 14/02/2014, em data dentro do intervalo de embarque das mercadorias objeto do arbitramento. Diante do exposto e considerando também o princípio da razoabilidade que norteia o AVA-GATT, opta-se por arbitrar o preço da mercadoria com base no valor unitário MAIS FAVORÁVEL AO AUTUADO, ou seja, o menor valor dentre os possíveis, o preço unitário de US\$ 4,33 FOB"

Deveras, sem reparos ao procedimento adotado para o arbitramento dos valores.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire