



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.723605/2012-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3201-006.663 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** VIA LORRAN GESTÃO DE ROYALTIES - EIRELI - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 05/08/2008, 07/10/2008, 11/11/2008, 24/04/2009, 21/12/2009, 24/05/2010, 31/05/2010, 27/06/2010

**MPF. INCORREÇÕES OU OMISSÕES. AUSÊNCIA DE NULIDADE.**

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

**PROCEDIMENTO FISCAL. LEGALIDADE. ACESSO A DOCUMENTOS DA EMPRESA. CONSENTIMENTO. ORDEM JUDICIAL. DESNECESSIDADE. LICITUDE DA PROVA.**

É desnecessária ordem judicial para realização de fiscalização tributária em estabelecimento empresarial, inclusive mediante apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados, os quais, trazidos ao processo como prova, expressam unicamente informações comerciais, fiscais e contábeis relacionadas às obrigações tributárias do contribuinte. A inexistência de ingresso clandestino ou mediante violência, por parte dos servidores do Fisco, e a ausência de prova de resistência do contribuinte ou sequer de protesto imediato em face da entrada das autoridades fiscais nas dependências da empresa ou contra os atos ali praticados evidenciam o consentimento ao procedimento de fiscalização, não se configurando a tese de ilicitude da prova por suposta violação a direitos individuais.

**DOCUMENTO GRAFADO EM IDIOMA ESTRANGEIRO DESACOMPANHADO DE TRADUÇÃO JURAMENTADA. ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.**

Em se tratando de documento grafado em idioma estrangeiro, cuja tradução não é indispensável para a sua compreensão, não é razoável negar-lhe validade e eficácia probatória, meramente pelo fato de encontrar-se desacompanhado de tradução juramentada, mormente quando produzido pela própria parte que requer sua desconsideração. Regras instrumentais devem ser interpretadas sistematicamente, levando em consideração os princípios processuais, dentre eles, o de que nenhum ato deverá ser declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para acusação ou para a defesa.

**DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.**

Tendo em vista que o procedimento fiscal se desenvolveu mediante o cumprimento das formalidades legais, com observância do princípio do devido processo legal, assegurando-se ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, atendendo a todas as demais garantias processuais, resta infundada a alegação de nulidade dos autos de infração

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 05/08/2008, 07/10/2008, 11/11/2008, 24/04/2009, 21/12/2009, 24/05/2010, 31/05/2010, 27/06/2010

**IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. DOCUMENTOS RETIDOS QUE REVELAM PREÇOS REAIS PRATICADOS. MODUS OPERANDI. FRAUDE E CONLUIO.**

Conjunto probatório acostados nos autos pela autoridade fiscal revelam práticas de conluio e fraude empregadas em *modus operandi* do exportador e importador, com o propósito de lesar o Fisco quanto aos controles aduaneiros e redução dos tributos devidos vinculados à importação.

Subfaturamento comprovado por documentos retidos que revelaram os preços reais das operações de comércio exterior.

**FALSIDADE DA FATURA COMERCIAL. SUBFATURAMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.**

O uso de fatura comercial falsificada na importação consiste em infração punível com o perdimento da mercadoria, o qual, será substituído por multa equivalente ao valor aduaneiro, caso a mercadoria não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.

**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.

**PIS-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. ICMS. VALOR ADUANEIRO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO**

Estão excluídos da base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições. Sentença proferida no Supremo Tribunal Federal no RE 559.937, nos ritos do art. 543B do CPC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para excluir da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação os valores do ICMS e das próprias contribuições.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafeté Reis, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada) e Laercio Cruz Uliana Junior.

## Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir

Trata o presente processo de exigência de crédito tributário, que na data da atuação perfaz o valor total de R\$ 1.777.684,08, formalizado em quatro autos de infração, às fls. 03-132, conforme discriminado a seguir:

a) Auto de Infração de fls. 03-21, por meio do qual se exige:

a.1) Imposto de Importação, acrescido de juros de mora e da multa de ofício, no percentual de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007;

a.2) multa de 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158/2001-35 c/c art. 70, inciso II, alínea "b", item 2, da Lei nº 10.833/2003;

a.3) multa equivalente ao valor aduaneiro, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, c/c art. 105, incisos VI e XI, do Decreto-lei nº 37/1966, decorrente da conversão da pena de perdimento;

b) Auto de Infração de fls. 22-33, por meio do qual é exigido o Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescido de juros de mora e da multa de ofício, no percentual de 150%, prevista no art. 80, § 6º, da Lei 4.502/64, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007;

c) Auto de Infração de fls. 34-42, através do qual foi constituído o crédito tributário relativo à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social, incidente na importação (COFINS-Importação), acrescida de juros de mora e da multa de ofício, no percentual de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007;

d) Auto de Infração de fls. 43-53, por meio do qual foi constituído o crédito tributário relativo à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público, incidente na importação (PIS/PASEP-Importação),

acrescida de juros de mora e da multa de ofício, no percentual de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

O Relatório Fiscal de fls. 54-132, integrante dos Autos de Infração, contém a descrição dos fatos apurados, conforme sintetizada nos parágrafos seguintes.

Por ocasião de diligência efetuada na empresa Luciano Maciel Santis-ME (CNPJ 05.895.504/0001-30), em 07/12/2011, foram obtidos elementos que apontam para o uso de documentos falsos e fraude no tocante à declaração do preço efetivamente pago por mercadorias importadas (subfaturamento), tanto em importações da referida empresa como nas operações de comércio exterior da empresa Via Lorrán Distribuidora de Acessórios da Moda Ltda. (CNPJ 02.238.837/0001-07), doravante denominada Via Lorrán.

O fato ensejou a instauração de procedimento especial de controle aduaneiro na empresa Luciano Maciel Santis-ME, com fulcro no artigo 68 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, findo o qual, restou comprovado que a citada empresa, em conluio com os seus fornecedores estrangeiros, praticava, de forma reiterada, o subfaturamento, mediante a apresentação de faturas comerciais ideologicamente falsas, como documentos de instrução das declarações de importação, informando valores a menor dos que efetivamente praticados na aquisição das mercadorias importadas.

Na diligência efetuada na empresa Luciano Maciel Santis-ME, o contribuinte foi intimando a exibir os livros e documentos, em uso ou arquivados, bem como franquear as dependências da empresa, permitindo o livre acesso dos Auditores-Fiscais aos documentos, inclusive aos mantidos em arquivo magnéticos, que tivessem relação com as atividades exercidas pela empresa. O sócio-diretor e responsável legal pelo estabelecimento empresarial (Luciano Maciel Santis) foi cientificado pessoalmente do termo de diligência, não se opondo à realização dos trabalhos, tendo designado a funcionária Ilzeline Galvão para acompanhar a sua execução, fornecendo o que fosse necessário e prestando as informações e os esclarecimentos pertinentes.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal, foram solicitados documentos relacionados a importações já efetuadas, bem como correspondências comerciais, documentos relativos às negociações com os fornecedores, contratos de câmbio, enfim, documentos aptos a comprovar a aquisição das mercadorias. A citada funcionária disponibilizou as mensagens arquivadas nas caixas de e-mail, imprimindo-as, bem como informou à fiscalização sobre as peculiaridades em que as negociações ocorriam.

Os primeiros documentos exibidos pelo contribuinte consistiram naqueles apresentados à Receita Federal no curso do despacho aduaneiro de importação. Entretanto, quando solicitadas as correspondências comerciais das negociações com os fornecedores estrangeiros, num primeiro momento, a funcionária responsável, afirmou que, após a importação, todos eram inutilizados e descartados, inexistindo arquivamento de qualquer documento em meio físico ou eletrônico. Indagada ainda sobre as negociações relativas à importação que estava em curso, cujo pagamento total já havia sido feito ao exportador, afirmou que a transação ocorreu em uma feira de artigos para ótica e que não existia qualquer documento comprobatório.

Após discordância da autoridade fiscal acerca da improbabilidade de inexistência de qualquer documento, a funcionária informou que existiam arquivadas cópias de correspondências eletrônicas trocadas com os fornecedores, principalmente no tocante à escolha dos modelos, acompanhamento de embarque, condições da negociação etc. Em cumprimento à ordem emanada pelo proprietário da empresa, a citada funcionária disponibilizou algumas mensagens trocadas com fornecedores das mercadorias, a maioria redigida na língua inglesa, cujo acesso e manipulação se deram exclusivamente pela própria funcionária.

Solicitada a abertura de um documento e seus anexos, que mencionava “*Invoice Packing List*”, foi constatado que se tratava da fatura proforma enviada pela empresa *Wenzhou Cereals, Oils and Foodstuffs*, que figura como fornecedor em duas operações de importação da empresa Luciano Maciel Santis-ME. A fatura em questão era identificada pelo número 11BX0715P e continha mesma numeração, ordem sequencial, quantidades e especificações das mercadorias descritas no documento de instrução da Declaração de Importação 11/2179547-3, a despeito da divergência dos preços efetivamente pagos pelas mercadorias importadas, em valores superiores aos informados na citada DI.

Outro documento aberto revelou duas faturas identificadas pelo nº HFI/3741/11, emitidas pelo fornecedor *Hang Fai* e datadas de 08/11/2011. Uma delas apresentava o valor real da transação e a outra o valor a ser informado na DI. Outra mensagem datada de 22/08/2011, enviada ao exportador *Ming Feng* (fornecedor comum às empresas Via Lorrán e Luciano Maciel Santis-ME), apontava os valores a serem expressos na fatura de instrução da declaração aduaneira: USD 4,50 para os óculos de sol e USD 2,50 para as armações plásticas para receituário. Em 25/08/2011, em resposta a esta mensagem, o exportador confirma que tais valores serão informados na fatura.

Questionada sobre os documentos, a funcionária confirmou que “*os reais valores de transação das mercadorias estrangeiras não eram aqueles informados nas faturas comerciais que serviram de documentos de instrução das declarações de importação registradas no SISCOMEX, mas, sim, os expressos nas faturas localizadas na diligência*”.

Quanto aos pagamentos efetuados ao exportador, relativos aos valores não informados nas declarações de importação, foi encontrado um comprovante bancário de remessa de divisas ao exterior (SWIFT), no valor de USD 10.957,00, do Paraguai para os EUA, em benefício de *Hang Fai Optical Industrial Company*, outro fornecedor estrangeiro com o qual ambas empresas mantêm relações comerciais.

Outro documento encontrado, a fatura proforma emitida pela empresa *Shenzhen Yes-Hope Co. Ltd.*, datada de 02/10/2010, indica a aquisição de fones de ouvido ao preço unitário de USD 5,28 e USD 4,54. Tais mercadorias foram submetidas ao despacho aduaneiro de importação, por conta e ordem da empresa Via Lorrán, através das DIs nos 10/1836008-7, registrada em 18/10/2010, e 10/1986857-2, registrada em 09/11/2010, sendo declarados valores unitários de USD 2,50 independentemente do modelo.

Segundo a funcionária, sempre era solicitado ao exportador que consignasse nas faturas para instrução do despacho aduaneiro de importação valores pré-determinados de USD 4,50 para os óculos de sol e USD 2,50 para as armações plásticas. Assim, eram emitidas duas faturas, uma apresentando os valores reais da transação, para fins de controle de pagamentos da empresa, e outra para acobertar a fraude perante o Fisco. Informou ainda que os pagamentos ao exterior eram normalmente feitos em duas etapas: uma, no valor informado na declaração aduaneira, através do regular fechamento de câmbio, e outra, de complementação aos valores efetivamente praticados, por meio de remessas financeiras feitas no Paraguai.

Além dos supramencionados, as autoridades fiscais retiveram outros documentos, relativos a transações internacionais da empresa investigada, referenciados adiante.

No decorrer da diligência, apresentou-se no estabelecimento comercial o advogado da empresa interessada, que procurou se inteirar dos procedimentos até então adotados, questionando a funcionária sobre eventual coação por parte dos agentes públicos, o que foi refutado pela mesma. Foram prestados esclarecimentos e informações ao advogado, dando-se prosseguimento à diligência, durante a qual a funcionária, na presença do representante da empresa, continuou, espontaneamente, a fornecer os documentos e informações à fiscalização.

A despeito de as autoridades não terem logrado acesso à totalidade das correspondências eletrônicas arquivadas na caixa de mensagens da empresa, a fiscalização promoveu a lacração do depósito de mercadorias, em razão dos indícios de infração à legislação tributária, sendo lavrado Termo de Retenção de Mercadorias.

No que se refere às mercadorias encontradas no depósito da empresa Luciano Maciel Santis-ME, foram constatadas 11.943 unidades de produtos, das quais 2.017 identificadas como sendo de propriedade da empresa Luciano Maciel Santis-ME, por meio de suas declarações de importação registradas no SISCOMEX, e 9.926 unidades encontravam-se ao desamparo de qualquer documentação fiscal de sua regular importação ou aquisição no mercado interno.

Questionada acerca da regular aquisição das mercadorias acima mencionadas, a empresa Luciano Maciel Santis-ME informou que 7.102 unidades desses produtos são de propriedade da empresa Via Lorrán e que foram enviados a fim de apurar o interesse daquela em adquirir as mercadorias, fato confirmado pela empresa Via Lorrán. Restaram 2.824 unidades em posse da empresa Luciano Maciel Santis-ME, desprovidas de documentação probatória da regular importação ou aquisição no mercado interno.

Dos fatos apurados, a fiscalização concluiu que também a empresa Via Lorrán, nas suas operações de comércio exterior, em conluio com os seus fornecedores estrangeiros, praticava, de forma reiterada, o subfaturamento, mediante a apresentação de faturas comerciais ideologicamente falsas como documentos de instrução das declarações de importação, informando valores a menor em relação àqueles efetivamente praticados na aquisição das mercadorias importadas. A fraude praticada pela empresa Luciano Maciel Santis-ME é a continuidade daquela que vinha sendo efetuada pela empresa Via Lorrán tendo ambas o mesmo *modus operandi*.

No dia 12/12/2011, uma carga de óculos de sol da marca Via Lorrán, ingressou no terminal de carga aérea para fins de despacho aduaneiro de importação, amparada por Conhecimento de Carga consignado à empresa importadora HS Comercial Importadora e Exportadora Ltda ME e à empresa adquirente Via Lorrán Distribuidora de Acessórios da Moda Ltda.

Em 06/03/2012, a empresa Via Lorrán solicitou autorização para devolução ao exterior das referidas mercadorias, com fulcro no artigo 65 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006, alegando o suposto encerramento de suas atividades comerciais na importação de óculos de sol da marca Via Lorrán, razão pela qual não havia mais interesse em submeter ao despacho aduaneiro de importação das mercadorias. O pedido foi instruído com a via original da fatura comercial nº HFI/3741/11, de 09/11/2011.

De acordo com a fiscalização, a empresa Via Lorrán almejava evitar a verificação de elementos indiciários de fraude pela fiscalização aduaneira, pois era notória a iminente seleção para o canal cinza de conferência aduaneira, porque a citada empresa já estava ciente da instauração do procedimento especial de controle aduaneiro nas importações efetuadas pela empresa Luciano Maciel Santis-ME.

Na diligência efetuada na empresa Luciano Maciel Santis-ME, diversos documentos retidos fazem menção às negociações internacionais conduzidas pela empresa Via Lorrán, e, dentre eles, constavam duas faturas comerciais igualmente identificadas pelo número HFI/3741/11, de 08/11/2011, emitidas pelo fornecedor estrangeiro *Hang Fai Optical Industrial Co*. As mercadorias descritas nas faturas consistem nas mesmas mercadorias objeto do pedido de devolução ao exterior. As duas faturas comerciais retidas apresentam a mesma numeração, ordem sequencial, quantidades e especificações das mercadorias, a despeito da divergência de preços unitários (USD 4,50 em uma fatura e variando de USD 10,00 a USD 12,00 na outra). A fatura que instruiu o pedido de devolução ao exterior apresenta preços unitários de USD 4,80.

Nas duas faturas retidas na diligência, o comprador identificado é a empresa Luciano Maciel Santis-ME, sendo que naquela cujos preços unitários indicados são os efetivamente praticados o nome do comprador está descrito como Luciano Maciel Santis-ME Acessórios da Moda Ltda, uma mescla dos nomes de ambas as empresas. Já a fatura de instrução do pedido de devolução de mercadorias ao exterior, está endereçada à empresa Via Lorrán Distribuidora de Acessórios da Moda Ltda. O fato demonstra a confusão patrimonial no desenvolvimento da atividade comercial das duas empresas, inclusive, no *modus operandi* fraudulento.

O pleito do contribuinte para devolução ao exterior foi indeferido, haja vista que as irregularidades apuradas são passíveis da aplicação da pena de perdimento, sendo instaurado de procedimento especial de controle aduaneiro, conforme previsto no art. 68 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, aplicado também às importações amparadas pelas DIs indicadas às fls. 75, cujas mercadorias já haviam sido desembaraçadas.

A fiscalização lavrou Termo de Início de Procedimento Especial, bem assim Termo de Intimação em que solicitou diversos documentos à empresa Via Lorrán. A empresa HS Comercial Importadora e Exportadora Ltda, foi cientificada a respeito da instauração do procedimento especial de controle aduaneiro nas declarações de importação em que figura como importador por conta e ordem da empresa Via Lorrán. Diante do descumprimento por parte da empresa Via Lorrán em apresentar os documentos solicitados, foi lavrado novo Termo de Intimação 02, reiterando o fora solicitado.

A empresa Via Lorrán apresentou à fiscalização parte das exigências contidas no Termo de Intimação, sendo solicitada prorrogação de prazo para cumprimento das demais, o que foi deferido. No tocante ao item da intimação, em que se exigia a apresentação da totalidade da correspondência comercial, inclusive eletrônica, contratos e demais documentos de negociação que comprovassem a aquisição das mercadorias estrangeiras, o contribuinte informou: *“os produtos importados foram negociados em feiras realizadas na China, França e Itália, onde haviam expositores de todo o mundo. Seguem anexados, por amostragem, folders e crachás de participações em feiras. Pela razão acima, não foram localizados os documentos solicitados.”*

Diversas correspondências comerciais (mensagens eletrônicas) retidas por ocasião da diligência efetuada na sede da empresa Luciano Maciel Santis-ME demonstram que as negociações entre a empresa Via Lorrán e seus fornecedores estrangeiros eram realizadas, inclusive, por meio de mensagens eletrônicas trocadas antes, durante e depois das feiras internacionais de artigos óticos, mas não estavam restritas às participações nesses eventos, conforme relatado às fls. 77-78. Assim, a fiscalização afirma que os documentos solicitados existem, ao contrário do alegado pela fiscalizada, mas, propositalmente, não foram entregues quando requisitados.

Em 05/06/2012, o contribuinte apresentou os livros contábeis bem como arquivo magnético dos livros fiscais e contábeis referentes ao ano de 2008 a 2011. Entretanto, não foram apresentadas as declarações de exportação registradas na Aduana do país de procedência das mercadorias e tampouco a totalidade das correspondências eletrônicas arquivadas na caixa de mensagens da empresa, que continham dados relativos às atividades econômicas do contribuinte nas suas operações de comércio exterior.

Em 18/07/2012, foi lavrado outro Termo de Intimação solicitando ao contribuinte a apresentação dos documentos originais (fatura comercial e conhecimento de embarque) instrutivos das declarações de importação nele mencionadas. A intimada apresentou parcialmente a documentação exigida, alegando não possuir os originais de todos os documentos solicitados, apresentando cópias. O contribuinte informou ainda que, para as DIs nos 10/1836008-7, 10/1986857-2 e 10/2324985-7, não logrou êxito em localizar os documentos.

A fiscalização aponta outras evidências da existência de uma relação entre as empresas Luciano Maciel Santis-ME e Via Lorrán, inclusive a confusão patrimonial. A empresa

Via Lorrان atua na importação de óculos de sol e armações plásticas para receituário desde 2003, sendo a titular do registro de uso da marca. Com o início das atividades de importação de óculos de sol e armações plásticas da marca Via Lorrان pela empresa Luciano Maciel Santis-ME, as importações da empresa Via Lorrان foram reduzidas consideravelmente, revelando que aquela empresa deu continuidade às operações desta.

A sucessão nas operações de importação é oriunda dos estreitos laços familiares que unem ambas empresas, visto que os sócios da empresa Via Lorrان, são os pais do proprietário da empresa Luciano Maciel Santis-ME. A empresa Luciano Maciel Santis-ME passou a funcionar no endereço onde se localizava a empresa Via Lorrان, sendo que, no banco de dados da RFB, consta que esta teve seu domicílio alterado para o endereço de residência dos seus sócios. Na sede da empresa Luciano Maciel Santis-ME, há salas individuais de trabalho tanto para seu proprietário, quanto para os sócios da empresa Via Lorrان, embora no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) os endereços informados à Receita Federal sejam distintos.

Na diligência efetuada no estabelecimento da empresa Luciano Maciel Santis-ME, foram retidos diversos documentos que faziam menção à empresa Via Lorrان, comprovando que, de fato, ambas empresas mantêm suas atividades comerciais no mesmo endereço. Consulta no sítio da internet da empresa Via Lorrان ([www.vialorran.com.br](http://www.vialorran.com.br)) revela que o endereço para contato da empresa é mesmo endereço da empresa Luciano Maciel Santis-ME.

Dentre os documentos retidos, as faturas identificadas pelos números PI/5184/11 (de 06/10/2011) e PI/5209/11 (de 18/10/2011) apresentam como comprador a empresa Via Lorrان e o endereço da empresa Luciano Maciel Santis-ME. Na fatura HFI/3741/11, de 08/11/2011, o nome do comprador está descrito como *Luciano Maciel Santis-ME Acessórios da Moda Ltda*, uma mescla dos nomes de ambas as empresas. O documento de controle de importações exibe operações de ambas as empresas, sendo tal controle exercido pela empresa Luciano Maciel Santis-ME, na qual se desenvolve o núcleo comercial, financeiro, logístico de ambas as empresas (fl. 86).

As Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) revelam que funcionária que inicialmente constava como sendo da Via Lorrان passou a ser informada pela empresa Luciano Maciel Santis-ME, porém continua conduzindo as negociações em nome da empresa Via Lorrان.

De acordo com a fiscalização, a constatação inicial foi a de que em todas as importações de ambas as empresas, desde 2008, independentemente de qual fosse o fornecedor, a totalidade dos produtos era declarada exatamente pelo mesmo preço unitário: os óculos de sol ao preço de USD 4,50 e as armações plásticas para óculos de receituário ao preço de USD 2,50 (vide tabela de fl. 92-93).

Os documentos retidos abrangem correspondências eletrônicas, que incluem, mensagens, faturas, comprovantes bancários de remessas de divisas ao exterior e das negociações efetuadas, que demonstram o “*modus operandi*” perpetrado por ambas empresas para que, de forma ilícita, obtivessem vantagens econômicas e fiscais em suas operações de importação. O esquema fraudulento empreendido pela empresa Via Lorrان, em conluio com os seus fornecedores estrangeiros, consistia em apresentar, como documentos de instrução das declarações de importação, faturas comerciais com preços a menor dos que efetivamente eram praticados na aquisição das mercadorias importadas, caracterizando o uso de documentos ideologicamente falsos nos despachos aduaneiros de importação.

Nas negociações com os fornecedores estrangeiros, por meio de mensagens eletrônicas, era informado que os pagamentos seriam efetuados em duas parcelas e solicitado aos exportadores que emitissem faturas comerciais consignando os referidos preços unitários.

Os exportadores emitiam faturas com os preços efetivamente praticados e outras que seriam utilizadas como documentos de instrução das DIs.

As primeiras parcelas dos pagamentos, que correspondem aos montantes que não seriam informados nas DIs, eram enviadas à margem do sistema financeiro nacional, sendo os comprovantes de pagamento encaminhados por meio de mensagens eletrônicas aos fornecedores. As parcelas finais, que correspondem aos montantes consignados nas faturas ideologicamente falsas e informados nas DIs, eram liquidadas através de contrato de câmbio, conforme detalhado às fl. 95 e seguintes.

Os documentos examinados revelam a existência de faturas forjadas, expressando valores fictícios, cujo objetivo é apenas instruir a declaração de importação e, por conseguinte, servir base de cálculo dos tributos incidentes na importação. Mediante a análise dos documentos retidos, a fiscalização descarta a improvável prática comercial de um único valor para diversos modelos de produtos, independentemente de quem sejam os fornecedores estrangeiros, conforme mensagens enviadas pelos próprios fornecedores.

Dentre os documentos, consta mensagem enviada de fornecedor estrangeiro contendo informação a respeito do envio de papéis em branco assinados e carimbados pelo exportador, possibilitando, ao importador, a emissão de quaisquer documentos em nome daquele. A prática, na qual o exportador, em comum acordo com o importador, emite faturas comerciais ideologicamente falsas, apresentando valores menores dos que são efetivamente praticados, é recorrente em todas as operações de importação. A existência de duas faturas, idênticas em tudo, à exceção dos valores unitários das mercadorias, é prova da prática em declarar valores menores dos que efetivamente foram praticados.

De acordo com as mensagens, faturas proformas e faturas definitivas retidas, os preços reais dos produtos variavam entre USD 6,50 a 8,0, para armações de óculos para receituário, e de USD 8,00 a USD 11,00 para óculos, dependendo do modelo. A prática se estendeu a importações de fones de ouvidos, declarados ao preço unitário de USD 2,50, ao passo que a fatura proforma indica preços que variam de USD 4,54 a USD 5,28.

Às fls. 104-108, a fiscalização tece considerações detalhadas sobre as contradições existentes entre o teor do depoimento da funcionária à autoridade policial, no mesmo dia da diligência, das informações constantes da Escritura Pública de Declaração, posteriormente registrada em cartório.

A fiscalização assevera que, mediante ajuste doloso com seus fornecedores estrangeiros, a empresa Via Lorrán apresentava, como documentos de instrução das declarações aduaneiras, faturas comerciais ideologicamente falsas, com preços aquém dos efetivamente praticados, caracterizando a prática de subfaturamento, com o objetivo de reduzir o montante dos tributos incidentes em suas importações. A ação recorrente, perpetrada pela fiscalizada, é caracterizada como fraude mediante conluio, conforme artigos 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

Enfim, foi constatado uso de documentos falsos para instrução dos despachos aduaneiros de importação (falsidade ideológica da fatura comercial), o desembaraço, mediante artifício doloso, de mercadorias cujos tributos aduaneiros foram pagos apenas em parte e a fraude no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias (subfaturamento), referentes às DIs objeto do presente processo.

Para determinação da base de cálculo dos tributos e multas, conforme fls. 157- 166, a fiscalização apurou os preços efetivamente praticados para os modelos de óculos de sol VLNY001, VLNY002, VLNY003 e VL529, cujo fornecedor é a empresa *Hang Fai Optical Industrial CO.*, em virtude da retenção da fatura comercial n.º HFI/3741/11. Para as mercadorias constantes da DI n.º 11/2264197-6, registrada em 29/11/2011, não foi possível identificar os preços praticados individualmente para cada modelo, porém

restou comprovado que o valor total das mercadorias perfaz o montante de USD 7.127,50 diferentemente do informado pelo importador, no valor de USD 3.257,50.

A fiscalização apurou os preços efetivamente praticados dos fones de ouvido, diversos modelos, exportados pelo fornecedor estrangeiro *Shenzhen Yes-Hope CO. Ltd.*, que correspondem ao preço unitário de USD 5,28 para o modelo VL3 e USD 4,54 para os demais, perfazendo o valor total de USD 46.880,00. Tais mercadorias correspondem à totalidade de fones de ouvido importados por meio das DIs nos 10/1836008-7, registrada em 18/10/2010, e 10/1986857-2, registrada em 09/11/2010.

Também foram apurados os preços efetivamente praticados para as armações plásticas para receituário, modelos VL01119 (USD 7,40) e VL01121 (USD 7,40), exportados por *Ming Feng Industry & Commerce CO. Ltd.*, em virtude da retenção da fatura comercial n.º MF20110825. Tais mercadorias correspondem à totalidade da adição 002 da DI n.º 10/1618677-2, registrada em 16/09/2010 (fls. 1.035-1.036).

Portanto, para algumas mercadorias, os preços restabelecidos pela fiscalização correspondem aos efetivamente praticados nas operações de importação, conforme detalhado às fls. 112 e seguintes e documentos de fls. 133-134. Para as demais operações de importação em que não foi possível apurar os preços efetivamente praticados, a fiscalização efetuou o arbitramento em conformidade com o preço de exportação para o País de mercadorias similares, conforme art. 88, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158/2001-35. Diversos documentos, que incluem faturas e correspondências comerciais, apresentam preços de exportação para o País de mercadorias similares. Todas as mercadorias analisadas consistem em óculos de sol ou armações plásticas para receituário da marca comercial – Via Lorrán, sendo similares entre si, visto que, além de cumprirem as mesmas funções, têm características, composição material, qualidade e reputação similares.

A fiscalização procedeu ao arbitramento do preço das mercadorias importadas adotando o menor preço efetivamente praticado nas transações de óculos de sol e armações plásticas para receituário conduzidas pela empresa Via Lorrán, ou seja, USD 10,00 (dez dólares) e USD 5,47 (cinco dólares e quarenta e sete centavos), respectivamente (fls. 135-146).

A fiscalização afirma que os fatos apurados caracterizam-se como dano ao Erário e ensejam a aplicação da pena de perdimento das mercadorias, conforme art. 23, inciso IV, do Decreto-lei n.º 1.455/1976 c/c art. 105, incisos VI e XI, do Decreto-Lei 37/66. Para as mercadorias localizadas foi aplicada a pena de perdimento. Todavia, considerando que as mercadorias estrangeiras relativas às citadas DIs foram desembaraçadas, não sendo localizadas, foi infligida a multa equivalente ao valor aduaneiro, pela impossibilidade de aplicação da pena de perdimento, em conformidade com o art. 23, § 3º, do Decreto-lei n.º 1.455/1976.

Em decorrência da insuficiência de pagamento dos tributos incidentes nas importações, foi efetuado ainda o lançamento das diferenças apuradas de Imposto de Importação, IPI, PIS/Pasep-Importação e Confins- Importação, acrescidas de juros de mora e da multa qualificada, prevista no art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/1996 e art. 80, § 6º, da Lei 4.502/64, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

A fiscalização aplicou ainda a multa prevista no parágrafo único da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001-35 (art. 703 do Decreto 6.759/2009), no valor de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado. Argumenta que se trata de penalidade de natureza objetiva, o que é evidenciado pela sua aplicabilidade aos casos em que existe dúvida quanto ao preço efetivamente praticado, independentemente da ocorrência de fraude, visto que o art. 70, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, prevê a multa nos mesmos moldes, pelo descumprimento, por parte do importador, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras.

No caso em concreto, a aplicação da referida penalidade está associada à ação dolosa de informar nas DIs preços a menor em relação aos que efetivamente eram praticados, independentemente do uso de qualquer documento falsificado ou adulterado, sendo que esta última infração é caracterizada como dano ao Erário, punível com a pena de perdimento.

As aquisições de mercadorias estrangeiras efetuadas pela empresa Via Lorrán se concretizaram a partir de importações realizadas por conta própria e também por sua conta e ordem pela empresa HS Comercial Importadora e Exportadora Ltda-ME, (CNPJ 08.950.072/0001-01), de modo que cada uma das empresas importadoras é sujeito passivo da obrigação tributária tão somente nas declarações de importação em que figuram como importador, sendo formalizados processos distintos (fls. 109-110).

De acordo com o documento de fl. 1.060, a empresa Via Lorrán Distribuidora de Acessórios da Moda Ltda. ME, teve ciência do Auto de Infração em 11/10/2012, apresentando, em 09/11/2012, a impugnação de fls. 1.063-1.108, acompanhada dos documentos de fls. 1.109- 1.116, na qual apresenta os seguintes argumentos:

- 1) a pretensão fiscal não pode prosperar, visto que a ação fiscal está eivada de diversos vícios e os fatos narrados pela fiscalização não são verdadeiros, de modo que o direito positivo não sustenta cobrança pretendida;
- 2) para “corrigir” o valor da importação, a fiscalização utilizou fatura apreendida na empresa Luciano Maciel Santis-ME, onde consta o nome desta, e ainda utilizou valores globais de documentos apreendidos no estabelecimento de terceiro como se fossem da impugnante, realizando o arbitramento com base em documentos da citada empresa;
- 3) não está demonstrada a materialidade, visto que não restou comprovado que as faturas apreendidas no estabelecimento de terceiro são relacionadas às importações dos bens retidos;
- 4) até então desconhecia as faturas HFI 3741/11, pois, nestas faturas, quem seria o importador das mercadorias não é a impugnante, sendo que o Fisco omite esse fato, esclarecendo posteriormente que na citada faturas consta, como nome do comprador, outra pessoa, qual seja Luciano Maciel Santis-ME Acessórios de Moda Ltda;
- 5) mesmo que fosse verídica toda a construção do Fisco de que o terceiro e a impugnante agiam conjuntamente, restam apenas indícios, diante da ausência de documento comprobatório do aludido conluio;
- 6) em virtude das provas principais nas quais se sustenta o auto de infração serem relativas a terceiro, os demais argumentos da fiscalização restam fragilizados, devendo ser cancelado o auto de infração;
- 7) foram desrespeitados diversos direitos fundamentais da impugnante, os quais devem ser observados na atividade tributária, dentre eles: o direito à propriedade, o direito ao devido processo legal, o direito a inviolabilidade de domicílio, o direito de não produzir provas contra si mesma, o direito do sigilo das correspondências, o direito à observância do princípio da legalidade e o princípio da livre iniciativa;
- 8) verifica-se a inexistência dos motivos determinantes do início da fiscalização, haja vista a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal, estando a fiscalização eivada de vício de origem, em razão de prova obtida por meio ilícito;
- 9) os atos impositivos de sanção ou restrição de direitos, mormente constitucionais, tais como a inviolabilidade do estabelecimento e das correspondências, devem ser devidamente fundamentados, nos termos da Lei nº 9.784/1999, incisos I, VII e VIII;

- 10) na instauração do processo administrativo, há necessidade de descrição pormenorizada dos fatos e indicação do direito em que se baseia, sendo essencial que a peça inicial descreva os fatos com suficiente especificidade, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e permitir a plenitude da defesa, o que tem esteio em princípios constitucionais (princípio de interdição à arbitrariedade dos Poderes Públicos, princípio democrático, do devido processo legal, da segurança jurídica, igualdade, proporcionalidade);
- 11) sequer foi emitido em face da Impugnante "Termo de Realização de Diligência", não havendo sequer uma linha que fundamentasse a diligência, sendo esse fato tão-somente mencionado no relatório fiscal;
- 12) ninguém é obrigado a fazer prova contra si próprio, sendo vedado ao Fisco acessar documentos da impugnante sem prévia autorização;
- 13) *“o Fisco dispõe de meios hábeis para fundamentar pena de perdimento, entre eles, a apuração do valor das mercadorias perante terceiros, é essa a operação normal de fiscalização”*;
- 14) houve a apreensão de prova por meio ilícito, o que é expressamente vedado pela Constituição Federal, pois ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal (art. 5º, incisos LIV e LVI);
- 15) o Regulamento Aduaneiro estabelece os meios pelos quais se deve apurar eventual subfaturamento e, dentre eles, não consta qualquer tipo de diligência, mormente dentro de estabelecimento empresarial e sem prévia intimação para a apresentação de documentos, havendo normas específicas que estabelecem o procedimento para o método substitutivo de apuração (art. 18, 84 a 86 do Decreto n.º 6.759/2009);
- 16) uma vez que o procedimento instaurado não está de acordo com a regulamentação legal, que inclusive prevê formalidades diferenciadas das praticadas, é nulo o processo administrativo que nele se fundamenta e, por decorrência, o auto de infração;
- 17) a inviolabilidade de domicílio somente pode ser relativizada se o violador estiver munido de ordem judicial, o que não aconteceu, e que seja durante o dia, sendo que, para os fins do art. 5º XI, da Constituição Federal, o conceito normativo de “casa” revela-se abrangente e pode estender-se a qualquer compartimento privado não aberto ao público, onde alguém exerce profissão ou atividade, compreendendo, os escritórios profissionais (CP, art. 150, § 4º, III);
- 18) uma vez que o procedimento não teve prévio crivo do poder judiciário para a violação de domicílio, ainda que empresarial, as provas obtidas enquadram-se na doutrina dos frutos da árvore envenenada, razão pela qual devem ser consideradas nulas bem como nulo é o procedimento e, por conseguinte, o auto de infração;
- 19) houve excesso fiscal, de modo que a prova obtida por meio ilícito e até mesmo sob coação, sem consentimento tanto da empresa Luciano Maciel Santis-ME como da impugnante, tendo havido falta de proporcionalidade e razoabilidade, para não dizer abuso, dos agentes públicos ao perseguir a prova;
- 20) seguem anexos depoimentos de funcionárias e da empresa Luciano Maciel Santis-ME e de terceiros que demonstram que os documentos foram obtidos de forma arbitrária (documentos de fls. 1.110-1.116, lidos na íntegra em sessão);
- 21) a recusa de fornecimento de documentos, de não produzir prova contra si mesmo, é um direito fundamental, não cabendo ao Estado deixar de observar esse limite, sendo nula a prova e, por consequência, nulo o procedimento, o que também macula o auto de infração;

22) houve ofensa à inviolabilidade do sigilo de correspondência, visto que as provas foram colhidas em correspondência eletrônica (e-mails) de maneira contrária à vontade do proprietário do estabelecimento, porém somente poderiam ser acessadas por ordem judicial, nas hipóteses e na forma estabelecidas em lei, para fins de investigação criminal ou instrução penal, conforme art. 5º, inciso XII, da Constituição Federal, de modo que a prova é nula, razão para também se anular o auto de infração;

23) o art. 157 do CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo, exige que a prova, quando produzida em língua estrangeira, deve estar acompanhada de tradução juramentada, porém grande parte da fundamentação do Fisco está baseada em documentos que teriam sido encaminhados pelo exportador, em língua inglesa, sem tradução juramentada, pelo que a prova é nula, devendo ser cancelado o auto de infração;

24) não é verdade que os produtos importados foram subfaturados, ressaltando-se que, em situação de alta concorrência no mercado nacional e tributação elevada, *“apenas uma boa compra faz com que se possa obter alguma lucratividade no mercado interno”*;

25) a impugnante, em tratativa com os fabricantes nas feiras, barganha os preços e, como a maior parte dos produtos foi importada da República da China, algum fornecedor acabava aceitando o preço;

26) são nulos os autos de infração em relação ao PIS/Pasep e Confins na importação, por tais tributos serem ilegais e inconstitucionais, conforme fundamentos arrolados às fls. 1.082-1.099;

27) ainda que se tente apontar razões diferentes para a aplicação de três penalidades com capitulações distintas, tanto a multa qualificada incidente sobre os tributos, quanto à multa proporcional ao valor aduaneiro e a multa administrativa são cobradas em relação ao um mesmo fato que, embora composto, é um só: fraude e conluio na declaração dos preços das mercadorias importadas aquém dos efetivamente praticados, mediante o uso de documento ideologicamente falso;

28) poder-se-ia argumentar que a inserção de dados inexatos no Siscomex é fato distinto da declaração inexata com uso de documento falso, porém, a utilização de documento ideologicamente falsificado inexoravelmente implica na inserção de dados igualmente falsificados no Siscomex;

29) por se tratar de um só fato, o Direito não permite que sobre ele seja aplicada mais de uma penalidade, havendo conflito aparente de normas quando duas ou mais normas penais são aplicáveis para mesma infração, devendo ser solucionado pelos princípios da especialidade, subsidiaridade, consunção/absorção e alternatividade, sob o fundamento de que o ordenamento jurídico está impedido de punir duas vezes pelo mesmo fato (*Ne bis in idem*);

30) a qualificadora para a aplicação da dupla penalidade (ajuste doloso) teve como base o mesmo fato utilizado para a aplicação das demais penalidades, o que é ilegal, visto que a qualificação da multa sobre os tributos já pune a declaração de preços aquém dos efetivamente praticados mediante o uso de documento ideologicamente falso, devendo as demais penalidades ser canceladas, tendo em vista o art. 112, inciso IV, do CTN, cabendo, na dúvida, a penalidade menos gravosa;

31) o art. 2º, parágrafo único, inciso IV, da Lei nº 9.784/1999 estabelece como, critério de atuação da Administração, a adequação entre meios e fins, vedando a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

32) no campo das sanções administrativas, é preciso não confundir a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o objetivo de arrecadação por meio de multa, devendo a sanção ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária, desde que graduada segundo a gravidade da infração ou da ameaça de dano que a infração representa para a arrecadação de tributos, mas não pode ser transformada em instrumento de arrecadação;

33) por fim, respeitando-se os direitos fundamentais do Estado Democrático de Direito, a saber, o direito à propriedade, o direito ao devido processo legal, o direito à inviolabilidade de domicílio, o direito de não produzir provas contra si mesma, o direito à observância do princípio da legalidade, dentre outros, bem como pelos fundamentos apresentados em cada causa de pedir, requer o cancelamento o auto de infração ou que seja, no mínimo, mitigado.

Conclusos, os autos foram enviados a este órgão julgador.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, por intermédio da 7ª Turma, no Acórdão n.º 08-26.634, sessão de 10/09/2013, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação para exonerar o sujeito passivo da multa prevista no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, e manter integralmente os valores relativos a Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS/PASEP-Importação, COFINS-Importação, bem como correspondentes juros de mora e multas no percentual de 150% e ainda a multa equivalente ao valor aduaneiro, prevista no art. 23, inciso VI e § 3º, do Decreto-lei n.º 1.455/1976. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 05/08/2008, 07/10/2008, 11/11/2008, 24/04/2009, 21/12/2009, 24/05/2010, 31/05/2010, 27/06/2010

PROCEDIMENTO FISCAL. LEGALIDADE. ACESSO A DOCUMENTOS DA EMPRESA. CONSENTIMENTO. ORDEM JUDICIAL. DESNECESSIDADE. LICITUDE DA PROVA.

É desnecessária ordem judicial para realização de fiscalização tributária em estabelecimento empresarial, inclusive mediante apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados, os quais, trazidos ao processo como prova, expressam unicamente informações comerciais, fiscais e contábeis relacionadas às obrigações tributárias do contribuinte. A inexistência de ingresso clandestino ou mediante violência, por parte dos servidores do Fisco, e a ausência de prova de resistência do contribuinte ou sequer de protesto imediato em face da entrada das autoridades fiscais nas dependências da empresa ou contra os atos ali praticados evidenciam o consentimento ao procedimento de fiscalização, não se configurando a tese de ilicitude da prova por suposta violação a direitos individuais.

DOCUMENTO GRAFADO EM IDIOMA ESTRANGEIRO DESACOMPANHADO DE TRADUÇÃO JURAMENTADA. ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

Em se tratando de documento grafado em idioma estrangeiro, cuja tradução não é indispensável para a sua compreensão, não é razoável negar-lhe validade e eficácia probatória, meramente pelo fato de encontrar-se desacompanhado de tradução juramentada, mormente quando produzido pela própria parte que requer sua desconsideração. Regras instrumentais devem ser interpretadas sistematicamente, levando em consideração os princípios processuais, dentre eles, o de que nenhum ato deverá ser declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para acusação ou para a defesa.

**DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.**

Tendo em vista que o procedimento fiscal se desenvolveu mediante o cumprimento das formalidades legais, com observância do princípio do devido processo legal, assegurando-se ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, atendendo a todas as demais garantias processuais, resta infundada a alegação de nulidade dos autos de infração.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 05/08/2008, 07/10/2008, 11/11/2008, 24/04/2009, 21/12/2009, 24/05/2010, 31/05/2010, 27/06/2010

**FALSIDADE DA FATURA COMERCIAL. SUBFATURAMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.**

O uso de fatura comercial falsificada na importação consiste em infração punível com o perdimento da mercadoria, o qual, será substituído por multa equivalente ao valor aduaneiro, caso a mercadoria não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.

**DANO AO ERÁRIO CONFIGURADO. MULTA DE CEM POR CENTO ENTRE PREÇO DECLARADO E O PRATICADO OU ARBITRADO. INAPLICABILIDADE.**

Se a diferença apurada entre o preço declarado e o efetivamente praticado ou arbitrado decorrer de falsidade da fatura comercial, já devidamente comprovada, torna-se incabível a aplicação cumulativa da pena de perdimento ou da multa que lhe é substitutiva com a penalidade prevista no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 05/08/2008, 07/10/2008, 11/11/2008, 24/04/2009, 21/12/2009, 24/05/2010, 31/05/2010, 27/06/2010

**VALOR ADUANEIRO. FRAUDE.**

Comprovada a declaração a menor do valor aduaneiro, mediante fraude, e não sendo possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, de acordo com os critérios estabelecidos em lei, sendo cabível a exigência das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas dos juros de mora e multas.

**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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário no qual repisa as matérias e argumentos da impugnação para combater o acórdão a quo, e aduz ainda a aplicação da decisão do STF na sistemática de repercussão geral no RE nº 559.973 que excluiu o ICMS, bem como o PIS e Cofins da base de cálculo dessas mesmas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços.

As matérias tratadas em recurso voluntário:

- A ausência de materialidade: prova não relacionada a operação de importação dos direitos e garantias fundamentais do contribuinte;
- A ausência dos motivos determinantes ao início da fiscalização: ausência de mandado de procedimento fiscal fiscalização eivada de vício de origem - prova obtida por meio ilícito;
- A superposição da diligência à prévia intimação fiscal para a apresentação de documentos, abuso de autoridade e prova ilícita;
- A inviolabilidade do estabelecimento: prova envenenada;
- O excesso fiscal: prova obtida por meio ilícito, sem consentimento da recorrente;
- A inviolabilidade ao sigilo da correspondência;
- A nulidade da prova sem tradução juramentada;
- A inexistência de subfaturamento;
- A decisão do STF e sua aplicação no julgamento pelo CARF: exclusão do ICMS, PIS e Cofins da base de cálculo do PIS-importação e Cofins-importação;
- As penalidades; e
- *O ne bis in idem*

Pede ao final o provimento de seu Recurso para julgar improcedente o Auto de Infração, no todo ou em parte, conforme solicitado em cada item do Recurso.

Encaminhado os autos ao CARF, identificou-se possíveis incorreções na parte dispositiva da ementa do Acórdão retornando os autos para retificação.

Dessa forma, a Turma prolatou novo Acórdão de nº 08-034.771, de 17/12/2015, com a ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 05/08/2008, 07/10/2008, 11/11/2008, 24/04/2009, 21/12/2009, 24/05/2010, 31/05/2010, 27/06/2010

INEXATIDÃO MATERIAL EM DECISÃO ANTERIOR. LAPSO MANIFESTO. ACÓRDÃO RETIFICADOR.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes em decisão deverão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, mediante a prolação de um novo acórdão, o qual deve se restringir à retificação do erro, sendo vedado o reexame dos fatos e das questões jurídicas apreciadas no julgamento anterior. O novo acórdão modifica o primeiro unicamente naquilo que especifica, subsistindo a decisão anterior em tudo quanto não tenha sido objeto de

alteração, passando ambos a integrar conjuntamente a unidade do julgamento de primeira instância

**ACÓRDÃO. RETIFICAÇÃO DE ERRO MATERIAL. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.**

O Acórdão que retifica inexatidão material cometida em decisão anterior deve ser cientificado ao impugnante, assegurando-lhe o prazo legal para se manifestar sobre as correções efetuadas, a fim de garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

A parte dispositiva passou a consignar a seguinte redação:

**ACORDAM** os membros da Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, por unanimidade de votos, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, em **RETIFICAR** o Acórdão n.º 08-26.634, de fls. 1.120- 1.160, proferido na sessão de 10/09/2013, para que, no parágrafo do texto do citado Acórdão, à fl. 1.122, onde se lê “Participou ainda da presente sessão o julgador Walter Barreto Sobrinho. Ausente justificadamente Carlos Alberto Santana Viana”, passe a constar a seguinte redação: **“Participaram ainda da presente sessão os julgadores Ricardo Serra Rocha e Walter Barreto Sobrinho. Ausente justificadamente Carlos Alberto Santana Viana.”**, restando mantidos todos os demais termos do referido Acórdão, do qual são partes integrantes o relatório e o voto correspondentes.

Cientificado do acórdão retificador, o contribuinte ratificou os termos de seu recurso voluntário juntado às folhas 1.174 a 1.208.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O recorrente suscita matérias de defesa atinentes ao descumprimento de formalidades legais no tocante ao procedimento fiscal de diligência em estabelecimento e de terceiro, ao procedimento de fiscalização e do lançamento fiscal com o pedido, implícito ou explícito, da nulidade ou do cancelamento do auto de infração. Essas serão enfrentadas em preliminares.

As demais matérias dizem respeito ao mérito da autuação fiscal.

### **Preliminares**

Afirma a recorrente que o procedimento realizado na empresa Luciano Maciel Santis ME, para a qual a fiscalização demonstrou o vínculo organizacional e operacional na

prática fraudulenta perpetrada com a autuada, estava desamparado de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Inverídica a afirmação.

O MPF para fins de diligência na empresa **Luciano Maciel Santis ME** é o de nº **0920200-2011.01388-1**, e o de fiscalização na **Via Lorrán Distribuidora de Acessórios da Moda Ltda ME** é o de nº **0920200-2012-00205-0**. Ademais, é entendimento pacificado nesta Tuma que o MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte e eventuais omissões ou incorreções não são causa de nulidade do auto de infração.

A despeito da existência do MPF, nas duas pessoas jurídicas deu-se início aos procedimentos fiscais com a emissão de Termos próprios (“Diligência” e “Início de Procedimento Especial de Controle Aduaneiro”) e a ciência regular, com entrega de cópias.

Nesses documentos, a autoridade fiscal explicitou os fundamentos da atividade empreendida nas empresas diligenciada e fiscalizada, com a indicação do enquadramento legal que lhe deu amparo, mormente com a prévia intimação para a apresentação de documentos e livros fiscais. Houve o consentimento (no caso da empresa diligenciada) para adentrar no estabelecimento, examinar, extrair e reter elementos materiais (documentos, equipamentos, arquivos magnéticos) que se relacionavam com as operações de comércio exterior promovida pela autuada.

Vê-se que, como apontado no voto condutor do Acórdão recorrido, que a diligência efetuada nas dependências da empresa Luciano Maciel Santis-ME bem como o procedimento realizado em face da empresa Via Lorrán atenderam às formalidades legais, estando amparados pelo art. 6º, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 10.593/2002; art. 195, 196 e 200 do CTN; art. 94, parágrafo único, da Lei nº 4.502/1964; arts. 34 a 36 da Lei nº 9.430/1996; arts. 18 a 24 do Decreto nº 6.759/2009 e arts. 509 a 512 do Decreto nº 4.544/2010. Especificamente no tocante ao Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, citam-se ainda o art. 68 da Medida Provisória nº 2.158/2001-35; arts. 793 e 794 do Decreto nº 6.759/2009 e a Instrução Normativa RFB nº 1.169/2011.

A indigitada legislação é farta em conferir ao Auditor-Fiscal da Receita Federal a competência, desde que adotadas as formalidades legais, para não somente examinar elementos do contribuinte como também apreender livros fiscais e comerciais, produtos, materiais, equipamentos, documentos, inclusive em arquivos magnéticos e assemelhados, bem como e tudo mais que for julgado necessário à fiscalização tributária e aduaneira e à comprovação de infrações da legislação. Assim, o procedimento fiscal foi instaurado em perfeita consonância com o disposto na legislação de regência.

Diante deste quadro, é desnecessária ordem judicial para a realização de fiscalizações, inclusive mediante apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados. Portanto, em que pese a contrariedade da recorrente, a autoridade fiscal cumpriu seu dever legal, tendo adotado em todos os procedimentos os regramentos legais, como fazem prova os Termos lavrados que denotam o consentimento e anuência da pessoa jurídica ao acesso às dependências internas e os elementos reveladores de seus negócios, com o acompanhamento de seu representante.

Quanto aos demais argumentos da acusação em relação às ilegalidades do procedimento, todos foram eficazmente rechaçados na decisão recorrida com fundamentos sólidos e indicação de dispositivos legais, com os quais concordo e os adoto como razões de decidir nesta preliminar, reproduzindo alguns excerto:

É impertinente ao caso alegar quebra do sigilo de correspondência eletrônica (e-mails), com base no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, porque, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, a proteção ao sigilo das comunicações a que se refere a disposição constitucional, somente alcança a “**comunicação de dados**” e não os “**dados em si mesmos**” já armazenados em computadores, ou seja, o que se proíbe por aquela norma constitucional é a intervenção de terceiros em um ato de comunicação de dados. Assim, impõe-se não confundir a situação em que ocorre “**interceptação do fluxo de comunicação de dados em sistema de informática**” daquela onde **os dados são encontrados arquivados em computadores**. (STF, MS 21729, Rel. Min. Marco Aurélio, Rel. p/ acórdão Min. Néri da Silveira, julgamento 5/10/1995, DJ 19/10/2001; STF, Pleno, RE 418416 / SC, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento 10/05/2006, DJ 19/12/2006).

É indubitoso que no procedimento administrativo não houve nenhum ato de interceptação de comunicação eletrônica via internet (quebra de sigilo das comunicações de dados), não tendo se configurado violação do art. 5º, inciso XII, da Constituição Federal. Em verdade, o que de fato ocorreu foi o acesso, pela fiscalização tributária, à base física na qual se encontravam os dados. Nessa perspectiva, a problemática que pretende levantar a litigante diria respeito à questão diversa, qual seja, suposta **quebra do sigilo de dados**, que poderia caracterizar em tese ofensa ao direito à intimidade e à vida privada, constitucionalmente protegido pelo art. 5º, inciso X, da Carta Maior, em razão de os auditores-fiscais terem logrado acessar tais dados.

Todavia, cabe enfatizar, primeiramente, que, conforme se verifica no caderno processual, todos os dados examinados e colhidos no estabelecimento fiscalizado, dizem respeito unicamente a informações comerciais, fiscais e contábeis relacionadas às obrigações tributárias da litigante, cuja prestação às autoridades fiscais é obrigatória pelos contribuintes, nada existindo que possa ser entendido como violação a direitos fundamentais, mormente à intimidade e vida privada. Observa-se que as informações objeto de exame, constantes dos documentos retidos, têm relação direta com a atividade empresarial exercida, sendo necessárias à comprovação de infrações da legislação tributária.

Conforme se verifica no cabeçalho das correspondências eletrônicas, todas elas, sem exceção, eram originadas ou destinadas às caixas de mensagens da empresa, identificadas como *import@viallorran.com.br* ou *importacaovl@hotmail.com* e encontravam-se ali já arquivadas há algum tempo, não tendo havido, à obvidade, interceptação de correspondência ou comunicação de dados.

Em especial no que se refere às operações de comércio exterior, o art. 70 da Lei nº 10.833/2003, dentre outras disposições legais de caráter geral, estabelece a obrigação de o importador manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial, e os apresentar à fiscalização aduaneira, quando exigidos.

Em conformidade com o § 1º do mesmo artigo, tais documentos compreendem os de instrução das declarações aduaneiras, a **correspondência comercial**, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros exigidos em ato normativo, a exemplo do que dispõe o art. 30 da Instrução Normativa nº 327/2003 (DOU 14/05/2003).

Não fosse isso suficiente, cumpre enfatizar que, durante o procedimento, houve a disponibilização (entrega) dos dados pela empresa sem qualquer oposição ou resistência, não havendo se concretizado nenhuma **violação** de eventual sigilo de dados. Nessa circunstância, é incabível aventar ilicitude da prova, porquanto quando há **exibição espontânea** de documentos e informações pelo próprio contribuinte, não faz sentido alegar que houve “**quebra**” de sigilo por parte da Administração Tributária, entendimento que é respaldado pela jurisprudência administrativa [...]

[...]

Destarte, nas circunstâncias em que se desenvolveu a ação fiscal, revelou-se absolutamente desnecessária qualquer ordem judicial, não se vislumbrando a alegada violação a direitos fundamentais previstos no art. 5º da Constituição Federal, sendo desarrazoado falar em ilicitude da prova. Portanto, conclui-se pela admissibilidade, no processo administrativo, das provas trazidas pela fiscalização, tendo sido obtidas com observância das garantias constitucionais e legais, rejeitando-se, por conseguinte, a tese de nulidade dos autos de infração.

Acrescente-se que, examinando-se os documentos que compõem o caderno processual, em especial os termos que formalizaram os atos fiscalizatórios e os autos de infração, verifica-se a descrição pormenorizada dos fatos que ensejaram a instauração do procedimento bem como a indicação do direito em que se baseiam, com suficiente especificidade, de modo a delimitar com clareza o objeto da autuação e permitir a plenitude da defesa.

[...]

No concernente às declarações atribuídas a funcionárias da empresa ou terceiros (documentos de fls. 1.110-1.116), sequer se consegue identificar os signatários de tais manuscritos bem como a sua relação com a empresa, não havendo como certificar a sua autenticidade. Todavia, sem embargo dessa consideração e examinando-se o teor das citadas declarações, para não frustrar o contraditório, constata-se que apenas revelam impressões subjetivas dos subscritores acerca da experiência vivenciada, sem que delas se possa extrair com exatidão a configuração jurídica dos fatos efetivamente ocorridos. Em suma, denotam os declarantes terem presenciado uma situação que lhes transpareceu desagradável, a qual acaba sendo um ônus natural de quem se vê fiscalizado em tais circunstâncias.

Deve-se ter em mente que nem todo **transtorno** que se vivencia situações dessa espécie pode significar necessariamente **ilegalidade** do procedimento administrativo. Ainda que se pudesse visualizar algum importuno provocado pela atividade fiscal, na rotina da empresa e das pessoas físicas ali presentes, soergue-se a ilação de que dificuldades de tal jaez são intrínsecas ao fato ocorrido, sem que, somente por isso, se possa imputar a pecha de ilegalidade ao procedimento. É inusitado notar que nada do que está sendo afirmado nesses papéis foi registrado pelas funcionárias ou pelo próprio advogado que presenciaram o procedimento, mormente na ocasião em que este assinou o termo de fl. 434, sendo ainda, tais afirmações, contraditórias com o termo de declaração de fls. 1.043-1.044. Enfim, tais manuscritos não são aptos a formar o convencimento de que tenha havido a alegada violação de direitos fundamentais, pelas mesmas razões acima enunciadas.

Ademais, especificamente quanto ao argumento de que teria havido “abuso”, “arbitrariedade” e até mesmo “coação” dos agentes públicos, ao perseguirem a prova, no que repousa a tese de suposto vício de consentimento, essa mesma questão já foi objeto de ação judicial, impetrada pela empresa Luciano Maciel Santis-ME, cuja decisão, já transitada em julgado, declarou a inexistência de comprovação de qualquer irregularidade hábil a macular o procedimento administrativo, afastando a suspeita de coação, conforme ementa abaixo reproduzida:

EMENTA TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. APREENSÃO DE DOCUMENTOS. RETENÇÃO DE MERCADORIAS. LEGALIDADE. COAÇÃO NÃO COMPROVADA. INDÍCIOS DE INFRAÇÃO PUNÍVEL COM A PENA DE PERDIMENTO.

Inexistência de comprovação de qualquer irregularidade hábil a macular o procedimento administrativo e a colheita das provas obtidas na diligência fiscal. Legalidade da retenção das mercadorias, uma vez que há indícios de infração punível com a pena de perdimento.

No tocante à ausência de tradução dos documentos escritos em língua estrangeira, verifica-se que consistem essencialmente em faturas comerciais e e-mails encontrados na sede da empresa Luciano Maciel Santis-ME. É consabido que existe regra geral, de acordo com a qual documentos redigidos em língua estrangeira, somente poderão ser juntados aos autos quando acompanhados de versão em vernáculo, firmada por tradutor juramentado (art. 157 do Código de Processo Civil).

Todavia, também há em nosso ordenamento jurídico, norma específica em relação à fatura comercial, admitindo a descrição das mercadorias em português ou **em idioma oficial do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio**, somente sendo exigível sua tradução para a língua portuguesa, se em outro idioma, quando não seja possível compreender o seu teor, a critério da autoridade aduaneira, conforme art. 557, inciso III, do Decreto n.º 6.759/2009, que têm como matriz legal os arts. 46 e 176 do Decreto-lei n.º 37/1966. Assim, a fatura redigida em língua inglesa é documento admitido pelo direito pátrio.

[...]

Existe ainda uma peculiaridade que diferencia o caso em exame de outros em que a acusação se baseia em documento redigido em língua estrangeira, o qual, não tendo sido produzido pela parte adversa, pode, em tese, dificultar ou tornar impossível sua compreensão e, por esse motivo, ocasionar o cerceamento do direito de defesa. É que, na espécie dos autos, tanto as faturas como outros elementos de prova não consistem em documentos produzidos pela Administração Tributária ou por terceiros, estranhos ao conhecimento da insurgente. Ao contrário, embora encontrados na sede da empresa Luciano Maciel Santis-ME, consistem em documentos da própria impugnante Via Lorrán, conforme já demonstrado, referentes a transações de que participou diretamente, sobre o que se discorrerá adiante.

Outros documentos, como os textos de e-mails, foram redigidos pela própria defendente, conforme se verifica ao final das mensagens, ou pelos exportadores, sendo recebidos pela impugnante e respondidos, o que revela haver compreendido o idioma inglês. Nessa peculiar situação, não é admissível que a impugnante alegue desconhecimento do conteúdo de documentos por ela utilizados rotineiramente em sua atuação empresarial, simplesmente em razão de estarem redigidos em idioma estrangeiro, e ainda mais daqueles que ela mesma elaborou em língua estrangeira (fls. 400-403 e 735-737).

Nessa apreciação deve-se atentar ainda para o princípio da instrumentalidade do processo, que privilegia a finalidade em detrimento da forma, estando consagrado no art. 244 do diploma processual civil e, na seara administrativa, no art. 60 do Decreto n.º 70.235/1972. Com esteio no mencionado princípio, atos eivados de irregularidades e omissões, exceto aqueles que lei expressamente declara inválidos, não importarão em nulidade e serão sanados apenas se resultarem em prejuízo para a defesa, salvo se estes lhes houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio.

Referido princípio preconiza o aproveitamento ao máximo dos atos processuais, mitigando, assim, os excessos do formalismo com vista a se evitar o sacrifício de

eventual direito material da parte, conferindo, enfim, à prestação jurisdicional-administrativa um meio de certeza, segurança e efetividade.

Nessa linha de raciocínio, conclui-se que a ausência de tradução juramentada, por si só, não configura vício insanável a ponto de acarretar inexoravelmente nulidade do processo. Essa falta deve ser examinada em cada caso concreto e pode ser relevada, se ficar constatado que, em face das circunstâncias e peculiaridades dos fatos, não houve prejuízo para a perfeita compreensão das informações expressas nos documentos, ou ainda, suprida, determinando-se a tradução, acaso fique configurado o dano para alguma das partes em litígio.

No caso em exame, as considerações antes expostas revelam que o fato de os documentos estarem redigidos em inglês não prejudicou o entendimento da impugnante, seja no curso de sua atividade empresarial, seja no exercício do direito de defesa neste processo administrativo, pelo que nenhum prejuízo foi causado à litigante, a qual, por sinal, não contestou a autenticidade desses documentos. O Relatório Fiscal, por sua vez, explicita com exatidão o teor dos mencionados documentos, cuja compreensão é igualmente acessível a este julgador.

[...]

Portanto, não tendo havido prejuízo para as partes, os documentos em idioma estrangeiro devem ser admitidos no processo como meio de prova, sem que isso represente alguma ofensa ao princípio do devido processo legal.

Tenho por fundamento que os atos administrativos são eivados de nulidade quando a sua prática pretere formalidade essencial à sua validade ou da qual resulte, sempre e necessariamente, prejuízo irreparável ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo interessado.

Constata-se *in casu* que o auto de infração e a decisão recorrida contêm seus elementos obrigatórios (incisos do art. 10 do PAF); além disso, não se verifica qualquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59 do PAF, relativas à cerceamento do direito de defesa. A autoridade autuante cumpriu fielmente o que determina o art. 142 do CTN, identificando os elementos do fato gerador do Imposto e a constituição do crédito tributário, segundo a legislação de regência. Igualmente, a Turma julgadora de 1º instância pautou sua decisão acolhendo os argumentos do Fisco tendo motivada sua decisão.

### **Mérito**

#### **1. Comprovação da fraude: utilização de fatura falsa no despacho aduaneiro e o subfaturamento de preços**

O mérito do litígio cinge-se, como matéria principal, à refutação pela Vila Lorrán ao extenso Relatório Fiscal contendo 79 (setenta e nove) folhas em que descreveu à minúcia o procedimento fiscal, as provas obtidas e sua correlação com a prática de infração à legislação aduaneira, considerada dano ao Erário e apenada com o perdimento da mercadoria, ou na sua ausência/consumo, a conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria

Na impugnação, oportunidade em que o contribuinte deveria trazer todas suas razões de defesa e provas para afastar o extenso cabedal probatório, apenas afirmou, no tocante à comprovação da fraude (fl. 1.082):

Em situação de alta concorrência no mercado nacional e tributação elevada, apenas uma boa compra faz com que se possa obter alguma lucratividade no mercado interno.

A Impugnante, em tratativa com os fabricantes nas feiras, barganha os preços. Caberia aos fabricantes aceitar, ou não. E, como a maior parte (para não dizer todos) dos produtos foi importada da República da China, é certo que, por lá, algum fornecedor acabava aceitando o preço.

Portanto, são contrapostas as alegações contidas no relatório fiscal em relação ao aventado subfaturamento que jamais existiu, motivo pelo qual, ausente de fundamento o auto de infração.

As matérias de mérito foram apreciadas no voto da decisão recorrida no qual o Relator apontou como questão crucial ao deslinde do litígio a comprovação da falsidade das faturas comerciais utilizadas nas importações de mercadorias promovidas pela Via Lorrان.

Aquela decisão foi meticulosa na análise da documentação colacionada pela autoridade fiscal e os fundamentos que explicitaram as fraudes perpetradas para ao final concluir a correlação documental e a falsidade das faturas nas operações de importação auditadas, sem que a autuada produzisse contraprova apta a infirmar os documentos e outros papeis produzidos por si ou enviados por seus fornecedores, na forma solicitada, que proporcionasse a prática fraudulenta de elaboração e utilização no despacho aduaneiro de faturas material e ideologicamente falsas e do subfaturamento, caracterizando-se o dano ao Erário previsto no art. 105, VI do Decreto-lei nº 37/66.

À míngua da manifestação do autuado em relação ao substancial conjunto probatório que detalhou o *modus operandi* da fraude, com a efetiva elaboração e utilização de faturas falsas no despacho aduaneiro, aliada aos fundamentos e conclusões do voto da decisão recorrida, reproduzo alguns de seus excerto que demonstram a acertada decisão que corroborou o trabalho fiscal, fazendo igualmente minhas razões de decidir:

A documentação probatória levantada pelos auditores-fiscais atesta a mencionada correlação e o subfaturamento, visto que, diversos papeis retidos fazem menção às negociações internacionais conduzidas pela empresa Via Lorrان, conforme demonstrado exhaustivamente no relatório fiscal, o que se reproduz a seguir de forma sintética. Essa documentação e as constatações da fiscalização a elas relativas **não foram objeto de impugnação específica por parte da impugnante**, que não contestou sua autenticidade, teor e exatidão, restringindo-se à alegação de falta de correlação entre os documentos e as operações promovidas pela Via Lorrان.

Existem claras evidências da apontada correlação, destacando-se que, grande parte das mercadorias existentes no depósito da empresa Luciano Maciel Santis-ME (cerca de 60%) pertenciam à empresa Via Lorrان, conforme declaração apresentada pela empresa Luciano Maciel Santis-ME e posteriormente ratificada pela própria empresa Via Lorrان (fls. 217-226 e 275-283). Além disso, uma única funcionária é encarregada da

assessoria de comércio exterior de ambas as empresas, enviando e recebendo documentos em nome da empresa Via Lorrان (fls. 400-403 e 735-737).

Ressalte-se também que a titular do registro de uso da marca é a empresa Via Lorrان, porém importações de produtos da referida marca vinham sendo efetuadas pela empresa Luciano Maciel Santis-ME (fls. 231-239), a qual, inclusive, passou a funcionar no endereço onde se localizava a empresa Via Lorrان [...]

Verifica-se que há estreitos laços familiares que unem ambas as empresas, visto que os sócios da Via Lorrان são os pais do proprietário da empresa Luciano Maciel Santis-ME, na sede da qual há salas individuais de trabalho tanto para este quanto para aqueles. [...]

A relação da documentação encontrada na sede da empresa Luciano Maciel Santis-ME com as operações de importação da empresa Via Lorrان é demonstrada ainda por diversos elementos probatórios. Dentre eles as duas faturas igualmente identificadas pelo nº HFI/3741/11, emitidas por *Hang Fai Optical Industrial Company*, datadas de 08/11/2011, que apresentam as mesmas quantidades e especificações das mercadorias, a despeito da divergência de preços unitários (USD 4,50 em uma fatura e variando de USD 10,00 a USD 12,00 na outra). Diante da ausência de esclarecimentos e apresentação de prova em sentido contrário, por parte da impugnante, depreende-se, em face dos e-mails, que uma delas indica o valor real da transação e a outra o valor a ser informado na DI.

Ocorre que as mercadorias descritas nas citadas faturas consistem exatamente nas mesmas objeto do pedido de devolução ao exterior, feito pela empresa Via Lorrان, instruído com fatura de mesmo número, indicando preços unitários de USD 4,80 (fls. 347-380, 373-377 e 388-393). A existência de faturas, idênticas em tudo, à exceção dos valores unitários das mercadorias, é prova cabal da prática de declarar valores menores dos que efetivamente foram praticados.

Nas duas faturas retidas na diligência, o comprador identificado é a empresa Luciano Maciel Santis-ME, sendo que naquela cujos preços unitários indicados são os efetivamente praticados o nome do comprador está descrito como Luciano Maciel Santis-ME Acessórios da Moda Ltda, uma mescla dos nomes de ambas as empresas. Já a fatura de mesmo número, que instruiu o pedido de devolução de mercadorias ao exterior, está endereçada à empresa Via Lorrان Distribuidora de Acessórios da Moda Ltda.

Apontam-se ainda as faturas identificadas pelos números PI/5184/11 (de 06/10/2011) e PI/5209/11 (de 18/10/2011), as quais apresentam como comprador a empresa Via Lorrان e o endereço da empresa Luciano Maciel Santis-ME (fls. 1.003-1.004). Outro documento encontrado, a fatura proforma emitida pela empresa *Shenzhen Yes-Hope Co. Ltd.*, datada de 02/10/2010, indica a aquisição de fones de ouvido ao preço unitário de USD 5,28 e USD 4,54. Tais mercadorias foram submetidas ao despacho aduaneiro de importação, por conta e ordem da empresa Via Lorrان, através das DIs nos 10/1836008-7, registrada em 18/10/2010, e 10/1986857-2, registrada em 09/11/2010, sendo declarados valores unitários de USD 2,50 independentemente do modelo (fls. 405, 406-417).

Também foram apurados os preços efetivamente praticados para as armações plásticas para receituário, modelos VL01119 (USD 7,40) e VL01121 (USD 7,40), exportados por *Ming Feng Industry & Commerce CO. Ltd.*, em virtude da retenção da fatura comercial nº MF20110825. Tais mercadorias correspondem à totalidade da adição 002 da DI 10/1618677-2, registrada em 16/09/2010 (fls. 1.035.1036).

Verifica-se que os documentos de controle das importações exibem operações de ambas as empresas. Depreende-se que tal controle é exercido pela empresa Luciano Maciel Santis-ME, na qual se desenvolve o núcleo comercial, financeiro, logístico de ambas as empresas (fl. 86 e 1.005).

Diversas correspondências comerciais (e-mails) retidas na sede da empresa Luciano Maciel Santis-ME, são assinadas pela Via Lorrán, demonstrando que as negociações entre esta e seus fornecedores estrangeiros eram realizadas, inclusive, por meio de mensagens eletrônicas, não estando restritas a participações em feiras internacionais de artigos óticos, conforme fls. 77-78; 1.006-1.008; 1011-1.012; 1.018-1.021; 1.038.

De acordo com o que apurou, a fiscalização, em todas as importações, desde 2008, independentemente de qual fosse o fornecedor, os produtos era declarados exatamente pelo mesmo preço unitário: os óculos de sol ao preço de USD 4,50 e as armações plásticas para óculos de receituário ao preço de USD 2,50 (vide tabela de fl. 92-93). Todavia, mediante a análise dos documentos retidos, fica descartada a improvável prática comercial de um único preço para diversos modelos de produtos, adquiridos de diferentes fornecedores estrangeiros, durante vários anos, conforme revelam as mensagens enviadas pelos próprios fornecedores.

No tocante aos e-mails e demais documentos eletrônicos obtidos, cabe atentar para o art. 225 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), a que se recorre por analogia, o qual consagra a realidade jurídica do documento eletrônico, admitindo-o validamente como meio de prova, não havendo que se negar efeitos jurídicos, validade ou eficácia à informação apenas porque esteja na forma de dado eletrônico. No caso em liça, tais elementos fazem prova plena dos fatos e dados neles relatados, visto que as partes contra quem foram utilizados, não lhes impugnam a autenticidade ou exatidão.

De acordo com mensagens (*e-mails*), faturas proformas e faturas definitivas retidas, os preços reais dos produtos variavam entre USD 6,50 a 8,0, para armações de óculos para receituário, e de USD 8,00 a USD 11,00 para óculos, dependendo do modelo. Quanto aos fones de ouvidos, declarados ao preço unitário de USD 2,50, a fatura proforma indica preços que variam de USD 4,54 a USD 5,28 (fls. 133-134, 399, 405, 1.039).

Nas negociações com os fornecedores estrangeiros, por meio de mensagens eletrônicas, era solicitado aos exportadores que emitissem faturas comerciais consignando os referidos preços unitários em valores abaixo dos reais: USD 4,50 para os óculos de sol e USD 2,50 para as armações plásticas (fls. 400-403; 1.006-1.008; 1.023-1.034; 1.037, 1.042). Os exportadores emitiam faturas com os preços efetivamente praticados e outras que seriam utilizadas como documentos de instrução das DIs. Por exemplo, uma mensagem datada de 22/08/2011, enviada ao exportador *Ming Feng*, aponta os valores a serem expressos na fatura de instrução da declaração aduaneira: USD 4,50 para os óculos de sol e USD 2,50 para as armações plásticas para receituário. Em 25/08/2011, em resposta a essa mensagem, o exportador confirma que tais valores serão informados na fatura (fls. 400-403).

Em tais mensagens era informado que os pagamentos seriam efetuados em duas parcelas. Uma delas correspondia aos montantes que não seriam informados nas DIs, enviados à margem do sistema financeiro nacional, por meio de remessas financeiras feitas no Paraguai, sendo os comprovantes de pagamento encaminhados através de mensagens eletrônicas aos fornecedores. A outra correspondia aos montantes consignados nas faturas ideologicamente falsas e informados nas DIs, liquidada através de contrato de câmbio, conforme detalhado às fl. 95 e seguintes. Quanto à comprovação dessa prática, foi encontrado comprovante bancário de remessa de divisas ao exterior (SWIFT) no valor de USD 10.957,00, do Paraguai para os EUA, em benefício de *Hang Fai Optical Industrial Company* (fl. 404).

Assim, os documentos constantes do caderno processual contribuem para que se possa concluir que, nas operações comerciais, eram emitidas duas faturas, uma apresentando os valores reais da transação, para fins de controle de pagamentos da empresa, e outra para acobertar os preços declarados, e até mesmo faturas em branco, nas quais poderiam ser inseridos quaisquer dados (fls. 1.006-1.008; 1.022; 1.023-1.034, 1.040).

O conjunto probatório existente nos autos atesta a relação dos documentos com as importações da empresa Via Lorrán e dele se infere que, esta, em conluio com os fornecedores estrangeiros, apresentava, como documentos de instrução das declarações de importação, faturas comerciais com preços a menor dos que efetivamente praticados na aquisição das mercadorias importadas, caracterizando o uso de documentos ideologicamente falsos nos despachos aduaneiros de importação e a prática de subfaturamento, com o objetivo de reduzir o montante dos tributos incidentes em suas importações.

Portanto, no tocante à imputação de uso de faturas comerciais falsificadas na importação, não é pertinente alegar ausência de prova da infração. Em verdade, a acusação está assentada em **prova direta**, caracterizada pela descoberta das faturas comerciais e faturas proforma verdadeiras que ampararam a respectiva operação, o que conduz à conclusão acerca da falsidade das faturas utilizadas pelo importador, para fins dos despachos aduaneiros das mercadorias (Importações relativas às DIs 10/1836008-7, 10/1986857-2 e DI 10/1618677-2 Adição 002). Os documentos verdadeiros obtidos pelos agentes fiscais, consoante acima demonstrado, evidenciam os dados reais das operações de comércio exterior, discrepantes das informações inseridas em faturas, que subsidiaram a declaração do valor aduaneiro, prestada pelo importador, conforme demonstrado pela fiscalização.

Para outras importações, o auto de infração está baseado em **prova indireta**, consubstanciada em diversos documentos que convergem para a conclusão de que os preços declarados das mercadorias não correspondem aos valores efetivamente praticados na importação, o que conduz igualmente à conclusão acerca da falsidade das faturas comerciais que instruíram essas importações.

Tais elementos indiciários são representados pela fatura identificada pelo nº HFI/3741/11, emitida pelo fornecedor Hang Fai e datada de 08/11/2011, que ampara a mercadoria objeto de pedido de devolução, a qual refere-se a produtos idênticos aos importados por meio das citadas DIs; fatura 11BX0715P, relativa à DI 11/2179547-3; as faturas nos PI/5184/11 (de 06/10/2011) e PI/5209/11 (de 18/10/2011), faturas proforma, faturas das DIs nos 10/2202742-7, 10/1642172-0, 11/0321012-4, 11/2264197-6, 11/0110381-9, 11/2203794-7 e diversas mensagens eletrônicas. Todos esses documentos servem para evidenciar que os preços verdadeiros não eram aqueles declarados, vez que se trata de produtos idênticos aos importados por meio de outras DIs.

[...]

Com espeque nesses considerações, não se pode assentir que o libelo fiscal esteja desguarnecido de comprovação. Pelo contrário, a atuação oferece elementos vários que convergem para a conclusão acerca da falsidade de todas as faturas comerciais e do subfaturamento de todas as operações de importação relacionadas neste processo. Esse conjunto probatório, é óbvio, deve ser cotejado com elementos contrários eventualmente trazidos pela impugnante e, dessa contraposição, no presente caso, resulta que a prova produzida pela fiscalização se inclina favoravelmente ao direito reclamado pelo Fisco devendo, assim, prevalecer, uma vez que nenhuma outra prova a veio ilidir.

Com efeito, a conclusão sobre a materialidade e autoria do ilícito não restou afastada pelos documentos trazidos pelas autuadas, visto que não foi apresentado nenhum dado ou documento relativo às transações comerciais que supostamente teriam dado ensejo às importações e que demonstrassem a efetiva negociação com os fornecedores e os preços praticados. Não foram exibidos contratos formais ou sequer mensagem eletrônica, fax ou correspondência que informassem os dados mínimos relativos à compra e venda, cotação de preços, formas de pagamento, fretes, custos de embarque etc, sendo improvável que toda a transação tenha se processado informalmente por ocasião de feiras de produtos, o que destoa completamente do padrão de negociação em comércio internacional.

Essa suposta inexistência de documentos comprobatórios depõe contra a litigante, visto que contraria as práticas comerciais ordinárias. É implausível que um estabelecimento empresarial que atue no comércio internacional, efetuando transações envolvendo mais de USD 300.000,00 declarados em mercadorias, realizando parte dos pagamentos antecipadamente, não detenha cópia de qualquer documento apto a comprovar o negócio, os preços praticados e as condições acordadas.

Os documentos trazidos pela impugnante Via Lorrán, em nada alteram as conclusões sobre o quadro probatório produzido pela fiscalização, tratando-se tão-somente de declarações de pessoas que teriam presenciado a diligência efetuada na empresa Luciano Maciel Santis-ME. Em verdade, afora as próprias faturas cuja veracidade foi infirmada com base na prova produzida pela fiscalização, **a defesa não apresentou nenhuma contra-prova, seja ela qual for, que atestasse a autenticidade dos preços declarados e destituiu a conclusão do relatório fiscal.** Assim, subsiste o vigor da prova trazida aos autos pela fiscalização, que não cedeu diante dos argumentos aduzidos pela litigante.

[...]

Portanto, diante dos fatos descritos, arrimados no conjunto probatório anexado aos autos, conclui-se pela ocorrência de subfaturamento nas importações em causa, mediante uso de fatura comercial falsificada, que culminou com a declaração de preços abaixo dos realmente praticados nas operações.

A apuração da base de cálculo dos tributos devidos foi feita corretamente pela fiscalização. Em suma, para algumas mercadorias, a fiscalização logrou êxito de identificar documentos que atestam os preços efetivamente praticados nas operações de importação (fls. 1.035-1.036). Para as demais, foi efetuado o arbitramento dos preços, com base no preço de exportação, para o País, de mercadorias similares, conforme determina o art. 88, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158/2001-35, conforme detalhado às fls. 112-117. Não vingam as alegações de que os preços arbitrados estão em desacordo com o valor de mercado ou de que sejam injustos em função do lucro obtido, visto que foi adotado o critério previsto em lei, que não leva em consideração tais aspectos.

Em decorrência, são devidas as diferenças de tributos e contribuições incidentes nas importações, que deixaram de ser recolhidas, as quais devem ser acrescidas de juros de mora, na forma da legislação aplicável, e ainda de multas, conforme adiante delineado.

No recurso voluntário, a Via Lorrán colaciona às folhas 1.223/1.256 cópias de declarações do exportador Hang Fai Optical Industrial Co. acerca do preço efetivamente praticado entre as partes, com autenticação do consulado brasileiro e tradução juramentada.

A recorrente entende que tais documentos comprovam que o preço praticado foi o preço efetivamente declarado à Receita Federal e, assim, jamais existiu o suposto subfaturamento no presente caso, vez que os próprios exportadores declaram os preços das mercadorias efetivamente praticados, estando de acordo com os valores informados ao Fisco.

Ressalta-se que referidos documentos, foram traduzidos nas datas de 26/06/2012 e 03/07/2012, quando ainda estava em curso a fiscalização (encerrada em 10/10/2012) e plenamente certo de que à data da apresentação da impugnação (09/11/2012) o contribuinte já os detinha, contudo, somente apresentou em sede de recurso voluntário.

O momento da apresentação da prova, sua ausência na instauração da fase litigiosa e o ônus probatório de quem alega os fatos constitutivos de seu direito que possuem regramentos nos artigos 14 a 17, do Decreto n.º 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o

processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 373, da Lei n.º 13.115/2015 (Código de Processo Civil), *verbis*:

Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).

Lei n.º 13.105/2015 - CPC:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I — ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II — ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

A fim de comprovar seu direito ou contrapor as razões e provas do autor do procedimento, o interessado deve, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o que dispõem os dispositivos legais transcritos.

Por outro lado, as situações em que se permitem a apresentação extemporânea de elementos probatórios encontram-se bem delineados nas letras "a", "b" e "c" do § 4º do art. 16 do PAF e não há demonstração nos autos de qualquer situação fática ou jurídica para superação da preclusão processual.

No caso dos autos, evidencia-se que o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia,

segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal<sup>1</sup>, o PAF e o CPC.

Impende asseverar que a verdade material não se efetiva como um salvo conduto no qual o contribuinte aguarda pelo momento que melhor lhe convier a apresentação de suas provas e sequer se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. O processo administrativo fiscal, conquanto admita flexibilização na apresentação de provas, não se coaduna com a supressão de instância.

Dito isto, é de se rechaçar qualquer reanálise das provas em face do material juntado pelo contribuinte, isto porque este Relator possui plena convicção de que tais cópias em nada podem alterar o conteúdo do voto ora proferido, prestando-se apenas como mero instrumento postergatório diante das provas contundentes de que o fornecedor mencionado - Hang Fai Optical Industrial Co – efetivamente colaborou com a recorrente na elaboração de faturas com conteúdo falso (fls. 60, 62, 69 e 97), recebeu pagamento da parcela subfaturada à margem dos controles cambiais (fls. 70 e 98) e desenvolveu tratativas por meio de mensagens eletrônicas em que as partes combinaram a aposição de preços subfaturados (fl. 98/99).

Em relação às informações consignadas nos documentos apresentados, acompanhadas de assinaturas apostas por Órgãos do governo estrangeiro e consulado brasileiro, em momento algum atestam ou conferem autenticidade dos preços praticados, uma vez que, conforme largamente demonstrado, burlaram os controles aduaneiros do Brasil e quiçá o chinês.

Por fim, no tocante à regularidade procedimental do arbitramento e utilização dos critérios apropriados, nenhuma linha de defesa ou refutação fora desenvolvida pela recorrente.

Destarte, entendo comprovada a fraude na elaboração de fatura material e ideologicamente falsa por meio de conduta fraudulenta, amplamente demonstrada e comprovada com provas diretas e indiretas, inclusive com pagamentos realizados à margem dos controles cambiais regulares.

## 2. Apuração da base de cálculo das contribuições sociais vinculadas à importação

Na impugnação a Via Lorrán suscitou a ilegalidade do PIS e Cofins vinculados à importação e que a Lei nº 10.865/04 que os instituiu possui vício desde sua origem (a MP nº 164/2004) pois afronta o art. 246 da CF/88, Portanto, a acusação naquele instrumento de defesa é de inconstitucionalidade do PIS-importação e Cofins-importação. Aduz ainda, que a malsinada Lei fere o princípio da isonomia, na medida em que pessoas jurídicas seriam tributadas desigualmente por essas Contribuições a depender da opção pela apuração do IRPJ pelo lucro real ou presumido, e da proporcionalidade, pois não é o instrumento de igualar a tributação entre produtos nacionais e importados.

---

<sup>1</sup> Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Contesta ainda a apuração do quantum devido, pois advoga que a base de cálculo deve ser o valor aduaneiro, e este definido pelo artigo VII do AVA-GATT; isto é, sem a inclusão das próprias Contribuições e do ICMS na base de cálculo.

Os julgadores da DRJ enfrentaram a matéria sob a ótica da acusação de inconstitucionalidade da Lei instituidora das Contribuições e firmaram a posição da incompetência do julgador administrativo para decidir acerca da validade de Lei em face da Constituição Federal, ou negar-lhe cumprimento. Ressaltaram ainda a inexistência de hipóteses legais para deixar de observar Lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos exatos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com os acréscimos da Lei nº 11.941/2009.

No Recurso Voluntário, traz-se o argumento de que o STF na decisão proferida no RE nº 559.937, na sistemática de repercussão geral, concluiu que é inconstitucional a inclusão do ICMS, bem como do PIS e Cofins na base de cálculo dessas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços, o que vincula este CARF que deve reproduzi-la em suas decisões a teor do que dispõe o art. 62-A do RICARF.

Com razão a recorrente na matéria.

Conforme se verifica nos autos (fls. 167/216), a Fiscalização, de fato, lançou os valores a título de PIS Importação e COFINS Importação, tomando a base de cálculo considerada na redação anterior do artigo 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004 e Instrução Normativa SRF nº 572/2005.

Pois bem. É fato que este Colegiado está vinculado ao que restou decidido pelo STF no RE nº 559.937, com repercussão geral decretada, cuja ementa se reproduz a seguir:

EMENTA: Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS Importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de bis in idem. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou ad valorem. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao bis in idem, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.

2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária.

Precedentes.

3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que devessem as contribuições em questão ser necessariamente não cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.

4. Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP Importação e a COFINS Importação poderão ter alíquotas ad valorem e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.
5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.
6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP Importação e a COFINS Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.
7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP Importação e a COFINS Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.
8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.
9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: "acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01.
10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Dessa forma, independentemente da análise dos demais argumentos da Recorrente, devem ser excluídos das bases de cálculo do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação, o valor do ICMS e os valores das próprias contribuições, conforme decidiu o STF no julgado acima colacionado.

### 3. Aplicação das penalidades

Das multas infligidas pela autoridade fiscal restaram mantidas na decisão da DRJ a devida por utilização de documento falso para fins de despacho aduaneiro (art. 105, VI do DL n.º 37/66) c/c a da mercadoria desembaraçada mediante a prática de artifício doloso para a redução dos tributos ((art. 105, XI do DL n.º 37/66), e multa de ofício qualificada (150%), em razão de conduta fraudulenta, decorrente da ausência de pagamento da diferença de tributos apurados no procedimento fiscal (art. 44, I, § 1º da Lei n.º 9.430/96).

Pontua-se que a recorrente não tece argumentos de insurgência com a exigência cumulativa de multas e da diferença de tributos em razão do arbitramento, tampouco no tocante à qualificação da multa de ofício.

A recorrente, contesta a dupla aplicação de penalidade, pois sustenta que incidem sobre o mesmo fato: "*declaração dos preços das mercadorias importadas aquém dos efetivamente praticados mediante o uso de documento ideologicamente falso*". Em acréscimo,

com amparo na doutrina penal, desenvolve entendimento de que o crime fim (o subfaturamento) absorve o crime meio (falsificação da fatura).

Sem razão a recorrente.

Vejamos as disposições legais:

Decreto-Lei nº 37/1966:

Art. 105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

[...]

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

[...]

XI - estrangeira, já desembarçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;"

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

[...]

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

[...]

§ 3º 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 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010).

Lei nº 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

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

Lei nº 4.502/1964:

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

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

A análise dos dispositivos legais revelam a tutela de bens jurídicos distintos: o dano ao Erário decorrente da falsificação ou adulteração de documento de apresentação obrigatória no despacho aduaneiro ou mediante artifício doloso com fins à redução dos tributos devidos na operação; outro, a impontualidade no pagamento de tributo mediante multa aplicada sobre a parcela de tributo (diferença) apurada de ofício e não pago no devido tempo, com a aplicação em dobro (2 x 75%) quando a falta decorrer de prática de fraude ou conluio (no caso dos autos).

A falsidade da fatura comercial, quer seja material ou ideológica, enquadra-se nas hipóteses que se configura dano ao Erário punível com a pena de perdimento da mercadoria, conforme previsão textual no art. 689 do Regulamento Aduaneiro de 2009, com as alterações e inclusões pelos Decretos n.ºs. 7.213/2010 e 8.010/2013:

§ 3º A. O disposto no inciso VI do caput inclui os casos de falsidade ideológica na fatura comercial. (Incluído pelo Decreto n.º 7.213, de 2010).

§ 3ºA. O disposto no inciso VI do caput inclui os casos de falsidade material ou ideológica. (Redação dada pelo Decreto n.º 8.010, de 2013)

O posicionamento da DRJ, que aqui se reproduz, foi no sentido de “que as multas referem-se a infrações distintas quais sejam: a) o **uso de documento falso na importação**, considerado dano ao Erário e infringido o controle aduaneiro, punível com multa substitutiva do perdimento; b) a **insuficiência de pagamento** dos impostos e contribuições, ensejando a imposição da multa de 150% as diferenças não recolhidas.”

Por fim, para afastar qualquer dúvida quanto à possibilidade de aplicação de ambas penalidades ao caso concreto, o art. 99 do DL n.º 37/1966 preceitua:

Art. 99 - Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.

Igualmente, o texto do art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96 com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, já reproduzido acima, dispõe que multa ali cominada aplica-se “*independentemente de outras penalidades administrativas*”

Como última manifestação no tópico, a Via Lorrán argumenta que sua conduta não se trata de declaração inexata com uso de documento falso, mas sim a inserção de dados inexatos no SISCOMEX e estaria sendo punida duplamente pela “incorreção”.

Mais uma vez sem razão. Ainda que se tratasse de mera inserção de informação incorreta/inexata na elaboração de declarações de importações, tal conduta seria apenas independentemente da multa de ofício em razão do disposto no art. 99 do DL n.º 37/66.

Por todo exposto no tópico, correto o procedimento fiscal que aplicou as multas previstas pelas práticas de condutas distintas, pois que não se caracterizam dupla punição pelo mesmo fato.

### **Dispositivo**

Diante do exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para excluir da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação os valores do ICMS e das próprias contribuições.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira