



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10921.000051/2002-73
SESSÃO DE : 16 de setembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390
RECURSO Nº : 130.189
RECORRENTE : ZANOTTI S.A.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

MERCADORIA NACIONAL OU IMPORTADA CONSUMIDA
OU DADA A CONSUMO, COM IRREGULARIDADE, FRAUDE
OU FALSIFICAÇÃO.

Inexistindo demonstração dessas ocorrências dolosas no
procedimento do contribuinte, descabe a aplicação de qualquer
penalidade.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Walber
José da Silva, Elizabeth Emilio de Moraes Chieregatto e Maria Helena Cotta Cardozo
votaram pela conclusão. O Conselheiro Walber José da Silva fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 16 de setembro de 2004

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR
Relator

24 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS
ANTONIO FLORA, SIMONE CRISTINA BISSOTO e PAULO ROBERTO CUCCO
ANTUNES. Fez sustentação oral o Advogado Dr. RICARDO LUIS MAYER,
OAB/SC – 6.962.

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390
RECORRENTE : ZANOTTI S.A.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR

RELATÓRIO

Por meio da Notificação de Lançamento datada de 10/11/2003, de fls. 43-46, complementada pelo despacho de fls. 53, de 05/12/2003, complementação essa feita em razão de não constar da NL o montante do crédito tributário lançado, exigiu-se da contribuinte acima epigrafada a quantia de R\$ 552.304,34, a título de multa regulamentar, equivalente ao valor comercial da mercadoria, pelo fato de a contribuinte ter consumido ou ter entregado a consumo produto estrangeiro, importado irregular ou fraudulentamente, nos termos do art. 463, I, do Decreto nº 2.637/1998 (Regulamento do IPI).

Todavia, antes de ser apresentada essa justificativa para o lançamento a fls. 45 da NL, alguns parágrafos antes, às mesmas fls., é dito, como mais adiante será explicitado, foram encontradas duas faturas, entendendo a fiscalização que a segunda fatura apresentada (de US\$ 142.006,02) “é FALSA, sendo cabível, portanto, a aplicação da pena de perdimento das mercadorias abrangidas pela documentação falsificada”. E continua, mais adiante, a NL, nessas fls. 45.

“Conclui-se que passados quase 05 (cinco) anos (obs. deste Relator = A DI é de 28/01/98- A NL é de 10/11/2003 – há um engano, pois decorreram quase 70 meses, mais de cinco anos corridos) da importação a mercadoria foi consumida no fabrico de seus produtos. Não havendo mais a mercadoria para ser entregue à SRF, deve ser feita a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, de acordo com o Art. 23, § 3º, do DL nº 1455/76 (outra obs. deste Relator = esse § 3º foi inserido no DL 1455/76 pela Lei 10637 de 30/12/2002).”

Está apensado a estes Autos o processo 10921.000947/2003-33 – Representação Fiscal para Fins Penais em conformidade com o que dispõem as Portarias SRF 2752, de 11/10/2001 e 1279, de 13/11/2002, aguardando-se o desfecho do presente processo para que o Ministério Público Federal o aprecie.

De acordo com o relato da fiscalização, fls. 44-45, em 28/01/98 a contribuinte registrou a DI nº 98/0086981-2 (informo que a DI registrada foi a de nº 98/0086920-4, cujo extrato está juntado aos Autos a fls. 16 a 19), instruída com a fatura comercial nº EXP-1086/C/97 (v. fls. 21), a qual indicava o valor de US\$ 192.386,91 para a mercadoria importada, sobre cujo valor foi calculado e recolhido o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

II (R\$ 40.808,34 – DARF de fls. 22 – à alíquota de 19%) e nada recolhido de IPI pois a alíquota dele era zero.

Em 08/02/2002, a interessada solicitou retificação da Declaração de Importação, apresentando outra versão da fatura comercial nº EXP-1086/C/97 (v. fls. 25/27), desta feita indicando o valor de US\$ 142.006,02, conforme pleito junto ao DECEX em 24/01/2001 (fls. 28), o que foi atendido em 17/05/2001 (fls. 81).

Fez tal pedido de retificação à IRF/SÃO FRCO. DO SUL/SC porque o DECEX não havia aceitado o valor de US\$ 142,006.02 porque a pauta mínima daquele órgão indicava valor de US\$ 192,386.91 (veja-se o verso das fls. 89 e 90), pelo qual foi autorizada a LI e registrada a DI, com uma nova fatura do exportador contendo os mesmos dados, menos o valor, o que, com o pagamento do II calculado sobre esse valor a maior, foi desembaraçada a mercadoria, impedindo a paralização de suas linhas de produção.

Acrescentou nesse pedido que, com esse valor a maior, surgiu problema com o Banco Central, pois não poderia baixar o contrato de câmbio (fechado pelo valor menor que era o real), dizendo o Bacen que deveria ser retificada a DI em seu valor, o que dependeria do DECEX retificar a LI, o que ocorreu. Em seguida foi o BACEN informado (fls. 85/87) dessas providências enquanto se aguarda a retificação da DI.

Diligência realizada nos livros contábeis da empresa demonstrou que a fatura correta é a de US\$ 192,386.91. Em outras palavras, a fatura que instruiu a declaração de importação, no valor de US\$ 192,386.91, é correta, sendo falsa a de US\$ 142,006.02. *No Relatório da Decisão de 1ª Instância está ao contrário.* Considerando que a mercadoria em apreço foi consumida ou entregue a consumo pela empresa, tornou cabível a aplicação da multa equivalente ao valor comercial da mercadoria, prevista pelo art. 463, I, do Regulamento do IPI.

Não se conformando com a ação fiscal da qual foi regularmente cientificada (fls. 43), a empresa apresentou impugnação em 17/12/2003 à Notificação de Lançamento, fls. 56/80, com base nos seguintes argumentos:

Dos fatos

- por ocasião da importação, o SISCOMEX não emitiu licença de importação com o valor constante na fatura comercial no valor de US\$ 142.006,02, tendo em vista a existência de uma “pauta de preços mínimos”, flagrantemente ilegal;

- como única alternativa para o desembaraço das mercadorias, a empresa “adequou os preços e valores àqueles impostos pelo SISCOMEX, solicitando ao fornecedor que emitisse Fatura Comercial (maior valor) com a adequação do valor

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

à pauta de preço mínimo" (v. fls. 57). A impugnante somente declarou preço mais alto do que o real para viabilizar a liberação das mercadorias nos portos e evitar a paralisação da fábrica por falta de matéria-prima;

- o Banco Central, contudo, não aceitou que se efetuasse o pagamento ao exterior pelo valor real da operação (US\$ 142.006,02), já que estava em dissonância com aquele declarado na DI (US\$192,386.91) Por esta razão, solicitou-se a retificação da referida DI, utilizando-se os valores constantes da fatura comercial original, no valor de US\$ 142.006,02.

Das preliminares

- reputou inexistente o presente lançamento, por considerar que a chamada "Notificação de Lançamento" somente se presta para dar ciência ao contribuinte de ato antecedente, qual seja, o lançamento propriamente dito. De acordo com a opinião de José Souto Maior Borges, não pode haver notificação sem prévio lançamento, por constituir afronta ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional;

- argüiu a incompetência do Inspetor da Alfândega (chefe da repartição) para assinar a presente Notificação de Lançamento, nos termos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 c/c os Arts. 3º e 113 do Código Tributário Nacional. Afirmou que a exigência de multa pecuniária somente pode ser formalizada por meio de Auto de Infração, o qual, necessariamente, deve ser lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal. Em defesa de seus argumentos, mencionou Acórdãos do Conselho de Contribuintes;

- alegou que a possibilidade de conversão da pena de perdimento em pena pecuniária somente foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro por meio da Lei nº 10.637, de 30/12/2002. Uma vez que a suposta infração foi cometida em 28/01/1998, revela-se nula a presente Notificação de Lançamento;

- argüiu a decadência do direito de constituição do presente crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Acrescentou que o presente caso não trata de hipótese comprovada de dolo, fraude ou simulação, conforme se verá no mérito;

- defendeu a impossibilidade de aplicação do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64, pelas seguintes razões: a) a referida Lei trata exclusivamente do Imposto sobre Produtos Industrializados; b) os fatos descritos pela autoridade fiscal não caracterizam a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no referido art. 83, I, da Lei nº 4.502/64. Assim, a presente Notificação de Lançamento deve ser anulada, por afronta ao disposto no art. 11, III, do Decreto nº 70.235/72;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

- argüiu a inaplicabilidade do Decreto nº 2.637/98 e do Decreto nº 4.543/02, uma vez que tais atos normativos foram introduzidos no ordenamento jurídico pátrio após a ocorrência dos fatos que foram considerados irregulares. Assim, a presente Notificação de Lançamento seria nula, pois se baseia em legislação posterior ao ato inquinado de falso, o que é vedado por lei.

Do mérito

- afirmou que o Fisco considerou correta a fatura de US\$ 192.386,91, que acompanhou o desembaraço aduaneiro da mercadoria e considerou falsa a fatura de US\$ 142.006,02, que instruiu o pedido de retificação da DI. Segundo a impugnante, a falsidade, para ser consumada, deve se prestar a algum tipo de vantagem para aquele que se vale do ato criminoso, o que não se verifica no caso em análise;

- de acordo com a impugnante, não ocorreu, no caso em apreço, nenhuma espécie de dano ao erário, posto que todos os tributos foram pagos a maior, uma vez que a DI apresentava valores superiores ao realmente praticados. Com relação ao registro contábil, esse foi efetuado de acordo com os ditames legais, tendo sido lançada a fatura de maior valor, procedendo-se o lançamento do desconto com valor equivalente à diferença entre as duas faturas em discussão;

- afirmou que as duas faturas foram emitidas pelo exportador e firmadas por funcionários seus, conforme declaração que juntou aos autos (fls. 91). Inexiste, pois, falsidade. A emissão de duas faturas se deu, exclusivamente, por imposição ilegal do SISCOMEX, que veda a emissão de licença de importação com valores inferiores aos mínimos (ilegalmente) fixados em pauta de valores que não divulga;

- segundo a impugnante, quem tem a intenção de produzir fraude certamente utiliza-se de procedimentos escusos visando ocultar a realidade. Este não é o caso da impugnante, que em seus lançamentos contábeis e nas correspondências enviadas ao BACEN, ao Decex e à própria SRF sempre revelou total clareza e transparência em seus procedimentos;

- no que tange à representação fiscal para fins penais, sustenta que não houve crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, II da Lei nº 8.137/90, pois não houve supressão ou redução de tributos devidos. Não havendo prévia disposição legal, não há crime, conforme prevê o art. 5º, XXXIX da Constituição Federal. Por esta razão, deve ser considerada nula a correspondente representação fiscal para fins penais;

- *ad argumentandum tantum*, caso se decida pela manutenção do presente lançamento, a impugnante pela aplicação do disposto no art. 457 do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), que trata da hipótese de infração continuada.

A 2ª Turma da DRJ/FNS, pelo Acórdão 3736, de 05/03/2004, julgou procedente o lançamento, em decisão de fls. 100 a 115, cuja íntegra transcrevo haja vista aos inúmeros pontos suscitados.

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade do processo e conhecimento da impugnação, procede-se o julgamento.

Para maior clareza, serão analisados separadamente a versão dos fatos, as preliminares e as razões de mérito apresentadas pela impugnante.

Versão dos fatos apresentada pela impugnante

A impugnante alegou que o SISCOMEX não emitiu licença de importação com o valor constante na fatura comercial no valor de US\$ 142.006,02, tendo em vista a existência de uma "pauta de preços mínimos", flagrantemente ilegal, e que não é oficialmente divulgada pelo SISCOMEX (v. fls. 57/58 e 78).

Trata-se de mera alegação da impugnante, totalmente desprovida de provas. Efetivamente não se tem notícia da existência de nenhuma "pauta de preços mínimos", supostamente "mantida em segredo" pela Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Por outro lado, é amplamente sabido que a SECEX detém competência para efetuar o acompanhamento dos preços praticados nas importações. Para fins de aferição de preços, a SECEX pode, legalmente, utilizar-se de diferentes meios, tais como as cotações de bolsas internacionais de mercadorias; publicações especializadas; listas de preços de fabricantes estrangeiros; contratos de fornecimento de bens de capital fabricados sob encomenda e quaisquer outras informações porventura necessárias. Ressalte-se, por oportuno, que o DECEX/SECEX poderá, a qualquer época, solicitar ao importador informações ou documentação pertinente a qualquer aspecto comercial da operação.

No caso presente, a contribuinte limitou-se a alegar, mas se absteve de comprovar, qualquer procedimento irregular por parte da SECEX ou SISCOMEX, por ocasião do licenciamento da presente importação. Por aplicação do princípio da presunção de legitimidade, inerente a todos os atos administrativos, deve-se considerar inteiramente regular o procedimento de licenciamento de importação, realizado pela SECEX. Em outras palavras, na ausência de prova em contrário, é forçoso considerar que todos os procedimentos adotados pelo SISCOMEX configuram exercício regular do poder de polícia, por parte do órgão competente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

(SECEX - Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior).

Importante frisar que mesmo um eventual procedimento irregular por parte da SECEX - fato não comprovado nos autos - não conferiria à impugnante o direito de fraudar documentos (fatura comercial), com o objetivo de atender às exigências administrativas formuladas por aquele órgão. Caso algum ato ou omissão de autoridade estatal estivesse violando algum direito líquido e certo da contribuinte, esta dispunha do remédio constitucional do mandado de segurança, visando assegurar os seus direitos. Totalmente, injustificável, contudo, que a contribuinte procurasse "fazer justiça pelas próprias mãos", lançando mão de expedientes ilícitos, tais como a falsificação material ou ideológica de documentos.

A falsidade da fatura comercial foi confessada pela contribuinte, que efetivamente "adequou os preços e valores àqueles impostos pelo SISCOMEX, solicitando ao fornecedor que emitisse Fatura Comercial (de maior valor) com a adequação do valor à pauta de preço mínimo" (v. fls. 57). Procurando justificar sua atitude, a impugnante alegou que informou preço mais alto do que o real para "viabilizar a liberação das mercadorias nos portos e evitar a paralisação da fábrica por falta de matéria-prima" (v. fls. 58).

Diante destes fatos, afigura-se totalmente regular o procedimento do Banco Central, que não permitiu que a interessada efetuasse o pagamento ao exterior pelo valor de US\$ 142.006,02, já que estava em dissonância com aquele declarado na DI (US\$ 192.386,91). A tentativa da impugnante de retificar a referida DI, visando satisfazer as exigências do Banco Central, permitiu a constatação, por parte da Secretaria da Receita Federal, da fraude cometida pela contribuinte. Afiguram-se, pois, totalmente regulares os procedimentos adotados pela administração pública federal, em seus variados setores (SECEX, Secretaria da Receita Federal e Banco Central do Brasil).

Preliminares de nulidade

A impugnante reputou inexistente o presente lançamento, por considerar que o documento denominado "Notificação de Lançamento" somente se presta para dar ciência ao contribuinte de ato antecedente, qual seja, o lançamento propriamente dito. Citando a opinião de José Souto Maior Borges, a impugnante sustentou a tese de que não pode haver notificação sem prévio lançamento, por constituir afronta ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Alegação desprovida de fundamento jurídico. Sobre o tema, é suficientemente clara a redação do art. 9º do Decreto nº 70.235.72:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

Art. 9º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8741/1993).

Como se vê, tanto o auto de infração como a notificação de lançamento são instrumentos hábeis para a constituição de crédito tributário. Desprovida de sentido a opinião em contrário, mencionada pela contribuinte (v. fls. 60/61).

Diante do exposto, deve-se considerar que o crédito tributário foi corretamente constituído, por meio de Notificação de Lançamento, que atendeu a todos os requisitos previstos pelo art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e pelo art. 142 do Código Tributário Nacional. Por esta razão, merece ser rejeitada a presente preliminar de nulidade.

Na sequência, a impugnante arguiu a incompetência do Inspetor da Alfândega (chefe da repartição) para assinar a presente Notificação de Lançamento, nos termos dos Arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 c/c Arts. 3º e 113 do Código Tributário Nacional. Na opinião da impugnante, a exigência de multa pecuniária somente pode ser formalizada por meio de Auto de Infração, o qual, necessariamente, deve ser lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal.

Ab initio, esclareça-se que o signatário da presente Notificação de Lançamento, além de Inspetor da Alfândega de São Francisco do Sul (chefe da repartição), também é Auditor Fiscal da Receita Federal. Conseqüentemente, o referido servidor possui competência tanto para lavrar Auto de Infração quanto para expedir Notificação de Lançamento.

Anteriormente já se demonstrou que a Notificação de Lançamento é instrumento hábil para constituição de crédito tributário. Nos termos do art. 11 do Decreto nº 70.235/72, a Notificação de Lançamento deve ser expedida pelo órgão que administra o tributo (no caso, a Alfândega de São Francisco do Sul) e assinada pelo chefe do órgão expedidor (no caso, o Inspetor da referida Alfândega). Assim sendo, conclui-se pela legalidade da presente Notificação de Lançamento, no que tange à competência do responsável pela sua expedição. Deve, pois, ser rejeitada esta preliminar de nulidade.

Ainda em sede de preliminar, a contribuinte argumentou que a suposta infração teria sido cometida em 28/01/1998, ocasião em que não havia previsão legal para a conversão da pena de perdimento em pena pecuniária,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

possibilidade esta que somente foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro por meio da Lei nº 10.637, de 30/12/2002.

Alegação totalmente improcedente e desprovida de sentido, uma vez que o presente processo não versa sobre a conversão de pena de perdimento em pena pecuniária, conforme previsto pelo Decreto-Lei nº 1.455/76, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei 10.637, de 30/12/2002 (dispositivos legais consolidados no art. 618, § 1º, do vigente Regulamento Aduaneiro).

Conforme se observa na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 44/45, o presente processo versa sobre a exigência da multa prevista no art. 463, I, do Decreto nº 2.637/1998, em razão de a impugnante ter consumido ou entregado a consumo produto estrangeiro, importado irregular ou fraudulentamente. Ressalte-se, por oportuno, que a referida penalidade foi introduzida em nosso ordenamento jurídico por meio da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Em face do exposto, também esta preliminar merece ser rejeitada.

A seguir, a contribuinte argüiu a decadência do direito de constituição do presente crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, afirmando que o presente caso não trata de hipótese comprovada de dolo, fraude ou simulação, conforme se verá no mérito. Analisando as razões de mérito, relativas a este assunto, verifica-se que, na opinião da impugnante, o dolo, fraude ou simulação somente se consuma quando produz algum tipo de vantagem para aquele que se vale do ato criminoso. Em sua opinião, tal fato não ocorreu no caso em análise, uma vez que todos os tributos foram pagos a maior, pois a DI correspondente apresentou valores superiores aos realmente praticados.

Não assiste razão à contribuinte. De plano, esclareça-se que o crédito tributário de que trata o presente processo refere-se à exigência de multa regulamentar, pelo fato de a contribuinte ter consumido ou entregado a consumo produto estrangeiro, importado irregular ou fraudulentamente, nos termos do art. 463, I, do Decreto nº 2.637/1998 (Regulamento do IPI). Ora, o crédito tributário referente a tal penalidade necessariamente deve ser constituído por meio de lançamento de ofício. Conseqüentemente, fica sumariamente excluída a possibilidade de aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que estabelece regra destinada apenas aos créditos tributários que devam ser constituídos por meio de lançamento por homologação.

Em se tratando de crédito tributário sujeito a lançamento de ofício, a regra aplicável passa a ser aquela prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, que estabelece (grifado):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Não obstante este esclarecimento, convém mencionar que, ao contrário do que afirmou a impugnante, no presente caso restou claramente evidenciado o intuito de fraude por parte da contribuinte. Além disso, resultou fartamente comprovada a vantagem que a impugnante auferiu, em decorrência da utilização de fatura falsificada, por ocasião do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada.

Para demonstrar estes dois aspectos da conduta da empresa, basta verificar o teor de suas próprias declarações. Em relação ao intuito de fraude, temos que a empresa confessou que “adequou os preços e valores àqueles impostos pelo SISCOMEX, solicitando ao fornecedor que emitisse Fatura Comercial (de maior valor) com a adequação do valor à pauta de preço mínimo” (v. fls. 57). No que tange à vantagem auferida, temos que a falsificação da fatura foi reconhecidamente realizada com o intuito de “viabilizar a liberação das mercadorias nos portos e evitar a paralisação da fábrica por falta de matéria-prima” (v. fls. 58).

Como se vê, mesmo que o presente processo tratasse de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (o que efetivamente não ocorre), o prazo decadencial deveria ser contado segundo a regra estabelecida no art. 173, I do CTN, por força do disposto no próprio art. 150, § 4º, do mesmo Código, tendo em vista a comprovada ocorrência de fraude (grifado):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim sendo, merece ser rejeitada a preliminar de decadência do direito de constituição do crédito tributário de que trata o presente processo.

Ainda em sede de preliminar, a contribuinte defendeu a impossibilidade de aplicação do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64, porque a referida Lei

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

trata exclusivamente do Imposto sobre Produtos Industrializados e porque os fatos descritos pela autoridade fiscal não caracterizam a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no referido art. 83, I, da Lei nº 4.502/64. Assim, na opinião da impugnante, a presente Notificação de Lançamento deveria ser anulada, por afronta ao disposto no art. 11, III, do Decreto nº 70.235/72.

Alegações improcedentes. De fato, a Lei nº 4.502/64 regula exclusivamente o Imposto sobre Produtos Industrializados. No entanto, a contribuinte reconhecidamente promoveu a importação de produto industrializado (fios sintéticos de nylon) e posteriormente consumiu/entregou a consumo a referida mercadoria. Ao realizar tais atos, a empresa assumiu a condição de contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados, sujeitando-se à exigência de tributos e eventual cobrança de penalidades por descumprimento de suas obrigações principais ou acessórias, previstas pela legislação específica do IPI.

Desta forma, resulta claramente demonstrada a sujeição da contribuinte às normas legais relativas ao Imposto sobre Produtos Industrializados, com destaque para a Lei nº 4.502/64. Resta, apenas, analisar se os fatos descritos pela autoridade notificante podem ser enquadrados em alguma das hipóteses previstas no art. 83, I, da referida Lei.

Ao contrário do que afirma a impugnante, não restam dúvidas sobre o fato de que o uso de fatura falsificada para instruir o desembaraço aduaneiro de mercadoria importada efetivamente constitui fraude. Conseqüentemente, é forçoso admitir que as mercadorias em questão foram importadas "irregular ou fraudulentamente", nos exatos termos do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64.

A importação fraudulenta, por si só, sujeitaria a contribuinte à aplicação da pena de perdimento da mercadoria importada, nos termos do art. 618, VI do Regulamento Aduaneiro. Contudo, a contribuinte consumiu ou entregou a consumo a referida mercadoria, impossibilitando a aplicação da pena de perdimento. À época de ocorrência destes fatos ilícitos, não havia previsão legal para conversão da pena de perdimento em multa pecuniária, equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria (hipótese atualmente prevista no art. 618, § 1º do Regulamento Aduaneiro e que foi introduzida no ordenamento jurídico pátrio por meio do art. 23, § 3º da Lei nº 10.637/2002).

Não obstante estes fatos, constata-se que a legislação relativa ao IPI, vigente à época dos fatos, já continha dispositivo adequado para sancionar a conduta fraudulenta da interessada: tratava-se do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 (atualmente consolidado no art. 463, I do Regulamento do IPI e no art. 631 do Regulamento Aduaneiro), que prevê a aplicação de multa equivalente ao valor da mercadoria, àqueles que entregarem a consumo ou consumirem mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

Analisando-se a Notificação de Lançamento de fls. 43/46, verifica-se que o dispositivo legal em questão (art. 83, I, da Lei nº 4.502/64, regulamentado pelo art. 463, I, do Regulamento do IPI e pelo art. 631 do Regulamento Aduaneiro) foi corretamente mencionado pela autoridade fiscal. Verifica-se, ainda, que foram observados todos os demais requisitos previstos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual merece ser rejeitada a presente preliminar.

Por fim, a contribuinte argüiu a inaplicabilidade dos Decretos nº 2.637/98 e 4.543/02, sob a alegação de que os referidos atos foram publicados após a ocorrência dos fatos considerados irregulares pela Fiscalização.

Alegação desprovida de sentido. O Decreto nº 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro), como é amplamente sabido, constitui um simples decreto regulamentar ou decreto de execução, que tem o objetivo de consolidar as variadas normas aduaneiras existentes, para “conferir melhor organização e democratizar o acesso à legislação aduaneira, simplificando seu entendimento a todos que necessitem observá-la ou aplicá-la”, conforme consta da Exposição de Motivos MF/SRF nº 329, encaminhada ao Sr. Presidente da República, em 23 de dezembro de 2002. O mesmo se deve dizer em relação ao Decreto nº 2.637/98.

Sobre os regulamentos ou decretos regulamentares, ensinava o eminente Professor Hely Lopes Meireles (in *Direito Administrativo Brasileiro*, São Paulo, Malheiros, 1995, 20. ed., p. 163):

Os regulamentos são atos administrativos, postos em vigência por decreto, para especificar os mandamentos da lei ou prover situações ainda não disciplinadas por lei. Desta conceituação ressaltam os caracteres marcantes do regulamento: ato administrativo (e não legislativo); ato explicativo ou supletivo da lei; ato hierarquicamente inferior à lei; ato de eficácia externa.

[...]

O regulamento, embora não possa modificar a lei, tem a missão de explicá-la e de prover sobre minúcias não abrangidas pela norma geral editada pelo Legislativo. Daí a oportuna observação de Medeiros Silva de que “a função do regulamento não é reproduzir, copiando-os literalmente, os termos da lei. Seria um ato inútil se assim fosse entendido. Deve, ao contrário, evidenciar e tornar explícito tudo aquilo que a lei encerra. Assim, se uma faculdade ou atribuição está implícita no texto legal, o regulamento não exorbitará, se lhe der forma articulada e explícita”.

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

No caso em análise, temos que os art. 463, I, do Decreto nº 2.637/1998 (Regulamento do IPI) e o art. 631 do Decreto nº 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro) apenas consolidaram o que já se encontrava disposto no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64. Na realidade, o referido art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 deve ser entendido como a verdadeiro fundamento da presente notificação, na condição de matriz legal do art. 631 do Regulamento Aduaneiro e do art. 463, I, do Regulamento do IPI. Registre-se, por oportuno, que a Lei nº 4.502/64 encontrava-se em plena vigência por ocasião da ocorrência dos fatos que motivaram o presente lançamento.

De se acrescentar, por fim, que o art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 foi explicitamente mencionado pela autoridade fiscal na Notificação de Lançamento em apreço, conforme se pode observar às fls. 45/46, razão pela qual merece ser rejeitada a presente preliminar de nulidade argüida pela contribuinte.

Razões de mérito

No mérito, a impugnante afirmou que o Fisco considerou correta a fatura de US\$ 192.386,91 (utilizada para instruir o desembaraço aduaneiro da mercadoria) e considerou falsa a fatura de US\$ 142.006,02 (utilizada para instruir o pedido de retificação da DI).

Alegação totalmente incorreta. A inversão dos valores das duas faturas, fls. 45, configura simples erro de digitação por parte da autoridade fiscal, incapaz de comprometer o pleno entendimento da peça fiscal. A descrição dos fatos, em seu conjunto, deixa claro que a fatura correta é a de menor valor, a qual não foi apresentada por ocasião do desembaraço aduaneiro. A propósito, registre-se que a própria contribuinte reconheceu a falsidade da fatura de maior valor e a exatidão da fatura de menor valor, conforme se observa em sua impugnação, fls. 57/58 (grifado):

Como única alternativa para o desembaraço das mercadorias, a impugnante adequou os preços e valores àqueles impostos pelo SISCOMEX, solicitando ao fornecedor que emitisse Fatura Comercial (maior valor) com a adequação do valor à “Pauta de Preço Mínimo” como única alteração [...]

[...] para eximir-se da vultuosa multa que havia sido imposta, é que a ora Impugnante requereu a retificação da D.I [...]

Com o mesmo intuito, utilizou-se a primeira Fatura Comercial (menor valor) com a mesma numeração e teor, que traz em seu bojo os valores reais da operação realizada entre importador e exportador.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

Prosseguindo em sua linha de argumentação, a impugnante aduziu que a falsidade, para ser consumada, deveria propiciar algum tipo de vantagem para o suposto fraudador, o que não se verifica no caso em análise. Afirmou, outrossim, que no presente caso não ocorreu nenhuma espécie de dano ao erário, posto que todos os tributos foram pagos a maior, uma vez que a DI apresentava valores superiores ao realmente praticados. No que tange ao registro contábil, sustentou que o mesmo foi efetuado de acordo com os ditames legais, tendo sido contabilizada a fatura de maior valor, procedendo-se o lançamento do desconto com valor equivalente à diferença entre as duas faturas em discussão.

Não merecem prosperar as alegações da impugnante. *Ab initio*, esclareça-se que a legislação tributária estabelece penalidades para punir o autor de fraude, independentemente da comprovação de efetivos benefícios. Não obstante este fato, registre-se que, no presente caso, é indiscutível que a impugnante auferiu vantagens indevidas, em razão do uso de fatura falsificada, por ocasião do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada. Este ato ilícito de falsificação, conforme declarou a própria contribuinte, foi realizado com o intuito de “viabilizar a liberação das mercadorias nos portos e evitar a paralisação da fábrica por falta de matéria-prima” (v. fis. 58).

Quanto à ocorrência de dano ao erário, trata-se de fato inquestionável, à vista do que dispõe o art. 618 do Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro), *verbis*:

Art. 618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao erário:

[...]

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

Como se vê, a falsificação da fatura comercial, por si só, já configura dano ao erário, por expressa previsão legal. Não obstante este fato, cumpre esclarecer que no presente caso não houve a aplicação da pena de perdimento por dano ao erário, nos termos do art. 618 do RA, uma vez que a contribuinte consumiu ou entregou a consumo a mercadoria importada irregular ou fraudulentamente.

Conforme exhaustivamente mencionado, a empresa foi penalizada com a multa prevista no art. 463, 1 do Regulamento do IPI, pelo simples fato de ter “consumido ou entregado a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente”. Observe-se que o referido artigo não faz

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

qualquer referência à figura do “dano ao erário”, razão pela qual revela-se desnecessário prosseguir nesta linha de argumentação.

Totalmente irrelevante, também, indagar se os tributos aduaneiros foram recolhidos a maior ou a menor do que o devido, posto que a empresa não foi notificada por falta ou insuficiência de recolhimento de tributos incidentes por ocasião da importação da mercadoria.

O presente processo, repita-se, trata apenas da exigência de multa regulamentar, equivalente ao valor comercial da mercadoria, pelo fato de a contribuinte ter consumido ou entregado a consumo produto estrangeiro, importado irregular ou fraudulentamente, nos termos do art. 463, I, do Decreto nº 2.637/1998 (Regulamento do IPI). Esta infração, para resultar caracterizada, independe da ocorrência de falta ou insuficiência de recolhimento de qualquer tributo aduaneiro. Em outras palavras, o simples ato de falsificar fatura comercial, utilizada em despacho aduaneiro de importação, já constitui infração punível com a multa prevista no art. 463, I, do Regulamento do IPI, independentemente das consequências concretas desta falsificação, no que tange ao recolhimento de tributos incidentes sobre a referida importação.

Por derradeiro, mencione-se que, para fins de aplicação da penalidade prevista no art. 463, I, do Regulamento do IPI, também é totalmente irrelevante indagar como se deu o registro contábil da importação em apreço. Não obstante este fato, registre-se que as declarações prestadas pela contribuinte em sua impugnação apenas confirmam a fraude cometida por ocasião do despacho aduaneiro de importação. Às fls. 77, a impugnante admite que a referida importação foi contabilizada de acordo com a fatura de maior valor (fatura falsificada), procedendo-se ao lançamento de um desconto com valor equivalente à diferença entre as duas faturas.

Mais adiante, a impugnante afirmou que as duas faturas foram emitidas pelo exportador e firmadas por funcionários seus, conforme declaração que juntou aos autos (fls. 91). Em sua opinião, tal fato demonstra que não houve falsidade. Reiterou que a emissão de duas faturas ocorreu apenas por imposição ilegal do SISCOMEX, que veda a emissão de licença de importação com valores inferiores aos mínimos (ilegalmente) fixados em pauta de valores que o referido órgão sequer divulga.

Inicialmente, mencione-se que o documento (não traduzido e não autenticado) de fls. 91 não traz qualquer informação a respeito da existência de duas faturas com a mesma numeração, mesma data, referentes à mesma mercadoria, mas com valores totalmente diferentes entre si. O referido documento, na verdade, limita-se a afirmar que seis faturas ali mencionadas (dentre as quais a fatura EXP-1086/C/97, emitida em 15/11/1997) são autênticas e correspondem a mercadorias vendidas à

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

empresa Zanotti Ind. e Com. de Elásticos Ltda.. Não existe qualquer referência ao valor da referida fatura e nenhuma identificação do funcionário responsável pela emissão da referida fatura. Em síntese: o referido documento não traz qualquer explicação para o inusitado fato de existirem dois documentos com mesma numeração, mesma data e valores diferentes.

No que tange à suposta “imposição ilegal” do SISCOMEX, já se mencionou no corpo do presente voto que a contribuinte limitou-se a alegar, mas se absteve de comprovar, qualquer procedimento irregular por parte da SECEX ou SISCOMEX, por ocasião do licenciamento da presente importação.

Cabe repetir que um eventual procedimento irregular por parte da SECEX - fato não comprovado nos autos - não conferiria à impugnante o direito de fraudar documentos (fatura comercial), com o objetivo de atender às exigências administrativas formuladas por aquele órgão. Caso algum ato ou omissão de autoridade estatal estivesse violando algum direito líquido e certo da contribuinte, esta dispunha do remédio constitucional do mandado de segurança. Conforme referido anteriormente, é totalmente injustificável que a contribuinte procurasse “fazer justiça pelas próprias mãos”, lançando mão de expedientes ilícitos, tais como a falsificação material ou ideológica de documentos.

A seguir, a impugnante argumentou que quem tem a intenção de produzir fraude certamente utiliza-se de procedimentos escusos visando ocultar a realidade. Este não é o caso da impugnante, que em seus lançamentos contábeis e nas correspondências enviadas ao BACEN, ao Decex e à própria SRF sempre revelou total clareza e transparência em seus procedimentos.

Sobre o tema, cabe apenas registrar que, salvo disposição em contrário, no Direito Tributário são totalmente irrelevantes os aspectos relativos ao comportamento do agente e aos motivos, circunstâncias e consequências da infração cometida, para fins de aplicação da pena. Em outras palavras, não há previsão para atenuação da penalidade tributária, em decorrência de “uma eventual comportamento claro ou transparente por parte do contribuinte”.

No que tange à representação fiscal para fins penais, a interessada sustentou que não houve crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, III, da Lei nº 8.137/90, pois não houve supressão ou redução de tributos devidos. Não havendo prévia disposição legal, não há crime, conforme prevê o art. 5º, XXXIX da Constituição Federal. Por esta razão, deve ser considerada nula a correspondente representação fiscal para fins penais.

Esta autoridade julgadora colegiada não possui competência para se pronunciar sobre o mérito da representação fiscal para fins penais, anexa ao presente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

processo. A referida representação somente deverá ser apreciada pelo Ministério Público Federal, após o encerramento da esfera administrativa.

Por fim, ad argumentandum tantum, caso se decida pela manutenção do presente lançamento, a impugnante pleiteou a aplicação do disposto no art. 457 do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), que trata da hipótese de infração continuada.

Alegação totalmente desprovida de sentido, uma vez que o disposto no art. 457 do Regulamento do IPI somente se refere às penalidades previstas nos Arts. 478 e 479 do mesmo Regulamento, conforme se verifica a seguir (grifado):

Art. 457 - As infrações continuadas, punidas de conformidade com os Arts. 478 e 479, estão sujeitas a uma pena única, com o aumento de dez por cento para cada repetição da falta, não podendo o valor total exceder o dobro da pena básica.

No caso presente, assim como em dezenas de outros processos nos quais a contribuinte também figura como interessada, foi aplicada a penalidade prevista no art. 463, I, do Regulamento do IPI, em relação à qual não se aplica o disposto no Art. 457 do referido Regulamento.

Resultado do julgamento

À vista de todo o exposto, meu voto é no sentido de julgar procedente o presente lançamento, mantendo-se a exigência de R\$ 552.304,34, a título de multa regulamentar, equivalente ao valor comercial da mercadoria, pelo fato de a contribuinte ter consumido ou ter entregado a consumo produto estrangeiro, importado irregular ou fraudulentamente, nos termos do art. 463, I, do Decreto n.º 2.637/1998 (Regulamento do IPI).

Tempestivamente e com arrolamento de bens para fins de garantia de Instância, é oferecido Recurso Voluntário de fls. 119 a 147, que leio em Sessão, no qual são renovados os argumentos trazidos na impugnação, aduzindo:

“A título de esclarecimento, a emissão de LI é feita através de acesso ao sistema SISCOMEX via Internet, onde, por tentativas, a Recorrente vai simulando mediante elevação gradual os (sic) preços dos produtos importados, até a aceitação pelo sistema.

O Acórdão ora atacado insinua a falta de provas que possibilitem a averiguação da alegada existência de uma “Pauta de Preços Mínimos”, no entanto tal verificação dá-se pela realidade de funcionamento do sistema SISCOMEX, pois este, para registrar a DI, aceita apenas Fatura Comercial de valor igual ou superior aos preços constantes na referida “Pauta”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

E adiante:

“Da mesma forma, não há prova possível de ser produzida, uma vez que inexistiu qualquer documento que ateste a tentativa de lançamento ou mesmo que explique o porque de apenas determinado preço e/ou seus superiores serem admitidos, em detrimento de preços inferiores a “Pauta”.

[...]

Assim, como única alternativa para o desembaraço das mercadorias, a Recorrente adequou os preços e valores àqueles impostos pelo SISCOMEX, solicitando ao fornecedor que emitisse a Fatura Comercial (maior valor) com a adequação do valor à “Pauta de Preço Mínimo” como única alteração, para que este ficasse igual à Licença de Importação aprovada, evitando, assim, que houvesse divergências documentais no momento do desembaraço aduaneiro”.

Acrescenta ainda:

“Na sequência, se fazia necessária a baixa da operação de câmbio junto ao Banco Central que por sua vez não aceitava a comprovação do pagamento pelo valor real da operação, já que estava em dissonância com aquele declarado na DI.”

Em seguida vem as alegações já trazidas aos Autos, conforme o constante deste Relatório.

Este processo é enviado a este Relator em 09/07/2004, segundo documento de fls.156, só existindo nos Autos após essas fls. o processo apensado a este referente à Representação Fiscal.

É o relatório.

P

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

VOTO

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Quanto às preliminares de nulidade suscitadas, umas que não deveriam ser acatadas, na visão deste Relator, e outras que talvez merecessem análise mais detida e, talvez, pudessem ser acolhidas, entendo que, por economia processual, não devem ser conhecidas, segundo disposto no § 3º, inciso II, do Art. 59 do Decreto 70.235/72 (redação dada pela Lei 8.748/93), o qual estatui :

“Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”.

Os fatos já estão suficientemente descritos no Relatório.

A NL diz que a fatura (a de menor valor) que embasou o registro da DI é falsa, enquanto a Decisão de 1ª Instância diz ter havido lapso de digitação na NL, pois a fatura que é falsa é a de maior valor. E segue a NL.

“...sendo cabível, portanto, a aplicação da pena de perdimento das mercadorias abrangidas pela documentação falsificada”. (fls. 45).

A essas mesmas fls. 45 fala a NL que, tendo sido viabilizada a liberação das mercadorias dos portos, para evitar a paralização das linhas de produção da Recorrente não há como ser dado perdimento, “não havendo mais a mercadoria para ser entregue à SRF, deve ser feita a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, de acordo com o artigo 23, §3º do DL nº 1455/76”.

Porém, esse § 3º só foi introduzido no DL 1.455 pela Lei 10.637, de 30/12/2002, alguns anos após o fato gerador, ou seja, o registro da DI.

No parágrafo imediatamente seguinte, afirma a NL que “com o consumo da mercadoria, não há como ser dado perdimento. Porém com a referida conduta a empresa infringiu o artigo 83, I da Lei 4.502/64 e Decreto-lei nº 400/68, artigo 1º, alteração 2ª, regulamentados pelo Decreto 2.637/98 (Regulamento do IPI), artigo 463, I, culminando com a multa de igual valor ao valor comercial da mercadoria, por entregar a consumo produto de procedência

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

estrangeira, introduzido de maneira fraudulenta no país(sic), qual seja a importação com documento falso”.

São faladas, pois, duas infrações: uma, multa decorrente de pena de perdimento e, em seguida, talvez pelo fato de tal apenação não estar em vigor quando do fato gerador, menciona outra, multa regulamentar do RIPI por introdução de maneira fraudulenta no País de bens com documento falso.

A Decisão recorrida faz questão de ressaltar que o lançamento é de uma multa regulamentar, pelo fato de o contribuinte ter consumido ou entregado a consumo produto estrangeiro, importado irregular ou fraudulentamente, nos termos do RIPI/98.

Freqüentemente, nestes Autos, foram empregadas as palavras fraude, falsificação, documento falso, o que serviu, como se observou, para a emissão da NL e da Decisão atacada.

Segundo consta no Dicionário de Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva – Editora Forense -, fraude é vocábulo “Derivado do latim fraud, fraudis (engano, má-fé, logro) entende-se geralmente como o engano malicioso ou ação astuciosa, promovidos de má-fé, para a ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever”.

No Dicionário Aurélio, fraude é apresentada como logro; abuso de confiança, ação praticada de má-fé; contrabando, clandestinidade; falsificação, adulteração.

Devemos verificar os fatos, para poder-se concluir, ou não, pela ocorrência de fraude ou falsificação, motivos chave para decidir-se acerca do litígio.

No caso em tela, como assevera o Recte., foi ajustado o preço com o exportador e apresentada a LI, instruída com fatura comercial (a de menor valor- US\$ 142,006.02), o que não foi aceito pelo SISCOMEX, em razão de o preço ser inferior ao parametrizado.

Para resolver o problema, o Recte. ajustou o preço ao acolhido pelo sistema, solicitando ao fornecedor emitir uma fatura comercial, idêntica à primeira, tão-só com o preço adequado ao determinado, para que este ficasse igual ao da LI então aprovada, e, então, a DI ficou conforme à LI e pôde ser registrada, desembaraçando-se a mercadoria e recolhido o II devido, em um valor superior ao que seria devido caso a DI contivesse o valor correto da aquisição.

Todavia, isso acarretou que o Banco Central não efetuasse a baixa da operação (o câmbio era financiado) uma vez não poder ser feito o pagamento por

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

um valor (a menor, no caso) diferente do constante da DI. A baixa somente seria concedida caso a DI fosse retificada.

Em 24/01/2001 a Recte. relata ao DECEX o ocorrido (fls. 28) em todos os seus detalhes e pede anuência dele a fim de requerer a retificação da DI vinculada à LI para alterar seu valor, junto à SRF, retornando, assim, ao montante original, que era menor, satisfazendo o BACEN.

O DECEX, após várias tratativas, houve por bem acolher o solicitado pela importadora, informando à fls. 81 que, no concernente aos aspectos de natureza comercial, apoiava a retificação da DI amparada na LI..

É então relatado o histórico da questão em 08/02/2002 (documento de fls. 84) à IRF/São Frco. do Sul, solicitando a retificação da DI. O pleito foi encaminhado à DRF/JOINVILLE, jurisdicionante do contribuinte para averiguações cabíveis.

De fls. 85/87 a interessada faz um relato ao BACEN em 01/11/2002 dos fatos e solicitações até aquela data feitas, preocupada com a demora verificada, e pede que seja procedida a baixa das pendências referentes aos contratos de câmbio.

Na averiguação feita pela DRF/JOAÇABA foi encontrado que, na sua contabilidade, a Recte. lançou a diferença do valor da importação com a fatura usada na DI para o valor da fatura com o preço originalmente negociado como desconto obtido.

Não se vislumbra que vantagem ardilosa obteve a interessada com o seu procedimento.

Ela não falsificou a fatura comercial. Ela dispunha da original, do valor negociado com o exportador, menor do que o SISCOMEX aceitava e, assim, não aprovava a LI, e a empresa necessitava com presteza dos insumos requeridos em suas atividades. A saída foi pedir ao fornecedor outra fatura em tudo idêntica à primeira, apenas com o valor majorado, a fim de ser liberada a LI e registrada a DI. Não ocorreu falsificação da fatura, mas, sim, pagamento do II, e outros encargos, a maior do que seria devido.

Com isso conseguiu obter a liberação da mercadoria que se encontrava no porto, com os custos disso decorrentes, e minorou o prejuízo em sua atividade.

Será isso obter vantagem indevida?

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

E o DECEX acabou por concordar com o pedido de anuência para que a SRF possa, se assim o entender, retificar a DI, visando a reduzir o preço a ser pago ao exportador, o que o SISCOMEX antes não concordou, e poder o BACEN baixar o contrato de câmbio.

Onde está a fraude tão enfaticamente suscitada pela fiscalização, que só tomou conhecimento de todos esses fatos porque a interessada os expôs, por escrito, à Repartição competente?

Mas que fraude, falsificação, falsidade houve para se considerar irregular a entrada desses bens no País, quando tudo foi relatado e explicitado formalmente pela Recte. a diversos órgãos públicos federais. Inexistiu falsificação de fatura, seja a de valor menor ou a de valor maior, conforme se venha a se basear, na NL ou na decisão da DRJ. Foi trazida uma outra fatura de valor maior, com os mesmos demais dados da outra, elaborada pelo exportador, com o fito de se contornar um obstáculo incontornável verificado em um órgão federal, o qual acabou, posteriormente, voltando atrás, acolhendo, o que é um mérito, as alegações da Recte.

Não creio poder-se inquirir uma empresa de procedimento fraudulento, quando ela mesma informa e explica a diversos órgãos do Poder Público, inclusive a fiscalização que só assim conheceu os fatos, sendo que um já concordou com o pleito, justamente onde se originou o problema, e não deixou em sua contabilidade um valor mais alto que elevaria seus custos, e diminuiria seus resultados, e que poderia ser um canal livre para retirar de seu patrimônio a não desprezível soma de, aproximadamente, equivalente a US\$ 50,000.00.

Entendo que o DECEX não procedeu incorretamente no início e mostrou altivez ao atender o que foi a ele solicitado, mas não posso concordar que a empresa, com todo o seu procedimento claro, correto, demonstrando todas as razões que a levaram a agir como o fez, sem levar vantagem indevida em nenhum momento, venha a ser punida por um entendimento indevido de que agiu irregularmente, fraudulentamente, o que não foi demonstrado.

Face ao exposto, dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004



PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR – Relator

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

DECLARAÇÃO DE VOTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No dia 28/01/2002, a empresa interessada solicitou a retificação de 11 (onze) DI, sendo formalizado um processo para cada pedido, sendo que o presente se refere a DI nº 98/0086920-4, de 28/01/98 – fls. 01. As alterações pleiteadas estão relacionadas com o valor da mercadoria, que no presente caso seria alterado de US\$ 192.386,91 para US\$ 142.006,02. (fls. 21 e 29).

Esclareça-se que o pedido de retificação foi precedido de manifestação (nada a opor) do DECEX, conforme expediente de fls. 13/14.

A empresa instruiu o pedido de retificação, dentre outros, com o Contrato de Câmbio e com a Fatura Comercial, no valor de US\$ 142.006,02 – fls. 10/12.

Foi realizada diligência no estabelecimento da interessada para averiguar se houve apropriação indevida de custos, diminuindo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, cujo resultado foi negativo: não houve apropriação indevida de custos pois, apesar da empresa ter contabilizado a mercadoria pelo valor lançado na DI (o maior valor), lançou a diferença entre as faturas como desconto, ficando o custo da operação pelo valor do contrato de câmbio.

O Inspetor Substituto da ALF no Porto de São Francisco do Sul indeferiu o pedido de retificação sob a alegação de que *“o valor aduaneiro da mercadoria é de US\$ 192.386,91, conforme fatura que instruiu o Despacho de Importação, portanto a retificação pretendida não pode ser efetuada”*.

O processo foi, então, encaminhado para a fiscalização e, em consequência, foi lavrado a Notificação de Lançamento de fls. 43/46, de cuja descrição dos fatos extraio os seguintes enxertos:

“Conclui-se que uma ou outra Fatura é falsa. Talvez as duas. O que é certo é que ambas não podem ser verdadeiras”.

“Realmente, foi feita diligência na empresa e se constatou que todos os livros contábeis e seus controles indicam que a Fatura correta é a de US\$ 192.386,91. Como dito acima, a **PRÓPRIA EMPRESA DECLAROU** que providenciou a outra Fatura em valor diferente (fls. 25)”. (grifo do original).

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

“Não resta dúvida pois, que a Fatura EXP-1085/C/97, com valor de US\$ 142.006,02 É FALSA, sendo cabível, portanto, a aplicação da pena de perdimento das mercadorias abrangidas pela documentação falsificada”. (grifo do original).

“Com o consumo da mercadoria, não há como ser dado perdimento. Porém, com a referida conduta a empresa infringiu o, culminando com multa de igual valor ao valor comercial da mercadoria, por entregar a consumo produto de procedência estrangeira, **introduzido de maneira fraudulenta** no país, qual seja a **importação com documento falso**” (grifei).

Analisando estes fatos, narrados na Notificação de Lançamento, em conjunto com as razões para o indeferimento do pedido de retificação da DI, fica evidente que o Inspetor da IRF/SFS reputa a Fatura de US\$ 192.386,91 como verdadeira e a Fatura de US\$ 142.006,02 como falsa.

Não há dúvidas de que a IRF/SFS considera como verdadeira a fatura que instruiu o desembaraço da mercadoria, razão pela qual o Inspetor da IRF/SFS, considerando o primeiro método de valoração aduaneira, indeferiu o pedido de retificação da DI. Em assim sendo, como acusar a Recorrente de ter introduzido mercadoria fraudulentamente no país, utilizando-se de documento falso na importação?

Não tem sentido o entendimento da IRF em considerar a fatura de US\$ 192.386,91 verdadeira para negar a retificação e, ao mesmo tempo, falsa para aplicar a multa objeto da Notificação de Lançamento.

Parece-me um esforço Hercules de interpretação a alegação de que a empresa importadora tem outra fatura idêntica (falsa), apenas com valor diferente, este coincidente com o valor do contrato de câmbio e coerente com os lançamentos contábeis, e que, decorridos 4 (quatro) anos do desembaraço aduaneiro, tentou utilizar-se desta fatura (falsa) para retificar a DI, prontamente impedido pelo Inspetor, é sinônimo do tipo penal tributário: consumir “**produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente**”, como prevê o inciso I do artigo 463 do RIPI/98.

Com o indeferimento do pedido de retificação da DI, o Inspetor da IRF/SFS homologou o lançamento feito na Declaração de Importação, portanto aceitou como verdadeira a documentação que a instruiu, não se caracterizando a hipótese prevista no inciso I, do artigo 463 do RIPI/98¹.

¹ Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º):

W.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.189
ACÓRDÃO Nº : 302-36.390

Pelos elementos carreados aos autos, principalmente o resultado da diligência e o contrato de câmbio, tenho a convicção de que a Fatura de US\$ 142.006,02 é verdadeira e deveria ter sido aceita para retificar a DI e, aí sim, poder-se-ia averiguar se houve ou não fraude na importação em tela.

Evidentemente, que em tal investigação a IRF ou o DECEX deveria se pronunciar sobre a principal alegação da Recorrente, que terminou por gerar toda esta celcuma, de que a Licença de Importação – LI não podia ser emitida pelo preço da aquisição das mercadorias, pois existia a “pauta de preços mínimos” estabelecendo valores bem superiores ao preço de mercado.

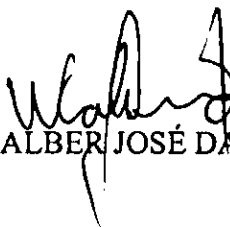
Sem a confirmação destes fatos não se pode caracterizar o intuito de fraude no procedimento da Recorrente, qual seja: possuir duas faturas para uma mesma operação, divergentes apenas no preço.

Se existia uma parametrização no SISCOMEX, para emissão da LI, relativamente aos preços das mercadorias importadas pela Recorrente, que a obrigava a emitir a LI utilizando, no mínimo, o preço parametrizado, deveria a IRF ou o DECEX ter confirmado a existência da famigerada parametrização e indicar os procedimentos a serem adotados pela Recorrente em face da divergência apontada.

Por último, devo registrar que a Recorrente não contestou, dentro do prazo legal, a decisão da IRF em São Francisco do Sul que indeferiu seu pedido de retificação da DI em tela, tornando-a definitiva administrativamente.

EX POSITIS e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para considerar improcedente a Notificação de Lançamento.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004


WALBER JOSÉ DA SILVA – Conselheiro

1 - os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º); e