



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10909.723096/2019-26
ACÓRDÃO	3102-002.714 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BLUMENAU ILUMINACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2019

SUBFATURAMENTO. FRAUDE. COMPROVAÇÃO DA HIGIDEZ DA TRANSAÇÃO. AFASTAMENTO DOS INDÍCIOS QUE SUPORTAVAM A AUTUAÇÃO. ANULAÇÃO INTEGRAL.

Sendo colacionados aos autos argumentos e provas que corroboram a higidez da transação realizada e infirmam os indícios que suportam as alegações de fraude e subfaturamento, deve ser anulada integralmente a autuação.

FRAUDE. INFRAÇÃO SUBJETIVA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO ROBUSTA. ARTIGO 112 DO CTN.

Para configuração do ilícito de subfaturamento e fraude, há que se caracterizar, de forma inequívoca, uma evidente incompatibilidade entre o negócio declarado e sua efetivação no plano fático, uma vez que, caso os indícios apurados possam conduzir também à ocorrência de uma conduta lícita, não restará configurada a infração, por imposição da interpretação mais favorável ao acusado, nos termos do artigo 112 do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, e, no mérito, dar-lhe provimento para a anulação integral da autuação.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Daniel Moreno Castillo (suplente convocado(a)), Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Karoline Marchiori de Assis, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Daniel Moreno Castillo.

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (RJ):

DA AUTUAÇÃO

*Trata o presente contencioso de lançamento de fls. 2/551, lavrado em 31/08/2010, complementado pelo relatório de fiscalização de fls. 31/59, e cientificado em 17/12/2019 (fls. 233), nos quais se exige diferenças apuradas de Imposto de Importação, de Imposto sobre Produtos Industrializados e das Contribuições para o PIS-importação e COFINS-importação sobre a declaração de importação (DI) nº 19/0081088-5, de 04/01/2019, acrescidos de juros e multa de mora, e multa por declaração de informação incorreta, multa por apresentação de fatura comercial em desacordo com o regulamento e multa por diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado ou o preço arbitrado na importação, no montante de crédito tributário apurado de **R\$ 105.173,94**.*

Especifica a Autoridade Fiscal que:

RELATÓRIO FISCAL

TÓPICO 1 - CONSIDERAÇÕES INICIAIS

[...] PAMPLONA ILUMINAÇÃO LTDA (CNPJ 79.416.459/0001-20), na qualidade de importador por conta própria, tendo sido elaborado para descrever detalhadamente os fatos ocorridos e as conclusões que levaram à constituição da MULTA ADMINISTRATIVA DE 100% SOBRE A DIFERENÇA APURADA ENTRE O PREÇO DECLARADO E O PREÇO ARBITRADO PARA AS MERCADORIAS submetidas a despacho aduaneiro de importação com base na Declaração de Importação (DI) nº 19/0081088-5, registrada em 14/01/2019 na Alfândega da Receita Federal do Brasil no Porto de Itajaí, assim como o crédito tributário (II, IPI, PIS e COFINS) referente à diferença dos TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDOS, com a multa de ofício e os acréscimos legais cabíveis, bem como outras MULTAS ADMINISTRATIVAS apuradas na operação de importação, em consonância com a jurisprudência pacífica do Poder Judiciário e com o ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 4, de 9 de maio de 2018, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

A citada DI ampara a importação de mercadorias descritas como "LÂMPADAS E TUBOS DE DIODOS EMISSORES DE LUZ (LED)", classificadas no código NCM 8539.50.00, no valor VMLE declarado de US\$ 66.900,00, originárias da REPÚBLICA POPULAR DA CHINA, com peso líquido declarado de 10.950,00 kg. O EXPORTADOR declarado das mercadorias importadas é a empresa chinesa "SHANGHAI WELLMAX LIGHTING INDUSTRY CO., LTD" e o FABRICANTE/PRODUTOR declarado das mercadorias importadas é a empresa chinesa "LIN AN NEWSANLIAN LIGHTING ELECTRIC CO., LTD". A quantidade importada declarada é de 5.000 unidades, com preço unitário declarado de U\$ 0,90 para lâmpadas tubulares modelo T8 de 9W e 52.000 unidades com preço unitário declarado de U\$ 1,20 para lâmpadas tubulares modelo T8 de 18W.

TÓPICO 2 - DA ANÁLISE FÍSICA E DOCUMENTAL

2.1. DI n° 19/0081088-5, de 14/01/2019

A DI foi parametrizada no canal vermelho de conferência aduaneira nos termos do art. 21, inciso III, da Instrução Normativa SRF n° 680/06, motivada pela suspeita de subfaturamento e falsidade ideológica nos valores declarados na fatura comercial (anexo 01).

Com a distribuição da DI n.° 19/0081088-5, a mesma foi encaminhada para procedimento de Verificação Física (RVF) e realizada interrupção no Sistema Siscomex Importação em 30/01/2019, exigindo ao importador a cumprir as seguintes exigências conforme transcrito abaixo: [...]

Entretanto, diante de determinação judicial em MS 5000980-50.4.04.7208/SC foi realizada em 15/02/2019 a entrega antecipada das mercadorias com o prosseguimento do despacho aduaneiro de importação e mantidas as exigências demandadas conforme relatado anteriormente.

Em 29/03/2019, o importador apresentou via anexação ao dossiê 20190038115140 no Portal Único de Importação (anexo 03) sua resposta e esclarecimentos.

A partir da documentação apresentada, o Relatório Fiscal analisa os dados contidos nos documentos para inferir que o importador não demonstrou nem comprovou a regularidade da operação comercial e dos preços praticados das mercadorias objeto na DI n° 19/0081088-5, bem como a caracterização de falsa declaração dos valores pactuados na negociação.

TÓPICO 3 - DA NÃO COMPROVAÇÃO DAS NEGOCIAÇÕES COMERCIAIS [...]

De acordo com o demandado na Interrupção Siscomex datada de 08/02/2019 e análise dos históricos de importações realizadas pela importadora PAMPLONA, constata-se:

1. Foi demandado ao importador a **apresentação da fatura proforma RK17722 emitida e ASSINADA pelo exportador, contendo o ACEITE do importador.** Observa-se que a fatura proforma RK17722 está indicada na fatura comercial

RK17722 anexada na declaração de importação como documento instrutivo de despacho (anexo 01):

(...)

Entretanto o importador apresentou em sua resposta (anexo 03) a fatura proforma n.º RK17722-A, ou seja, documento com a numeração divergente da fatura proforma vinculada à Fatura Comercial instrutiva de despacho (anexo 01). Como esclarecimento, o importador alega que inicialmente a fatura proforma era RK17722 quando a negociação se iniciou, sendo que posteriormente houve uma divisão de embarque e alteração do número da fatura proforma para RK17722-A índices de preços e quantidades.

Entretanto em análise da fatura proforma apresentada pelo importador, observa-se que a fatura proforma RK17722-A está vinculada à fatura comercial RK17722-A, ou seja, fatura comercial divergente da Fatura Comercial instrutiva da DI objeto deste Relatório Fiscal:

(...)

Além disto, a fatura comercial RK17722-A foi emitida em 25/10/2017, anteriormente à Fatura Comercial RK17722 (anexo 01) instrutiva de despacho que foi emitida em 07/12/2017.

2. Foi demandado ainda ao importador a apresentação de contrato de câmbio conforme declarado na DI n.º 19/0081088-5. Observa-se a informação em fatura comercial instrutiva de despacho aduaneiro, o pagamento adiantado de US\$ 15.936,00. Conforme contrato de câmbio apresentado n.º 00166991781 (anexo 03), datado de 08/01/2018, observa-se que o valor do mesmo é de USD 31.872,00, ou seja, valor divergente do pagamento adiantado declarado pelo importador de USD 15.936,00. Ainda há a informação e vínculo do contrato de câmbio com a Fatura Comercial RK17722. Observa-se que o contrato de câmbio foi emitido posteriormente a emissão da Fatura Comercial instrutiva de despacho RK17722 (anexo 01) que está vinculada à Fatura Proforma RK17722 e também posteriormente a fatura proforma apresentada pelo importador RK17722-A (anexo 03) que está vinculada à Fatura Comercial RK17722-A. Desta forma, está claro que o contrato de câmbio está diretamente vinculado a Fatura Comercial RK17722 instrutiva de despacho.

(...)

3. Também, o importador apresentou o contrato de câmbio 00196071776 (anexo 03), datado de 09/01/2019, o qual vincula ao pagamento das mercadorias referente a DI n.º 19/0081088-5 no valor de USD 50.964,00. Também neste contrato de câmbio, há a informação e vínculo do mesmo com a Fatura Comercial RK17722. Observa-se que o contrato de câmbio foi emitido posteriormente a emissão da Fatura Comercial instrutiva de despacho RK17722 (anexo 01) que está vinculada à Fatura Proforma RK17722 e também posteriormente a fatura proforma apresentada pelo importador RK17722-A (anexo 03) que está vinculada

à Fatura Comercial RK17722-A. Desta forma, está claro que o contrato de câmbio está diretamente vinculado a Fatura Comercial RK17722 instrutiva de despacho.

(...)

4. O somatório para as mercadorias vinculadas à Fatura Comercial RK17722 conforme contratos de câmbios apresentados n.º 00166991781 e 00196071776 é de USD 82.836,00, valor este divergente do valor declarado na DI e fatura comercial RK17722 (anexo 01) de USD 66.900,00.

5. Em consulta ao histórico de importação da DI n.º 18/1219856-8 realizada pela PAMPLONA, constata-se que a mesma apresentou trocas de e-mails na importação da DI n.º 18/1219856-8 (anexo 04), via dossiê 20180022750070 vinculado em 20/07/2018 no PUCOMEX, no qual a importadora traz o HISTÓRICO DAS NEGOCIAÇÕES (EMAILS) DAS TRANSAÇÕES INTERNACIONAIS para as importações relativas às FATURAS RK17717 & RK17722. No mesmo dossiê, consta a FATURA PROFORMA RK17717, datada de 11/12/2017. As tratativas negociais então apresentadas demonstram, DE FORMA INEQUÍVOCA, que ambas as operações (RK17717 & RK17722) foram NEGOCIADAS EM CONJUNTO, NA MESMA ÉPOCA (fim de 2017 e início de 2018), exatamente para as MESMAS MERCADORIAS (lâmpadas LED tubulares de 9W e 18W) e com os MESMOS PREÇOS UNITÁRIOS ACORDADOS pelas partes (respectivamente, USD 1,09 e 1,44).

(...)

6. Ainda, cotejando-se a FATURA RK17717 (DI 18/1219856-8) com a FATURA RK17722 (DI 19/0081088-5), emitidas pelo MESMO EXPORTADOR (SHANGHAI WELLMAX LIGHTING INDUSTRY CO., LTD) na China, contendo as mercadorias importadas do MESMO FABRICANTE (LIN AN NEW SANLIAN LIGHTING ELECTRIC CO.,LTD) e negociadas pelo MESMO IMPORTADOR (PAMPLONA ILUMINAÇÃO LTDA), observa-se que os PREÇOS UNITÁRIOS FOB das lâmpadas de 9W (L-TB-8050/04091306) e 18W (L-TB-8060/04181306) faturados e declarados na DI 19/0081088-5 (respectivamente, USD 0,90 e 1,20) são **DIFERENTES E INFERIORES** aos preços faturados e declarados na DI 18/1219856-8 (respectivamente, USD 1,09 e 1,44). Note-se, ainda, que a FATURA PROFORMA RK17717 apresenta quantidades (Nº PEÇAS) bem SUPERIORES de lâmpadas de 9W e 18W, o que favoreceria a formação de um valor unitário INFERIOR numa mesa de negociação em separado.

7. Foi apresentado pelo importador (anexo 03), trocas de e-mails realizados pelo mesmo, onde está demonstrado a existência de negociação e aprovação da PAMPLONA junto ao exportador de Fatura Proforma RK17722. Como pode ser observado, os valores unitários para as mercadorias importadas estão divergentes dos valores declarados na DI 19/0081088-5 e Fatura Comercial instrutiva de despacho vinculada à Fatura Proforma RK17722:

(...)

Observa-se se ainda que o valor pago de adiantamento referente ao contrato de câmbio apresentado n.º 00166991781 (anexo 03), datado de 08/01/2018, no valor de USD 31.872,00 é a mesma condição de pagamento descrito na Fatura Proforma RK17722, ou seja 10% do valor negociado. Desta forma, está claro que a mercadoria importada pela DI n. 19/0081088-5, refere-se à negociação realizada referente a Fatura Proforma RK17722, no qual foi pactuado os valores unitários de USD 1,09 para as lâmpadas tubulares modelo T8 de 9W e o valor unitário de USD 1,44 para lâmpadas tubulares modelo T8 de 18W e não os valores de USD 0,90 e USD 1,20 respectivamente declarados. O simples fato de uma divisão do embarque das mercadorias conforme declarado pelo importador não é motivo para a deliberada alteração dos preços unitários pactuados com o exportador. Tal constatação demonstra claramente a redução dos preços unitários declarados intencionalmente, configurando simulação e fraude nos valores apresentados para a DI n.º 19/0081088-5.

*8. Finalmente, em consulta ao conjunto de e-mails apresentados pela importadora, seja para a DI 19/0081088-5 (anexo 03) objeto desta autuação, e para a DI 18/1219856-8 (anexo 04), extrai-se a informação de problemas e retrabalhos nas embalagens das lâmpadas negociadas, especificamente com relação às etiquetas, com inclusive prejuízos de mais de USD 50.000,00 para a importadora causados por **erros referentes a etiquetagem de mercadorias importadas:***

(...)

Entretanto, foram apresentadas trocas de e-mails espaçados, não deixando claro toda a negociação para uma redução dos valores acordados pela Fatura Proforma RK17722 e nem referente ao detalhamento dos erros ocorridos com a etiquetagem das mercadorias e sobre o pagamento de mais de USD 50.000,00 realizado pela PAMPLONA conforme demonstrado em e-mail anteriormente. Conforme extrai-se dos documentos apresentados pelo importador e também extraídos da DI 18/1219856-8 (anexo 04), conclui-se que as mercadorias foram negociadas conforme Fatura Proforma RK17722 e vinculada ao documento instrutivo de despacho, Fatura Comercial RK17722.

Cabe o esclarecimento conforme previsão legal no art. 21 da Instrução Normativa SRF n.º 327/2003, que estabelece normas e procedimentos para a declaração e o controle do valor aduaneiro de mercadoria importada, temos que para apuração do valor aduaneiro, com base no método do valor da transação, não serão admitidos descontos relativos a transações anteriores.[...]

Esse quadro probatório significativo e convergente compromete sobremaneira a VERACIDADE da declaração do importador e a AUTENTICIDADE dos documentos instrutivos do despacho. A prestação de informações inverídicas quanto ao preço das mercadorias importadas caracteriza SUBFATURAMENTO (FRAUDE DE VALOR) mediante falsidade ideológica da fatura comercial, já que os valores (irreais)

faturados e declarados na DI 19/0081088-5 não correspondem à verdade, conforme explanado.

Cumpre destacar que o subfaturamento sempre consiste em um ato fraudulento, nos termos do art. 72, in fine, da Lei nº 4.502/1964, pois não se concebe o desígnio de subfaturar o preço de uma mercadoria importada sem conhecimento e vontade de REDUZIR O MONTANTE DOS TRIBUTOS DEVIDOS. O mesmo se diga quanto à falsidade documental. Em ambos os casos é manifesta a intenção de ludibriar o fisco, sem guarida para a hipótese de mero erro.

Pelo Princípio da Verdade Material, é fato, portanto, que o importador, não apresentou os documentos que comprovam a licitude da transação comercial e preço praticado para a Declaração de Importação n.º 19/0081088-5, praticando a fraude de subfaturamento dos preços declarados.

TÓPICO 4 - DO USO DE DOCUMENTOS FALSOS NO DESPACHO ADUANEIRO E APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA

[...]O artigo 557 do Regulamento Aduaneiro dispõe sobre as indicações que a fatura comercial deve conter. Nele está claramente previsto em seu inciso XI, que deve ser declarado o preço unitário e total de cada produto importado e, se houver, o montante e a natureza das reduções e dos descontos concedidos. [...]

Constata-se nos documentos entregues pelo importador (anexo 01), o importador não comprovou documentalmente conforme demandado pela fiscalização aduaneira a negociação e preços praticados declarados. Pelo contrário, os documentos apresentados conforme detalhados no tópico 3 anteriormente apontam para a prática de simulação e fraude nos valores unitários declarados para as mercadorias importadas.

Desta forma, constata-se que a Fatura Comercial instrutiva do despacho aduaneiro, DI n.º 19/0081088-5 (anexo 01) é IDEOLOGICAMENTE FALSA.

Com a publicação em 11/05/2018 do ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 4, de 9 de maio de 2018, no Diário Oficial da União, o qual foi aprovado pelo Ministro da Fazenda, tornando-se desta forma vinculante para a RFB, nos termos do § 4º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, aplica-se o mencionado Ato Declaratório ao caso da DI em comento: falsidade ideológica consistente no subfaturamento do valor da mercadoria na declaração de importação.

A jurisprudência no Poder Judiciário é no sentido de que a pena a ser aplicada é a pecuniária e não a de perdimento. Neste caso, reconhece-se a impossibilidade de aplicação da pena de perdimento em razão do subfaturamento e aplica-se a pena de multa prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em detrimento da pena de perdimento.

Concluindo, o conceito de FRAUDE para fins tributários está devidamente estabelecido na Lei nº 4.502/64: [...]

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 por meio de falsa declaração dos valores unitários atribuídos às mercadorias, produzindo a redução ilícita da base de cálculo dos tributos, constitui-se FRAUDE, por EXPRESSA DEFINIÇÃO LEGAL. Por tal motivo, aplica-se, quando cabível, a multa qualificada pela ocorrência de FRAUDE.

O Relatório Fiscal assevera que a Impugnante, ora importador, não comprovou documentalmente, embora demandado pela fiscalização aduaneira a partir das exigências formuladas, a negociação e preços praticados declarados, concluindo que os documentos apresentados demonstram a prática de simulação e fraude nos valores unitários declarados para as mercadorias importadas ao produzir a redução ilícita da base de cálculo dos tributos.

Consequentemente, considerando a não comprovação das transações comerciais e do preço praticado, e a demonstração do uso de fatura comercial ideologicamente falsa, a Autoridade Fiscal promoveu o arbitramento do preço da mercadoria declarada na DI nº 19/0081088-5 e efetuou o lançamento dos ajustes tributários e penalidade incidentes, visto as violações à legislação tributária apuradas.

TÓPICO 5 - DO ARBITRAMENTO DO PREÇO DAS MERCADORIAS REF. DI nº 19/0081088-5

Visto a não comprovação das transações comerciais e preço praticado conforme demonstrado no tópico 3, do uso de Fatura Comercial IDEOLOGICAMENTE FALSA pelo importador conforme demonstrado no tópico 4, há a necessidade de se arbitrar o preço da mercadoria declarada na DI nº 19/0081088-5.

Nos termos do art. 2º, inciso II, do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, a base de cálculo do imposto de importação, quando a alíquota for "ad valorem", é o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT. Porém, conforme já demonstrado, a importação em questão foi efetuada mediante uso de documento falso, estando devidamente caracterizada e demonstrada a prática de fraude.

A fatura comercial instrutiva do despacho aduaneiro é ideologicamente falsa. O Comitê de Valoração Aduaneira da Organização Mundial de Comércio (OMC) elaborou Opiniões Consultivas, divulgadas por meio da Instrução Normativa SRF nº 318, de 4 de abril de 2003, que devem ser observadas na apuração do valor aduaneiro. A OPINIÃO CONSULTIVA 10.1 dispõe sobre o TRATAMENTO APLICÁVEL AOS DOCUMENTOS FRAUDULENTOS. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira assim se manifestou:

1.O Acordo obriga que as administrações aduaneiras levem em conta documentos fraudulentos?

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

Segundo o Acordo, as mercadorias importadas devem ser valoradas com base nos elementos de fato reais. Portanto, qualquer documentação que proporcione informações inexatas sobre esses elementos estaria em contradição com as intenções do Acordo. Cabe observar, a este respeito, que o Artigo 17 do Acordo e o parágrafo 6 do Anexo III enfatizam o direito das administrações aduaneiras de comprovar a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira. Consequentemente, não se pode exigir que uma administração leve em conta uma documentação fraudulenta. Ademais, quando uma documentação for comprovada fraudulenta, após a determinação do valor aduaneiro, a invalidação desse valor dependerá da legislação nacional.

No mesmo sentido, também deve ser transcrita a OPINIÃO CONSULTIVA 19.1:

APLICAÇÃO DO ARTIGO 17 DO ACORDO E DO PARÁGRAFO 6 DO ANEXO III

1. A questão foi formulada objetivando esclarecer se o Artigo 17, lido conjuntamente com o parágrafo 6 do Anexo III, outorga poderes suficientes às Administrações Aduaneiras para detectar e comprovar as infrações relativas à valoração, incluída a fraude, e se incumbe ao importador o ônus da prova no curso da determinação do valor aduaneiro.

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira chegou à conclusão de que, ao examinar esta questão, cabe observar que o Artigo 17 estabelece que o Acordo não restringe, nem põe em dúvida os direitos da administração aduaneira. O parágrafo 6 do Anexo III enumera esses direitos, destacando concretamente o direito das administrações nacionais de contar com a plena cooperação dos importadores nas investigações sobre a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração. Esta conclusão é reafirmada na Opinião Consultiva 10.1.

Seria incorreto deduzir que ficam implicitamente excluídos quaisquer outros direitos das administrações aduaneiras que não estejam mencionados no Artigo 17 ou no parágrafo 6 do Anexo III.

Os direitos que não estejam mencionados expressamente no Acordo, assim como os direitos e as obrigações dos importadores e das Aduanas na determinação do valor aduaneiro, dependerão das leis e regulamentos nacionais.

Assim sendo, as disposições para apuração do valor aduaneiro previstos no Acordo de Valoração Aduaneira não se aplicam nos casos comprovados de fraude, devendo, neste caso, ser aplicada a legislação nacional. O artigo 88 da Medida Provisória nº 2158-35, de 24/08/2001, trouxe a disposição legal aplicável a esses casos: [...]

No presente caso conforme extraído da Fatura Proforma RK17722 (anexo 03) é possível apurar o PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO, sendo desta forma ajustado o arbitramento do preço das mercadorias para os seguintes valores unitário conforme declarado na Fatura Proforma RK17722:

- Adição 01 - item 001: Valor unitário USD 1,09;
- Adição 01 - item 002: Valor unitário USD 1,44.

Considerando os preços unitários arbitrados anteriormente e os quantitativos declarados dos itens 001 e 002 da adição 001 na DI n.º 19/0081088-5, então o valor total da mercadoria arbitrado em seu local de origem (China) é de **US\$ 80.330,00.**

O valor aduaneiro da mercadoria, nos termos do acordo de valoração aduaneira, será o preço pago pela mercadoria, com acréscimos e deduções. No presente caso, será o preço da mercadoria com acréscimo do valor de frete e seguro internacional. Desta forma, temos:

Valor da Mercadoria (na origem, China): US\$ 80.330,00

Valor do Frete (conforme declarado na DI): US\$ 1.541,42

Valor do Seguro (conforme declarado na DI): US\$ 70,23

Valor Aduaneiro da Mercadoria: US\$ 81.941,65 (dólares americanos)

Considerando que a Declaração de Importação fora registrada em 14/01/2019, e neste dia a taxa cambial US\$/R\$ era de 3,6869, então o valor em moeda nacional:

Valor Aduaneiro da Mercadoria: R\$ 302.110,67 (trezentos e dois mil, cento e dez reais e sessenta e sete centavos)

Desta forma, o procedimento de arbitramento do valor das mercadorias permite concluir, com base legal, que o valor aduaneiro das mercadorias relativas à presente importação, amparadas pela DI 19/0081088-5, é de R\$ 302.110,67 e não o valor de R\$ 252.595,61, declarado na DI.

Como não foi possível aplicar a pena de perdimento às mercadorias, aplica-se a multa de 100% sobre a diferença arbitrada, nos termos do Ato Declaratório PGFN N° 4, de 9 de maio de 2018, e do art. 703 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 6.759/09, e alterações:[...]

Valor Aduaneiro DECLARADO = R\$ 252.595,61

MULTA ADMINISTRATIVA DE 100% - Equivalente à DIFERENÇA entre o preço

DECLARADO e o preço ARBITRADO = R\$ 49.515,06

(R\$ 302.110,67 (-) R\$ 252.595,61)

Sobre a DIFERENÇA de R\$ 49.515,06, fraudulentamente omitida, a ser constituída sob a forma de multa de 100%, constitui-se, ainda, o crédito tributário referente à

diferença dos tributos não recolhidos, bem como a multa de ofício e acréscimos legais cabíveis, conforme será abordado no próximo tópico.

TÓPICO 6 - DO DANO AO ERÁRIO CAUSADO PELAS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES

Diante dos valores acima expostos, em relação à carga importada através da DI 19/0081088-5, declarada a um valor aduaneiro de R\$ 252.595,61, a mesma foi arbitrada em R\$ 302.110,67 utilizando-se a taxa de câmbio da data de registro da DI.[...]

Desta forma, a atuada deixou de recolher, por ocasião do despacho aduaneiro, a quantia de R\$ 20.573,52 (Vinte mil, quinhentos e setenta e três reais e cinquenta e dois centavos) a título de tributos e contribuições, mediante fraude, aplicando-se, por tal motivo, a multa acima citada, por ser cabível nos casos de evidente intuito de fraude e sonegação, definidos nos artigos 71 e 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.

TÓPICO 7 - CONCLUSÃO, PENALIDADE E CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante dos fatos narrados ao longo do presente relatório, fica evidenciado que a atuada fez uso de FATURA COMERCIAL IDEOLOGICAMENTE FALSA para instruir o despacho aduaneiro, além de ser caracterizado o subfaturamento das mercadorias.

A legislação pátria atribui objetivamente a responsabilidade por infração dessa natureza, dispondo que, além da responsabilidade independer da intenção do responsável, independe também da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato. [...]

Dessa forma, conforme exaustivamente exposto, promovo a lavratura do Auto de Infração nº. 0927800/00691/19 e deste Relatório Fiscal referente à constituição da MULTA ADMINISTRATIVA DE 100% SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O PREÇO DECLARADO E O PREÇO ARBITRADO PARA AS MERCADORIAS importadas ao amparo da DI nº.19/0081088-5, de 25/09/2017, bem como o crédito tributário (II, IPI, PIS e COFINS) referente à diferença dos TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDOS, com a multa de ofício e os acréscimos legais cabíveis, bem como outras MULTAS ADMINISTRATIVAS apuradas na operação de importação, em consonância com a jurisprudência pacífica do Poder Judiciário e com o ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 4, de 9 de maio de 2018, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

A Autoridade Fiscal efetuou os lançamentos com base nos art. 86 e 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001; no art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964; no art. 88, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001; no art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966; nos art. 1º a 8º, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 2004; no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430, de 1996; no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, 1996; no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de

2001, combinado com o art. 69 e art. 81, inciso IV, da Lei nº 10.833, de 2003; no art. 70, inciso II, alínea "b", item 2, da Lei nº 10.833, de 2003; e no art. 107, inciso X, alínea "c", do Decreto-Lei nº 37, de 1966.

DA IMPUGNAÇÃO

A impugnante, em sua defesa de fls. 237/267, apresentada em 14/01/2020, alega que:

A) Da Higiene da Operação [...]

12. Acontece que, no presente caso, não é necessário o emprego de muito esforço para constatar que os lançamentos fiscais se baseiam em meros indícios de preços inferiores ao comparar a operação de importação amparada pela DI nº 19/0081088-5 com os preços faturados e declarados em operação de importação precedente (DI nº 18/1219856-8), sem qualquer prova que possa descaracterizar o valor da transação aduaneira realizada pela Impugnante.

13. É sabido que a valoração aduaneira se encontra disciplinada pelo Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), nos artigos 75 a 83. Pelas regras estabelecidas no AVA/GATT, a valoração aduaneira pode ser apurada por vários métodos, sendo que o primeiro é o valor da transação.

14. Conforme se infere do Relatório Fiscal, antes mesmo da lavratura dos Autos de Infração ora combatidos, **já havia a autoridade aduaneira concluído pela configuração de subfaturamento com alicerce na premissa de que as transações negociais relativas às faturas comerciais RK17717 - vinculada à DI nº 18/1219856-8 - e RK17722 - vinculada à DI nº 19/0081088-5 - se deram em conjunto, com os mesmos preços unitários acordados**, os quais correspondem aos valores declarados na DI nº 18/1219856, isto é, USD 1,09 para lâmpadas LED tubulares de 9W; e USD 1,44 para lâmpadas LED tubulares 18W. [...]

18. Onde a fiscalização enxergou subfaturamento - sob o argumento de que os preços praticados e declarados teriam sido inferiores aos constantes da "proforma" -, nada mais houve do que um ajuste na negociação do preço originalmente acordado, algo absolutamente lícito e normal em transações comerciais internacionais, que, no presente caso, é totalmente comprovado através dos e-mails que demonstram a negociação, os contratos cambiais, as transações financeiras, a comercial invoice, a DI.

19. Nesse ponto, insta esclarecer que, em 21/10/2018 a autuada realizou viagem à China para tratar de assuntos comerciais com o exportador Shanghai Wellmax Lighting Industry Co., Ltd, oportunidade em que houve a renegociação dos preços inicialmente ajustados na Proforma RK17722, os quais passaram a ser de USD 0,90 para lâmpadas 9W e USD 1,20 para lâmpadas 18W.

20. Tal assertiva pode ser constatada a partir da análise das negociações registradas nos e-mails acostados ao presente processo (anexo 03; fls. 85 a 149),

em especial, da confirmação dos preços das mercadorias enviada pelo exportador em 16/11/2018, conforme abaixo:

*21. Como se observa, após longas tratativas, o exportador diminuiu o preço inicialmente ajustado, de modo que o pedido foi concluído nos seguintes moldes: "1. 5000pcs 9W, 52000pcs 18W, in 2*40NOR will rework the LOTE: 11/2018/WE. Price is 0.90usd and 1.20usd [...]"*

22. Anexa a Impugnação, consta a tradução juramentada do excerto acima.

23. Note-se, ainda, que a quantidade de mercadorias confirmadas pelo exportador, assim como o respectivo preço informado possuem exata semelhança com a descrição detalhada da mercadoria constante na DI nº 19/0081088-5 (fl. 64 do PAF):

(...)

24. No mesmo sentido, são condizentes as informações registradas na "Commercial Invoice" - documento que retrata a operação comercial ajustada entre as partes (fl. 82 do PAF):

(...)

25. No ponto, afigura-se relevante fazer um parêntese em relação a Fatura Proforma identificada na Commercial Invoice supra colacionada. Isto pois, segundo a autoridade aduaneira, o fato de a Commercial Invoice RK17722 estar vinculada à Proforma Invoice RK17722 seria suficiente à aferição de que o preço praticado foi superior ao informado no documento instrutivo da importação, vez que os valores indicados na referida fatura estão divergentes dos valores declarados na DI e na Fatura Comercial.

*26. Ocorre, todavia, que tal fato, isoladamente, não é capaz de atingir a higidez da fatura comercial, quando mais se considerado que deixou a Fiscalização de levar em consideração **A MUTAÇÃO NEGOCIAL DA OPERAÇÃO COMERCIAL**, a qual, aliás, resultou na divisão da carga em dois contêineres, motivando a expedição de nova fatura proforma, acrescida do sufixa "A" - fatura proforma RK177222-A.*

27. Tanto assim o foi, que é possível identificar nas trocas de e-mails mensagem enviada por preposto da autuada informando a divisão do "processo RK17722" e encaminhando a "Proforma Invoice" do primeiro embarque RK17722-A contendo o aceite do importador (anexo 03; fls. 103 e 104 do PAF):

28. Observe-se, ainda, que na mesma oportunidade o preposto da autuada questiona sobre o valor do pagamento adiantado. Tal situação se dá justamente em razão do reajuste ulterior do preço da mercadoria, o qual impactou na realocação dos valores transacionados por meio do contrato de câmbio nº 00166991781 - preexistente às negociações que culminaram na mutação monetária da operação comercial.[...]

31. Por certo, as circunstâncias que amparam o proceder da autoridade fiscal não passam de indícios - sobre os quais foi impingida interpretação distorcida - que

jamais poderiam ensejar a desconsideração da operação da autuada, se não comprovada a sua efetiva ocorrência.

32. Assim, conclusivamente, não há amparo legal para o procedimento adotado, eis que fundado em meras presunções e indícios não lastreados em provas cabais do alegado subfaturamento, os quais, por sua vez, são insuficientes à comprovação de fraude - elemento essencial à caracterização da conduta - conforme passa a expor no tópico abaixo.

A Impugnante, com o argumento de que renegociou as bases da operação de comércio exterior, afirma que a fiscalização enxergou subfaturamento onde apenas ocorreu um ajuste lícito e normal na negociação do preço originalmente acordado, o que está comprovado nos e-mails que demonstram a negociação, os contratos cambiais, as transações financeiras, a comercial invoice e a declaração de importação.

Reitera que a renegociação resultou na divisão da carga em dois containeres e na expedição da nova fatura proforma RK177222-A, demonstrado nas trocas de e-mails que informam a divisão do "processo RK17722" e encaminham a "Proforma Invoice" do primeiro embarque RK17722-A contendo o aceite do importador, o que impactou na realocação dos valores transacionados por meio do contrato de câmbio nº 00166991781 preexistente às negociações. Aduz, assim, a ausência de comprovação de fraude.

B) Da Ausência de Comprovação da Fraude

33. A respeito do tema, é assente o posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF no sentido de que a mera diferença de preço entre uma operação de importação e outra é apenas ponto de partida para o aprofundamento da análise de suposto subfaturamento, o qual deve ser confirmado mediante conjunto probatório robusto e suficiente a comprovar a prolatada fraude: [...]

34. Com efeito, o conceito de fraude encontra amparo legal no art. 72 da Lei nº 4.502/64, cuja redação é a seguinte: [...]

*35. Ora, como se percebe, a caracterização da fraude impõe a clara constatação, carregada em prova material robusta, de que, mediante uma ação ou omissão **DOLOSA**, pretendeu-se impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou, ainda, alterando suas características, reduzir ou diferir o pagamento do montante devido. [...]*

38. Acontece que, no caso em apreço, logrou-se demonstrar que a documentação apresentada - em especial a commercial invoice - é idônea e reflete com veracidade a operação praticada e os preços adotados, inexistindo qualquer ação ou omissão que denote a intenção de causar dano à Fazenda Pública.[...]

40. No caso em tela, não bastasse a comprovação de que os preços praticados condizem com a realidade da operação, inexistindo a intenção de lesar o Erário, **a realização da prática de subfaturamento não traria quaisquer vantagens para a autuada.[...]**

43. Nessa senda, além de não haver prova incontroversa que denote a inidoneidade dos preços adotados na operação, nem mesmo da intenção da autuada de causar dano ao Erário, **inexistem razões para se afastar a presunção de boa-fé da empresa autuada**, impondo-se a anulação dos lançamentos, sob pena de, assim não o fazendo, permitir-se a imposição de penalidade calcada em mera presunção.

C) Impossibilidade de Cumulação de Penalidades: Multa por Subfaturamento na Importação e Multa Proporcional Agravada

44. Outro ponto que merece essencial destaque é a impossibilidade de cumulação das penalidades pecuniárias de multa por subfaturamento na importação (100% da diferença entre o preço declarado e o preço praticado) e multa proporcional agravada/qualificada (150%).[...]

51. Portanto, a cumulação de penalidades, multa por insuficiência de recolhimento de tributos por subfaturamento no percentual de 100% da diferença entre o preço declarado e o preço praticado e multa proporcional agravada/qualificada, no percentual de 150%, evidencia nítido caráter confiscatório, vedado constitucionalmente.

52. A proibição de cumulação das multas ainda se dá em razão do princípio do non bis in idem, que veda a dupla punição.

53. Isto pois, verifica-se que a ocorrência de subfaturamento na importação encontraria, exclusivamente, motivação lógica no recolhimento a menor de tributos, infração que seria punível com a multa de ofício agravada (150% sobre a diferença de imposto ou contribuição), e, ainda, com a aplicação de multa de 100% da diferença entre o preço praticado e declarado, as quais têm por finalidade punir a mesma conduta, qual seja: o recolhimento a menor de tributos.[...]

55. É, portanto, flagrante que a multa de ofício de 150% absorve a multa isolada aplicada por infração administrativa ao controle das importações (100% da diferença entre o preço declarado e o preço praticado), manifestando-se inconcebível a cumulação das penalidades **em face da dupla penalização** sobre a mesma suposta infração.

D) Da Excessividade da Multa Proporcional Agravada

59. Sem prejuízo da fundamentação até aqui apresentada, cabe enfatizar a excessividade e o descabimento da multa proporcional agravada supedaneada no art. 44, inciso I, §1º da Lei nº 9.430/06, sob a alegação de intuito doloso de fraude fiscal.[...]

63. No caso em apreço, porém, como exaustivamente elucidado - em especial no item "B" da presente impugnação -, logrou-se demonstrar que a documentação apresentada - em especial a commercial invoice - é idônea e reflete com veracidade a operação praticada e os preços adotados, inexistindo qualquer ação ou omissão que denote a intenção de causar dano à Fazenda Pública (dolo).

64. Portanto, apesar de todo o exposto e debatido nos tópicos precedentes, acaso ainda remanesça a obrigação principal combatida, inconcebível e inadmissível se queda sua oneração através da **multa qualificada de 150%**, devendo a mesma ser reduzida para o patamar de 75% sobre a diferença dos tributos devidos, na forma do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

E) Da Inaplicabilidade da Multa de 1% do Valor Aduaneiro da Mercadoria

65. Adicionalmente às outras penalidades aplicadas e anteriormente comentadas e rechaçadas, a autoridade aduaneira lançou mão, ainda, de multa administrativa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, estribada no art. 84, caput, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, c/c art. 69, parágrafo 1º da Lei nº 10.833/2003 e art. 711, inciso III do Regulamento Aduaneiro (Dec. 6.759/2009), no valor de R\$ 3.021,10. [...]

70. Em outros termos, a multa de que tratam os artigos 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001 e 711 do Regulamento Aduaneiro (Dec. 6.759/2009), **tem aplicabilidade quando constatadas irregularidades atreladas à identificação das mercadorias importadas**, seja para fins de determinar os tributos envolvidos na operação, seja para efeitos de controle aduaneiro.

71. Na autuação vergastada, em contrapartida, a irregularidade apontada pela fiscalização aduaneira envolve a alegação de subfaturamento, a qual - [ainda que estivesse caracterizada, o que se comenta apenas para fins de raciocínio] - **não se enquadra na previsão legal.**

72. Ante o exposto, e independentemente do que venha a se concluir em relação aos demais aspectos questionados nesta defesa, não sobram dúvidas de que a penalidade consistente na multa administrativa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, estribada no art. 84, caput, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, c/c art. 69, parágrafo 1º da Lei nº 10.833/2003 e art. 711, inciso III do Regulamento Aduaneiro (Dec. 6.759/2009), **não se subsume à descrição dos fatos descritos no Relatório Fiscal**, devendo ser integralmente afastada por ser inaplicável à espécie.

F) Da Não Inclusão dos Gastos com Capatazia/THC no Valor Aduaneiro

73. Acaso mantidos os lançamentos perpetrados por meio dos Autos de Infração combatidos, é curial a observância do GATT para definição do "Valor Aduaneiro" - base de cálculo do PIS/COFINS-Importação, Imposto de Importação e IPI-Importação -, mormente o pacto firmado em 1994, que trata do "Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio", também

conhecido por Acordo de Valoração Aduaneira - AVA, do qual se destacam os seguintes artigos: [...]

84. Destarte, é incontroversa a inadequação da inclusão dos gastos relativos aos serviços de capatazia/THC desempenhados no território nacional no valor aduaneiro, pois afrontam as normas que disciplinam a matéria, em especial o artigo 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, e o artigo 77, I e II, do Regulamento Aduaneiro (atualmente Decreto nº 6.759/2009), impondo-se o afastamento de tais despesas da base de cálculo do PIS/COFINS-Importação, Imposto de Importação e IPI-Importação.

Ao final, a Interessada requer a improcedência do presente auto de infração.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (DRJ07), por meio do Acórdão nº 107-000.578, de 27 de agosto de 2020, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido, com base no entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2019

SUBFATURAMENTO. FATURA COMERCIAL. FALSIDADE.

O uso de fatura comercial inidônea na instrução do despacho aduaneiro demonstrando que o valor negociado difere do valor declarado caracteriza o subfaturamento, autorizando a exigência das diferenças de tributos aduaneiros na operação de importação e a imposição de multa, a teor do Ato Declaratório PGFN nº 4, de 9 de maio de 2018, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

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.

TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS COM CARGA, DESCARGA E MANUSEIO DE MERCADORIAS. MERCOSUL. BRASIL. INCLUSÃO. CONTEÚDO DA EXPRESSÃO "ATÉ O PORTO OU LOCAL DE IMPORTAÇÃO".

O Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT) estabelece, em seu Artigo 8, item 2, que os membros poderão prever a inclusão ou exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos gastos relativos à carga, descarga e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas "até o porto ou local de importação". No MERCOSUL (Decisão CMC nº 13, de 2007, Artigo 5) e no Brasil (Regulamento Aduaneiro, artigo 77, inciso II), tais gastos foram incluídos no valor aduaneiro. A expressão "até o porto ou local de importação" inclui as despesas com descarga no país importador, necessárias para que a mercadoria efetivamente saia da

embarcação e chegue ao porto. A chegada da mercadoria ao porto não se confunde com a chegada da embarcação ao porto.

MULTA REGULAMENTAR. DECLARAÇÃO INEXATA.

Quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, aplicável é a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando, em breve síntese, que:

- a) o v. acórdão recorrido incorreu em nulidade ao ser omissor, por falta de análise de toda a argumentação exposta pela Recorrente, acarretando cerceamento do direito de defesa da contribuinte;
- b) onde se enxergou subfaturamento - sob o argumento de que os preços declarados teriam sido diferentes e inferiores aos preços faturados e declarados na DI nº 19/0081088-5 -, nada mais houve do que um ajuste na negociação do preço originalmente acordado, algo absolutamente lícito e normal em transações comerciais internacionais, que, no presente caso, é totalmente comprovado através dos e-mails que demonstram a negociação, os contratos cambiais, as transações financeiras, a comercial invoice, a DI.
- c) não há amparo legal para o procedimento adotado pela autoridade fiscal, tampouco para manutenção do Acórdão recorrido, eis que fundado em meras presunções e indícios não lastreados em provas cabais do alegado subfaturamento, os quais, por sua vez, são insuficientes à comprovação de fraude - elemento essencial à caracterização da conduta;
- d) a autuada não possui qualquer histórico de fraude em suas operações aduaneiras, tampouco da prática de comportamento que a desabone. Pelo contrário, trata-se de empresa proba com mais de 20 anos de atuação no mercado, realizando com afinco seu negócio, ciente da sua função social e jamais se furtando da sua posição de contribuinte, arcando com todas as exações e ônus tributários que lhe são impostos;
- e) não está demonstrada a presença de fraude, em função de o valor das mercadorias e os documentos que instruem a importação refletirem fidedignamente a operação negocial;
- f) o princípio do *non bis in idem* veda a dupla punição, pelo que emerge a proibição de cumulação da multa do controle aduaneiro, relativa à 100% da diferença entre o preço declarado e o preço praticado, com a multa proporcional agravada de 150%;

g) acaso ainda remanesça a obrigação principal combatida, inconcebível e inadmissível se queda sua oneração através da multa qualificada de 150%, devendo a mesma ser reduzida para o patamar de 75% sobre a diferença dos tributos devidos, na forma do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

h) a penalidade consistente na multa administrativa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, estribada no art. 84, caput, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, c/c art. 69, parágrafo 1º da Lei nº 10.833/2003 e art. 711, inciso III do Regulamento Aduaneiro (Dec. 6.759/2009), não se subsume à descrição dos fatos descritos no Relatório Fiscal, devendo ser integralmente afastada por ser inaplicável à espécie.

i) os gastos relativos aos serviços de capatazia/THC desempenhados no território nacional devem ser excluídos do valor aduaneiro, pois afrontam as normas que disciplinam a matéria, em especial o artigo 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, e o artigo 77, I e II, do Regulamento Aduaneiro (atualmente Decreto nº 6.759/2009), impondo-se o afastamento de tais despesas da base de cálculo do PIS/COFINS-Importação, Imposto de Importação e IPI-Importação.

A C. 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção deste e. CARF, por meio da Resolução nº 3401-002.818, de 26 de outubro de 2023, resolveu converter o julgamento do recurso em diligência, nos seguintes termos:

[...] considerando se tratar de autuação que envolve cobrança de tributo e multa baseada em acusações de fraude e subfaturamento, e tendo em vista que a recorrente trouxe argumentos e provas que contestam de forma convincente os fundamentos que embasam o auto de infração, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, julgo ser prudente baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- 1) intime a recorrente para, no prazo de 30 dias, apresentar os esclarecimentos exigidos nos termos da decisão supra, assim como, novos documentos que se mostrem pertinentes à comprovação do direito;*
- 2) sendo apresentados os referidos esclarecimentos ou findo o prazo sem manifestação da recorrente, elabore relatório conclusivo acerca dos fatos autuados;*
- 3) encerrado o referido procedimento, deve ser determinada a devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.*

Devidamente intimada, a recorrente juntou petição na qual apresenta os esclarecimentos solicitados e pugna pelo provimento do Recurso Voluntário.

Por sua vez, a autoridade diligente elaborou Relatório Conclusivo, no qual manifesta o seu entendimento de que *“[...] os elementos apresentados pela defesa não abalaram os fundamentos da autuação controlada por este Processo Administrativo Fiscal”*.

Finalmente, a recorrente junta petição na qual contesta a conclusão da autoridade diligente e reitera as informações prestadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário foi protocolado em 14/01/2020, portanto, dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão recorrido, ocorrida em 17/12/2019. Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente alega que o v. acórdão recorrido incorreu em nulidade ao ser omissor, por falta de análise de toda a argumentação exposta pela recorrente, acarretando cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

Para tanto, apresenta os seguintes argumentos:

[...] a Recorrente expôs na Impugnação que, acaso fosse considerado correto o lançamento tributário, haveria de ser reconhecida a excessividade e o descabimento da multa proporcional agravada (150%) supedaneada no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/06, sob a alegação de intuito de fraude fiscal.

15. É que a aplicação de multa no percentual de 150% evidencia nítido caráter confiscatório, implicando ofensa aos princípios da proporcionalidade e não-confisco.

16. Sobre este ponto, o Acórdão não se manifestou sob a justificativa de que não teria competência para julgar a inconstitucionalidade de lei.

17. Frisa-se, que, nos termos do Regimento Interno deste Conselho Administrativo (art. 62, §1º, inciso II, letra "b"), não cabe afastar a análise do efeito confiscatório da multa, já que o tema é objeto de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do Código de Processo Civil, conforme ementa abaixo:

"TRIBUTÁRIO - MULTA - VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO -CONFISCO - ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ - Pleno, relator ministro Ilmar Galvão - e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP - Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral."

(RE 833106 AgR, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 25/11/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-244 DIVULG 11-12-2014 PUBLIC 12-12-2014)

18. De outro lado, outro ponto que não foi objeto de análise pelo Acórdão recorrido, é a ausência de fraude para fins de majoração da multa, o que culmina, uma vez mais, na nulidade da decisão administrativa.

19. É necessário observar que o pressuposto para a aplicação da multa proporcional agravada é que esteja configurada, ao menos, uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, todos da Lei nº 4.502/64. Ou seja, necessária a identificação de ocorrência de fraude, simulação ou conluio.

20. Ocorre que, no caso em apreço - como exhaustivamente elucidado -, não há prova de tais condutas, a ensejar a aplicação da multa majorada, razão pela qual é inconcebível e inadmissível onerar a Recorrente através da penalidade no percentual de 150%.

21. Por tal motivo, a análise da argumentação, no ponto, é de sua importância.

22. Todavia, se limitou o Acórdão recorrido a analisar, em relação às penalidades cominadas, tão somente a alegação de (i) impossibilidade de cumulação da multa do controle aduaneiro (100%) com a multa proporcional agravada (150%), e (ii) de inaplicabilidade da multa de 1% por declaração de informação inexata, refutando-se quanto aos argumentos dispensados exclusivamente à multa de 150%.

23. Ainda, outro ponto que merece destaque é a ausência da devida análise dos e-mails (cuja tradução juramentada foi anexada ao processo), que retrata a negociação entre a Recorrente e seu fornecedor, diminuindo o valor unitário das mercadorias.

24. Trata-se de prova extremamente importante para o deslinde do caso, que foi simplesmente relegada, sem qualquer justificativa plausível, configurando, inquestionavelmente, o cerceamento de defesa da contribuinte.

25. Assim, sob a ótica da Recorrente, referido Acórdão é nulo, vez que importou no cerceamento do seu direito de defesa (art. 59, I do Decreto nº 70.235/72), tendo-se em vista que não realizou a análise de todos os fundamentos e provas por ela apresentados.

26. Nesse contexto, cita-se julgado proferido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em que considerou nula a decisão que não analisa todos os argumentos expendidos pela empresa:

"NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DE DECISÃO.

A teor dos artigos 31 e 59 do Decreto nº 70.235/72 é nula a decisão que cerceie o direito do contribuinte ao contraditório e à ampla defesa. Não tendo a decisão "a quo" enfrentado todos os argumentos opostos pelo defendente é mister anulá-la, retornando para nova apreciação. (...)" (Grifado agora)

(1º CC, 8ª Câmara, Acórdão nº 108-09.386 - Processo nº 10680.015646/2004-75 - j. em 12/09/2007 - inteiro teor, em anexo, disponível in www.carf.fazenda.gov.br)

27. Consubstanciada no precedente acima citado, a Recorrente entende que ao deixar de analisar todos os argumentos apresentados pela Contribuinte, a decisão contraria os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal aplicáveis ao processo administrativo. A negativa a esses princípios importa em nulidade da decisão.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, quanto ao caráter confiscatório da multa de 150%, o v. acórdão recorrido se manifestou no sentido de que “[...] *nos termos da Súmula CARF nº 2, o julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Neste sentido, ao julgador administrativo é vedado de apreciar constitucionalidade de leis e atos normativos vigentes, devendo dar-lhes efetividade*”.

Tal entendimento não implica qualquer nulidade, uma vez que as alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, tendo em vista que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Ainda, por tratarem de situações distintas, os precedentes do Supremo Tribunal Federal mencionados pela recorrente não se aplicam ao presente caso.

Neste sentido, merece destaque que o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 736.090, reconheceu a Repercussão Geral do Tema “*Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório*”, sendo certo que, após a prolação de decisão definitiva sobre a matéria, esta será de observância obrigatória pelas autoridades administrativas de julgamento, nos termos do artigo 62, §1º, inciso II, alínea b, do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Quanto às alegações de ausência de fraude para majoração da multa e ausência da devida análise dos e-mails anexados pela recorrente à impugnação, tratam-se de argumentos que envolvem o mérito da questão, sendo certo que o inconformismo da recorrente com o entendimento adotado no v. acórdão recorrido não gera por si só a nulidade da decisão, especialmente quando houve uma detida análise da questão posta em julgamento.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido.

2 DO SUPOSTO SUBFATURAMENTO E FRAUDE

Conforme se extrai das razões recursais, para contestar os fundamentos do auto de infração, a recorrente alega que:

“[...] onde se enxergou subfaturamento - sob o argumento de que os preços declarados teriam sido diferentes e inferiores aos preços faturados e declarados na DI nº 19/0081088-5 -, nada mais houve do que um ajuste na negociação do preço originalmente acordado, algo absolutamente lícito e normal em transações comerciais internacionais, que, no presente caso, é totalmente comprovado através dos e-mails que demonstram a negociação, os contratos cambiais, as transações financeiras, a comercial invoice, a DI”.

33. Insta esclarecer que, em 21/10/2018, a autuada realizou viagem à China para tratar de assuntos comerciais com o exportador Shanghai Wellmax Lighting Industry Co., Ltd, oportunidade em que houve a renegociação dos preços inicialmente ajustados na Proforma RK17722, os quais passaram a ser de USD 0,90 para lâmpadas 9W e USD 1,20 para lâmpadas 18W.

34. Tal assertiva pode ser constatada a partir da análise das negociações registradas nos e-mails acostados ao presente processo (anexo 03; fls. 85 a 149), em especial, da confirmação dos preços das mercadorias enviada pelo exportador em 16/11/2018, conforme abaixo:

De: rocky <rocky@wellmax.cn>
Enviada em: sexta-feira, 16 de novembro de 2018 00:22
Para: import <import@fullimport.com.br>
Cc: import03 <import03@fullimport.com.br>; import08 <import08@fullimport.com.br>; jeanfelipe <jeanfelipe@hotmail.fr>
Assunto: 2*40NOR shipment

Dear Victor,

First, we hope LB can take the more than 2 NOR containers that we can understand both of us are paying effort. From June to Nov, we talked a lot and we want to give discount, new INMETRO certificate for future orders, now we want your support.

LB also have production line in your city, which it is easy to understand it bring cost when we rework. However, WELLMAX is one reliable company that We will not charge any cost for this 2 containers, we will find a solution how we print on product and package, we will take photo to you.

We hope you can do the same support on us that for the stock, we have to keep the price we agreed. For the new orders in future, we will update the price to make sure our price is workable. But there surely is some company offer lower price, if you only aimed for lowest price, I am sorry, WELLMAX is not such company to offer lowest price.

Last, let me repeat the final conclusion of last meeting and the new request 1. 5000pcs 9W, 52000pcs 18W, in 2*40NOR will rework the LOTE:11/2018/WE. Price is 0.90usd and 1.20usd 2. 7500pcs 9W, 31000pcs 18W in 1*40HC will use old package material with LOTE:11/2018/WE on package, and tubes are new produced conform to INMETRO. Price is 0.92usd and 1.25usd 3. For the future orders, we will keep updating price to check the possibility of new INMETRO certificate.

4. All the rest stock, we will find solution to sell in other market.

If you have any doubt, let me know.

35. Como se observa, após longas tratativas, o exportador diminuiu o preço inicialmente ajustado, de modo que o pedido foi concluído nos seguintes moldes: **"1. 5000pcs 9W, 52000pcs 18W, in 2*40NOR will rework the LOTE: 11/2018/WE. Price is 0.90usd and 1.20usd[...]".**

(...)

37. Note-se, ainda, que a quantidade de mercadorias confirmadas pelo exportador, assim como o respectivo preço informado possuem exata semelhança com a descrição detalhada da mercadoria constante na DI nº 19/0081088-5 (fl. 64 do PAF):

Descrição Detalhada da Mercadoria

Qtde: 5.000,00000 PECA

VUCV: 0,9000000 DOLAR DOS EUA

LÂMPADAS TUBULARES PRÓPRIAS PARA USO EM AMBIENTES INTERNOS, COM A LUZ PRODUZIDA POR LED (DIODO EMISSOR DE LUZ) DE ALTA POTÊNCIA, CONTENDO OUTROS COMPONENTES ELETRÔNICOS, COM DISPOSITIVO INTEGRADO À BASE (DRIVER), MODELO T8 TUBE 9W, 6500K, 100-240V, 50-60Hz, 900Lm, CONFORME REQUISITOS DA PORTARIA INMETRO 389/2014. REFERÊNCIA: L-TB-8050 / 04091306. (INMETRO - CERTIFICADO DE CONFORMIDADE NR. BRA17/11117 / REGISTRO: 006465/2017 - CÓDIGO BARRAS: 7899269524029).

Qtde: 52.000,00000 PECA

VUCV: 1,2000000 DOLAR DOS EUA

LÂMPADAS TUBULARES PRÓPRIAS PARA USO EM AMBIENTES INTERNOS, COM A LUZ PRODUZIDA POR LED (DIODO EMISSOR DE LUZ) DE ALTA POTÊNCIA, CONTENDO OUTROS COMPONENTES ELETRÔNICOS, COM DISPOSITIVO INTEGRADO À BASE (DRIVER), MODELO T8 TUBE 18W, 6500K, 100-240V, 50-60Hz, 1850Lm, CONFORME REQUISITOS DA PORTARIA INMETRO 389/2014. REFERÊNCIA: L-TB-8060 / 04181306. (INMETRO - CERTIFICADO DE CONFORMIDADE NR. BRA17/11117 / REGISTRO: 006465/2017 - CÓDIGO BARRAS: 7899269524036).

38. No mesmo sentido, são condizentes as informações registradas na "Commercial Invoice" - documento que retrata a operação comercial ajustada entre as partes (fl. 82 do PAF):

COMMERCIAL INVOICE

Importer/Consignee:
PAMPLONA ILUMINACAO LTDA
Rua: Carlos Alberto Pamplona, No. 170
CEP: 89.032-520 - Blumenau - Santa Catarina/Brazil
CNPJ: 79.416.459/0001-20

Buyer/Notify Party:
PAMPLONA ILUMINACAO LTDA
Rua: Carlos Alberto Pamplona, No. 170
CEP: 89.032-520 - Blumenau - Santa Catarina/Brazil
CNPJ: 79.416.459/0001-20

Invoice No.: RK17722
Proforma Invoice No.: RK17722
Date: DEC - 07th, 2017
NCM: 8539
Terms: FOB - SHANGHAI, China
Port of Loading: SHANGHAI, China
Port of Discharge: Navegantes, Brazil
By: SEA
Packaging: 2.280 CTNS
N.W.: 10.950,00 KGS
G.W.: 14.542,00 KGS
Country of production, origin, acquisition: China
Payment Terms: USD 15.938,00 in advanced. Balance against copy BL

Exporter Code	Importer Code	Descriptions	P.F.	CRI	Product size (mm)	QTY (PCS)	Unit Price (USD)	Total Amount(USD)
L-TB-8050	04091306	LED T8 TUBE 9W - Glass, 6500K; 100-240V; 50-60Hz; Lm900 - Beam Angle: 320° - Life Time: 25000hrs - Warranty: 2years	0.92	80	Φ26*600	5,000	\$ 0.90	\$ 4,500.00
L-TB-8060	04181306	LED T8 TUBE 18W - Glass, 6500K; 100-240V; 50-60Hz; Lm1850 - Beam Angle: 320° - Life Time: 25000hrs - Warranty: 2years	0.92	80	Φ26*1200	52,000	\$ 1.20	\$ 62,400.00
TOTAL AMOUNT=>						57,000		\$ 66,900.00

SAYS TOTAL: SIXTY-SIX THOUSAND NINE HUNDRED ONLY

39. No ponto, afigura-se relevante fazer um parêntese em relação a Fatura Proforma identificada na "Commercial Invoice" supra colacionada.

40. Isto porque, segundo o Acórdão recorrido, "A fatura comercial RK17722 instruiu a DI em apreço e faz referência à fatura proforma RF17722 (leia-se RK17722), acima exposta, divergindo dos preços de custo das mercadorias, demonstrando terem sido falsamente declarados e evidenciando a falta de idoneidade das informações constantes na fatura RK17722".

41. Porém, a bem da verdade é que, houve a ausência de menção ao sufixo "a" na numeração da proforma RK17722, indicada na Invoice. Explica-se.

42. Em razão do reajuste negocial realizado entre a Recorrente e o exportador Shanghai Wellmax Lighting Industry Co., Ltda, a carga foi desmembrada,

alterando-se o número da proforma referente à parcela do embarque amparada pela DI nº 19/0081088-5 para RK17722-A.

43. Veja-se, tal fato, isoladamente, não é capaz de atingir a higidez da fatura comercial, quando mais se considerada A MUTAÇÃO NEGOCIAL DA OPERAÇÃO COMERCIAL inicialmente ajustada, que resultou na divisão da carga em dois contêineres, MOTIVANDO A EXPEDIÇÃO DE NOVA FATURA PROFORMA, ACRESCIDA DO SUFIXA "A" - FATURA PROFORMA RK17722-A, apresentada à autoridade fiscal em atendimento à exigência formalizada no Siscomex.

44. Nesse sentido, destaca-se e-mail enviado pelo preposto da autuada informando a divisão do "processo RK17722", e encaminhando a "Proforma Invoice" do primeiro embarque RK17722-A contendo o aceite do importador (anexo 03; fls. 103 e 104 do PAF):

De: Bebeto Pamplona - Pamplona Iluminação <import@blumenau.ind.br>
Enviado em: sexta-feira, 9 de novembro de 2018 11:57
Para: 'Import - Pamplona Iluminação'; 'MIXMODAL | Fábio'; 'Victor - Full Import' 'daniela.andrade'; contasapagar@blumenau.ind.br; renan@blumenau.ind.br; import03@fullimport.com.br; 'Victor - Full Import'; financeiro01@blumenau.ind.br; laboratorio@blumenau.ind.br; Samuel; andre.makoto@blumenau.ind.br; 'marketing'
Cc:
Assunto: RES: PI RK17722-A - SHANGHAI WELLMAX
Anexos: OC 37106 - Wellmax.PDF; RK17722-A - PI PL (FINAL) (2).pdf

Bom dia

Processo RK17722 foi dividido, segue PI e OC do primeiro embarque RK17722-A.

Full favor confirmar qual valor da antecipação paga no RK17722 consideramos para esse processo, total?

LAB: Esse processo só pode ser liberado com todas as lâmpadas com padrão de código de produção novo, numérico.

Aguardo

BEBETO PAMPLONA
LOGISTICA

Fone: + 55 47 3036-5161
import@blumenau.ind.br

SHANGHAI WELLMAX LIGHTING INDUSTRY CO., LTDFloor10, Building26, 1000 Jinhai Road, Shanghai, China. 201206
TEL:021-58602842 FAX:021-58602813**PROFORMA INVOICE****Importer/Consignee:**PAMPLONA ILUMINACAO LTDA
Rua: Carlos Alberto Pamplona, No. 170
CEP: 89.032-520 - Blumenau - Santa Catarina/Brazil
CNPJ: 79.416.459/0001-20**Buyer/Notify Party:**PAMPLONA ILUMINACAO LTDA
Rua: Carlos Alberto Pamplona, No. 170
CEP: 89.032-520 - Blumenau - Santa Catarina/Brazil
CNPJ: 79.416.459/0001-20**Invoice No.: RK17722-A**Proforma Invoice No.: RK17722-A
Date: OCT. - 25th, 2017
NCM: 9405
Terms: FOB - SHANGHAI, China
Port of Loading: SHANGHAI, China
Port of Discharge: Navegantes, Brazil
By: SEA
Packaging: 2280 CTNS
N.W.:10.950,00 KGS
G.W.:14.542,00 KGS
Country of production, origin, acquisition: China
Payment Terms: USD 15.936,00 in advanced. Balance AGAINST
COPY OF BILL OF LADING

Exporter Code	Importer Code	PICTURE	Descriptions	P.F.	CRI	Product size (mm)	QTY (PCS)	Unit Price (USD)	Total Amount(USD)
L-TB-8050	04091306		LED T8 TUBE 9W - Glass, 6500K; 100-240V; 50-60Hz; Lm900 - Bean Angle: 320° - Life Time: 25000hrs - Warranty: 2years	0,92	80	Φ28*600	5.000,00	\$ 0,90	\$ 4.500,00
L-TB-8060	04181306		LED T8 TUBE 18W - Glass, 6500K; 100-240V; 50-60Hz; Lm1850 - Bean Angle: 320° - Life Time: 25000hrs - Warranty: 2years	0,92	80	Φ28*1200	52.000,00	\$ 1,20	\$ 62.400,00
TOTAL AMOUNT=>							57.000,00		\$ 66.900,00

SAYS TOTAL: SIXTY SIX THOUSAND NINE HUNDRED ONLY

Brand: LB

NO WOODEN PACKAGESPackage :1pcs/paper sleeve - 25pcs/CTN with bubble plastic protection.
Quality confirmation: INMETRO conformity**BANK INFORMATION:**

SHANGHAI WELLMAX LIGHTING INDUSTRY CO.,LTD

A/C: 3161911405000037984



45. Veja-se, a renegociação da mercadoria ocorreu antes de sua efetiva importação, sendo fato completamente normal e rotineiro no mercado internacional e que resta cabalmente demonstrado pela Recorrente por meio das informações colacionadas ao processo.

Verifica-se que, de fato, a recorrente trouxe argumentos e provas que corroboram a higidez da operação realizada, o que, a meu ver, tem o condão de afastar as alegações de fraude e subfaturamento.

Na Resolução nº 3401-002.818, indiquei duas questões que deveriam ser objeto de melhor esclarecimento, a fim de permitir o adequado julgamento da demanda.

1) O primeiro esclarecimento se referia à Commercial Invoice nº RK 17722, que instruiu a DI nº 19/0081088-5 (fl. 82), e as Proforma Invoices nº RK 17722-A (fl. 103) e nº RK 17722 (fls. 114 e 118).

A referida Commercial Invoice está datada no dia 07/12/2017. Por outro lado, nos termos das alegações da recorrente e dos documentos carreados aos autos, o referido preço só foi ajustado em 16 de novembro de 2018. Além disto, a Proforma Invoice nº RK 17722-A, que embasa a Commercial Invoice nº RK 17722, está datada no dia 25/10/2017, ou seja, em data anterior a própria Commercial Invoice que ela supostamente faria referência, e se refere à Invoice nº RK 17722-A.

Por fim, às fls. 114 e 118, temos duas Proforma Invoice nº RK 17722 datadas no mesmo dia (11/12/2017), com informações distintas quanto ao valor e a quantidade dos produtos.

Neste cenário, a recorrente foi intimada para esclarecer se há equívoco nas datas e informações constantes dos referidos documentos, podendo apresentar novas provas ou indicar àquelas já carreadas aos autos que corroborem os seus argumentos.

Os esclarecimentos prestados pela recorrente foram os seguintes:

A Recorrente esclarece que houve equívoco nas datas dos referidos documentos.

A Proforma Invoice nº RK 17722-A foi fechada em 25 de outubro de 2018 (Fl 112), durante a viagem à china.

Conforme demonstram as trocas de e-mails já carreadas aos autos, no dia 24/10/2018, a Full Import, empresa contratada para representar a Recorrente nas operações de importação, solicitou à Wellmax (exportador) o envio da Proforma Invoice “com os preços ajustados que foram negociados durante a visita” (fl. 110):

De: Vera - Full Import <import03@fullimport.com.br>
Enviada em: quarta-feira, 24 de outubro de 2018 17:48
Para: 'rocky' <rocky@wellmax.cn>
Cc: 'Jean-Fullimport' <jeanfelipe@hotmail.fr>; 'Full Import' <import@fullimport.com.br>
Assunto: Wellmax - Visit and negotiation

Dears,

Please note and send to us PI with adjusted prices that were negotiated during visit.
We need ask the new ILs for this shipment 2X40HQ

Rocky new order with new production of T8 too, please send to us PI and PL, so we can check and ask the new ILs.

We wait your soon reply.
Have a nice day!

No dia 25/10/2018, a resposta do fornecedor com a Proforma Invoice em anexo (fl. 112):

Fábio | Mixmodal

De: rocky <rocky@wellmax.cn>
Enviado em: quinta-feira, 25 de outubro de 2018 13:09
Para: import03
Cc: jeanfelipe; import
Assunto: Re:Wellmax - Visit and negotiation
Anexos: RK17722-A - PI PL (FINAL) 1024.xls

Dear Vera,
We have a meeting with Renan and Jean in our office. I am sorry to reply you late as I need to fly to HK for the fair.
We have revised the PI of 2*40NOR, please find attachment.

As the products are in our shanghai office that Jean told us you have NOR container. So we need your help to send us forwarder information to book shipment.

If you have any doubt, let me know.

Best Regards,

Rocky Gao

Portanto a Invoice RK17722-A foi emitida em 25/10/2018. Porém no documento foi informado o ano errado, 25/10/2017 (Fl 103):

(...)

A Comercial Invoice RK 17722, que se refere a Proforma Invoice RK 17722-A, teve o mesmo erro de data, sendo informado o ano incorreto.

O embarque aconteceu em **09 de dezembro de 2018** conforme o BL (Fl. 60):

(...)

Porém, na Commercial Invoice enviada pelo fornecedor consta o ano de 2017 (Fl. 82):

(...)

Nos dois documentos a data e mês estão corretos, **mas o ano deveria ser 2018 e não 2017.**

Ainda, com relação às Proformas de fls. 114 e 118, a Recorrente esclarece que a Proforma Invoice de fls. 118, é a Proforma fechada em dezembro/2017, com preços e quantidades originais, ou seja, antes da divisão do embarque e reajuste do preço das mercadorias (operação inicial).

Ao analisar os documentos juntados aos autos, é possível observar que referida Proforma segue e-mail datado de 08/01/2018, anterior, portanto, à viagem para a China e renegociação da operação (fl. 117):

Fábio | Mixmodal

De: Daniela Andrade - Pamplona Iluminação <daniela.andrade@blumenau.ind.br>
Enviado em: segunda-feira, 8 de janeiro de 2018 15:24
Para: 'ALINE PEREIRA GIBIOSKI'; 4921.cambiobnu@bradesco.com.br; 'SIMONE MARIA CORREA DA SILVA'
Cc: contaspagar@blumenau.ind.br; Lorena Pamplona - Blumenau Iluminação
Assunto: FECHAMENTO MESA DE CAMBIO TOTAL USD 31.872,00
Anexos: 10% PROFORMA RK17722.pdf

Boa tarde,

Segue abaixo fechamento de câmbio realizado na mesa com Felipe.
Total: US\$ 31.872,00
Dólar: 3,2310
DD-P2

1- FORNECEDOR: SHANGAI WELLMAX LIGHTING INDUSTRY CO.,LTD
INVOICE: RK17722
VALOR DA INVOICE: US\$ 318.720,00
VALOR A PAGAR **10% DA PROFORMA**: US\$ 31.872,00
Previsão de Embarque: 25/03/2018

Segue documentos anexo.

DANIELA DE ANDRADE
SUPERVISORA FINANCEIRA

Fone: + 55 47 3036-5168
daniela.andrade@blumenau.ind.br

PAMPLONA
ILUMINAÇÃO

BLUMENAU 

PAMPLONA ILUMINAÇÃO LTDA.
CNPJ: 79.416.459/0001-20
Rua Carlos Alberto Pamplona, 170
Passo Manso | CEP: 89032-520
Blumenau | SC | Brasil
Fone: +55 47 3036-5155

Por outro lado, a Proforma Invoice de fl. 114 é a Proforma renegociada na viagem em outubro/2018, recebida pela Full Import, que na época fazia o intermédio entre o Fornecedor na China e a Recorrente.

O fornecedor utilizou o “Excel” da Proforma original, apenas editando as quantidades e o valor, deixando o número da Invoice e data inalteradas para posterior ajuste pela empresa Full Import.

Note-se, a Proforma Invoice de fl. 114 não é a versão carimbada e assinada. Esse documento, em verdade, é um “Draft” para que a Recorrente pudesse validar quantidade/valor/cubagem.

No Relatório Conclusivo, a autoridade diligente aponta que os dois contratos de câmbio apresentados para pagamento das mercadorias n.º 00166991781 e 00196071776 estão vinculados a Invoice n.º RK17722, não tendo vínculo com a Commercial Invoice ou Proforma Invoice n.º RK17722-A. Ainda, manifesta o seu entendimento de que os e-mails juntados não seriam prova suficiente para comprovar a renegociação dos preços, as novas condições de pagamento e a realocação de valores já pagos.

Contestando a referida conclusão, a recorrente reitera que houve a ausência de menção ao sufixo “A” na numeração da proforma RK17722, indicada na Invoice, destacando que, em decorrência do reajuste negocial realizado com o exportador, a carga foi desmembrada, alterando-se o número da proforma referente à parcela do embarque amparada pela DI nº 19/0081088-5 para RK17722-A.

2) O segundo esclarecimento se referiu ao pagamento da Commercial Invoice nº RK 17722, em linha com o pagamento antecipado da Proforma Invoice nº RK 17722.

Conforme se extrai das fls. 117 a 119, houve o pagamento antecipado de 10% relativo à Proforma Invoice nº RK 17722, no valor de USD 31.872,00, sendo tal pagamento vinculado à Invoice nº RK 17722, nos termos do Contrato de Câmbio nº 000166991781, de 08/01/2018 (fls. 85 a 89).

Ainda, nos termos do Contrato de Câmbio nº 000196071776, de 09/01/2019 (fls. 90 a 94), houve novo pagamento à vista, vinculado à Invoice nº RK 17722, no valor de USD 50.964,00.

Por sua vez, na DI nº 19/0081088-5 (fl. 62), no que se refere ao Contrato de Câmbio nº 000166991781, consta o pagamento antecipado de apenas USD 15.936,00.

Em sua impugnação (fl. 248), a recorrente alega que houve a realocação dos referidos valores, nos seguintes termos:

28. Observe-se, ainda, que na mesma oportunidade o preposto da autuada questiona sobre o valor do pagamento adiantado. Tal situação se dá justamente em razão do reajuste ulterior do preço da mercadoria, o qual impactou na realocação dos valores transacionados por meio do contrato de câmbio nº 00166991781 – preexistente às negociações que culminaram na mutação monetária da operação comercial.

29. *Veja-se, a renegociação da mercadoria ocorreu antes de sua efetiva importação, sendo fato completamente normal e rotineiro no mercado internacional e que resta cabalmente demonstrado na presente defesa, assim como nas informações colacionadas ao processo.*

Da mesma forma, no extrato bancário de fl. 119, consta o seguinte comentário:

daniela.andrade

Pagamento ANTECIPAÇÃO

10% USD 31.872,00 x 3,2310 - 15.936,00 da ant para
RK17722 e 15.936,00 da ant para RK18712

Neste cenário, a recorrente foi intimada para esclarecer e comprovar documentalmente se houve a referida realocação do pagamento antecipado, sendo realizado o pagamento integral relativo à Invoice nº RK 17722 no valor total de USD 66.900,00 e não USD 82.836,00.

Os esclarecimentos prestados pela recorrente foram os seguintes:

Conforme indicado na Impugnação apresentada, o reajuste ulterior do preço da mercadoria impactou na realocação dos valores transacionados por meio do contrato de câmbio nº 000166991781 – preexistente às negociações que culminaram na mutação monetária da operação comercial.

Do valor inicial de USD 31.872,00, apenas a quantia de USD 15.936,00 restou vinculada à Invoice RK 17722, por meio do Contrato de Câmbio 000166991781.

O saldo de USD 15.936,00, correspondente ao valor que ficou em aberto do Contrato de Câmbio 000166991781, de 08/01/2018 (fls. 85 a 89), foi utilizado no processo RK18712, consoante se infere do extrato da DI nº 19/0662767-5, em anexo:

12) DADOS CAMBIAIS:
CONTRATO DE CÂMBIO 000166991781 DE 08/01/2018 USD 15.936,00
CONTRATO DE CÂMBIO 000203338889 DE 08/04/2019 USD 29.714,00

Em anexo, segue, também, o Contrato de Câmbio nº 000203338889, de 08/04/2019, no valor de USD 29.714,00, cujo pagamento foi vinculado ao processo RK18712, totalizando USD 45.650,00 (Contrato de Câmbio 000166991781 – USD 15.936,00 + Contrato de Câmbio 000203338889 – USD 29.714,00).

Por fim, com o propósito de cooperar com a presente diligência e comprovar o que se alega, a Recorrente apresenta planilha de controle interno, que demonstra o valor efetivamente aproveitado do Contrato de Câmbio nº 000166991781 para a DI nº 19/0081088-5 (USD 15.936,00), assim como o valor total da Invoice nº RK17722 (USD 66.900,00):

NUMERO CONTRATO	DATA EMISSÃO	VALOR CONTRATO	VALOR APROVEITADO DO CTR	Dis vinculadas pela Pamplona - BACEN	VALORES	NUMERO INVOICE
165844128	22/12/2017	USD 37.315,00	USD 10.152,00	18/0757783-1 e 18/1219856-8		RK17717, RK17757
166991781	08/01/2018	USD 31.872,00	USD 15.936,00	19/0081088-5	15.936,00	RK17722
183261010	02/08/2018	USD 27.163,00	USD 27.163,00	18/1219856-8		RK17757-A
172152195	01/03/2018	USD 91.368,00	USD 91.368,00	18/0757783-1		RK17757
184383649	15/08/2018	USD 217.304,00	USD 217.304,00	18/1396921-5		RK17717-B
195071776	09/01/2019	USD 50.964,00	USD 50.964,00	19/0081088-5		RK17722
		USD 455.986,00				
INVOICE	VALOR INVOICE	COMPARAÇÃO				
RK17757	USD 101.520,00	USD 101.520,00				
RK17757-A	USD 54.326,00	USD 54.326,00				
RK17717-B	USD 217.304,00	USD 217.304,00				
RK17722	USD 66.900,00	USD 66.900,00				
	USD 440.050,00					
				USD 15.936,00		

No Relatório Conclusivo, a autoridade diligente entende que não houve a comprovação documental da realocação do pagamento antecipado, uma vez que a recorrente não apresentou escrituração contábil demonstrando essa forma de compensação e documento pactuado com o exportador demonstrando esta nova forma de pagamento e de compensação dos valores pagos e vinculados à Invoice n.º RK 17722 (DI n.º 19/0081088-5) com a Invoice n.º RK 18712 (DI n.º 19/0662767-5).

Apesar das pertinentes ponderações da autoridade diligente, com a devida vênia, entendo que as provas trazidas pela recorrente, desde o início do procedimento fiscal, são suficientes para afastar a conclusão adotada pela autoridade fiscal, de modo que os indícios apresentados em relação aos documentos foram confirmados como meros erros formais, e as questões vinculadas à diferença de preço praticado entre uma importação e outra foram satisfatoriamente comprovadas como decorrentes de renegociação de preço entre as partes, corroborada por documentos e e-mails carreados aos autos.

Frise-se que, nos termos do artigo 112, do Código Tributário Nacional – CTN, a lei tributária que define infrações se interpreta da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; e quanto à autoria, imputabilidade, ou punibilidade.

Desta forma, para configuração do ilícito de subfaturamento e fraude, há que se caracterizar, de forma inequívoca, uma evidente incompatibilidade entre o negócio declarado e sua efetivação no plano fático, uma vez que, caso os indícios apurados possam conduzir também à ocorrência de uma conduta lícita, não restará configurada a infração.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para anular integralmente a autuação.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, e, no mérito, para dar-lhe provimento, com a anulação integral da autuação.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 3102-002.714 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10909.723096/2019-26

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues

DOCUMENTO VALIDADO