



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

Processo nº 11065.721270/2012-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.685 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E TRIBUTOS VINCULADOS
Recorrente BELL VALEY DISTRIBUIDORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 25/06/2007 a 14/12/2009

SUBFATURAMENTO. EXIGÊNCIA DAS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS DEVIDOS NA IMPORTAÇÃO.

Constatada a ocorrência de subfaturamento nas importações, cabível o lançamento das diferenças dos tributos devidos no desembaraço aduaneiro, que deixaram de ser recolhidas em razão da declaração a menor do valor aduaneiro das mercadorias.

SUBFATURAMENTO. RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS A MENOR. COMPROVAÇÃO DA FRAUDE. MULTA PROPORCIONAL QUALIFICADA.

A utilização de artifício fraudulento objetivando reduzir indevidamente a base de cálculo dos tributos incidentes na importação configura evidente intuito de fraude, impondo-se a aplicação da multa proporcional qualificada, correspondente a 150% (cento e cinquenta por cento) dos valores não recolhidos, sem prejuízo de outras penalidades, quando aplicáveis.

PRINCÍPIO DA TIPICIDADE. IMPORTAÇÃO. ARTIFÍCIO DOLOSO. PAGAMENTO PARCIAL DE TRIBUTOS.

Em consonância ao princípio da tipicidade, impõe-se a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando há a demonstração racional da perfeita adequação da conduta descrita no processo às normas que definem a infração veiculadas pelo art. 105, XI do Decreto-Lei nº 37/1966 e pelo art. 23, IV, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. ART. 135 DO CTN.

A infração legal cometida por pessoa jurídica, com a efetiva administração e condução de seus sócios resulta na imposição da responsabilização pessoal e

solidária àqueles que efetiva e comprovadamente realizaram atos atentatórios à lei ou aos estatutos sociais, nos termos do art. 135, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em manter a exigência fiscal, nos termos do voto do relator designado, vencidos os conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Fernando Luiz da Gama D'Eça e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. Foi Designada a conselheira Maria Aparecida Martins de Paula para redigir o voto vencedor. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Alexandre Kern. E, por unanimidade de votos, afastou-se a responsabilidade tributária da Sra. Stefanie Spindler.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Redatora designada

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Maria Aparecida Martins de Paula, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Alexandre Kern, João Carlos Cassuli Junior, Francisco Mauricio Rabelo De Albuquerque Silva.

Relatório

Versam os autos de lançamento lavrado contra o contribuinte no valor de R\$ 11.736.819,67 (onze milhões setecentos e trinta e seis mil oitocentos e dezenove reais e sessenta e sete centavos), em virtude da fiscalização ter constatado que o mesmo promoveu o desembaraço de mercadorias cujos tributos aduaneiros foram pagos em parte mediante artifício doloso, sendo que chegou a seguinte conclusão:

Com base no exame dos documentos mencionados, concluiu a fiscalização, que em todos os casos o dano ao erário parte de uma falsidade ideológica consubstanciada em uma invoice fraudulenta quanto ao preço ali consignado e, na esmagadora maioria das vezes, também quanto às condições de pagamento; algumas vezes há falsidade ideológica quanto ao exportador constante na invoice são os casos em que o exportador

declarado é a South América Trading Ltd., empresa chinesa da família Spindler; a falsidade ideológica ainda é praticada quando do registro da DI no Siscomex, quando esses dados falsos são ali repetidos, sempre com base em documentos fornecidos pela impugnante aos despachantes aduaneiros. Segundo o auto de infração, identificou-se três fontes distintas da falsidade ideológica consubstanciada nas invoices

a) Diretamente no exportador, no caso desse aceitar participar da fraude nota-se nesses casos um vínculo estreito com o fornecedor. Nesses casos foi evidenciado combinação de preços via email ou MSN;

b) Na própria empresa Bell Valley (impugnante), em Novo Hamburgo, como pode ser observado no anexo que acompanha o auto de infração, intitulado "Invoices emitidas na BV".

c) Na empresa chinesa South América Ltd., onde através de triangulação, as mercadorias eram refaturadas, a preços menores, como está provado na análise individual de alguns casos relatados no auto de infração;

Sobre a existência da empresa South América Limited, a fiscalização concluiu que a mesma é controlada pela impugnante e seus sócios, no caso o Sr. Élio Airton Spindler e sua filha a Sra. Stefanie Spindler, sendo a mesma destinada à realização de pagamentos antecipados aos exportadores pela impugnante, e/ou refaturar, a preços menores, essas aquisições no mercado chinês, sendo parte fundamental da fraude praticada.

Nos casos de refaturamento, a South América Ltd. aparece como exportadora, evidenciando uma outra forma de fraude, além do subfaturamento que é a informação do falso exportador.

Por fim, arrola como responsáveis solidários o Sr. Elio Airton Spindler, Sra. Eunice Helena Pinto e Sra. Stephanie Spindler, todos sócios da Bell Valey.

IMPUGNAÇÕES

Cientificada do auto de infração, os sujeitos passivos apresentaram tempestivamente suas impugnações (Bell Valley e responsáveis solidários), argumentando, em síntese:

IMPUGNAÇÃO DA BELL VALEY

Preliminar de Nulidade – Prova Ilícita: A impugnação se inicia com a alegação de nulidade absoluta do auto de infração, fundamentada na tese de prova ilícita, pois que, as provas teriam sido conseguidas com intimidação e indução ao erro, quando da entrada de forma ilegal dos agentes da RFB e da Polícia Federal e apreensão dos documentos sem o mandado judicial. Salienta que na ocasião teria acionado a Polícia Militar, que ao chegar em seu estabelecimento nada pode fazer em virtude da presença da Polícia Federal.

Preliminar – Decadência: Segue afirmando que para o crédito relativo à declaração de importação nº 07/0723204-4, registrada em 04/06/2007, houve a decadência, uma vez que nos termos do artigo 753 do Regulamento Aduaneiro, a revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de 05 cinco anos da data do registro da declaração de importação. Desta forma uma vez que o valor lançado não englobaria a D.I. 07/0723204-4, pois a ciência do auto de infração se deu em 17/06/2012, foi lançado o auto de infração com valor errado, sendo errada a sua cobrança, portanto devendo ser anulado o auto de infração.

Quanto ao **mérito**, afirma que nunca promoveu subfaturamento e que os valores declarados nas DIs correspondem aos que comercializa as mercadorias com os exportadores. Destaca que possui condições e preços diferenciados pela solidez e tamanho da empresa.

Quanto ao valor aduaneiro alega que:

“- para adoção de novo valor aduaneiro, deveria a fiscalização obrigatoriamente, descaracterizar o valor aduaneiro mediante prova de fraude no valor declarado ou o descumprimento das condições dos artigos 1º a 8º do GATT, e determinar o valor de acordo com o Regulamento Aduaneiro. Desta forma para que seja descaracterizado o valor de transação terá a fiscalização de valer-se do artigo 82 do Decreto 6759/2009.

- a fiscalização simplesmente desconsiderou o valor aduaneiro declarado, procedendo a conjecturas, todavia não comprovou o eventual subfaturamento, prova esta que lhe incumbia privativamente.

- de forma errada, na sua exclusiva valoração entendeu a fiscalização que a autuada não declarou ao fisco por volta de 30% (trinta por cento) dos preços das mercadorias, e com base na premissa arbitrou de forma única todas as importações da autuada, que conforme a própria fiscalização haviam percentuais de subfaturamento de 11 e 22%;

Suscita, com base no princípio da isonomia a ocorrência de *bis in idem*, questionando o lançamento de tributos e respectivas multas juntamente com a multa no valor aduaneiro da mercadoria. Alude jurisprudência do TRF4 que firma o entendimento que o simples subfaturamento não enseja por si só a exacerbada pena de perdimento (quando da não má-fé).

Alega ainda que não existe razoabilidade para aplicação da pena de perdimento. Argumenta ainda que o auto de infração versa sobre a revisão aduaneira, sobre a qual só deveria incidir as penalidades indicadas no regulamento aduaneiro (Decreto 6759/2009), especificamente o artigo 689. Com base no regulamento, a única penalidade a ser aplicada seria a pena de perdimento, que no caso é a mais severa das penas, sendo este o entendimento do art. 703-A – parágrafo primeiro do regulamento aduaneiro.

IMPUGNAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS:

As impugnações dos Responsáveis Solidários, Sr. Hélio Airton Spindler, Sra. Eunice Helena P. Spindler e Sra. Stefanie Spindler, tem em comum os seguintes argumentos, como bem narra a DRJ:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 24/0

3/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 15/04/2015 por GILSON MACEDO ROSENBU

RG FILHO, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digital

mente em 06/04/2015 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“- o auto de infração deve ser nulo, por não ter existido um processo legal;

- a autoridade fazendária não expediu nenhuma notificação para eles, informando sobre o procedimento fiscal que estava em curso, embora fosse inequívoca as suas condições de interessados;

- foi desrespeitado o seu direito a ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição Federal, conforme disposto no artigo 5º, inciso LV da CF/88;

- não foi observado o direito previsto nos incisos II e II do artigo 3º da Lei 9784/1999, uma vez que são legítimos interessados no processo, nos termos do artigo 9º da referida lei.

Como argumentos diferentes dos mencionados, temos:

Impugnação da Sra. Eunice Helena Pinto Spindler:

- que nos dizeres da própria fiscalização, ela não praticou nenhum ato ilícito, por consequência não se enquadra na hipótese do Inciso I, do artigo 124, do CTN;

- que os fatos de a impugnante ser sócia cotista, sem poderes de administração, ou mesmo ser esposa do sócio administrador da Bell Valey, não são suficientes para determinar a incidência da responsabilidade solidária sobre ela.

Impugnação da Sra. Stefanie Spindler

- que a impugnante ocupava uma simples função de estagiária, sem qualquer cargo ou poder de gerente ou diretora da Bell Valey, e desta forma não pode a ela ser estendida a responsabilidade solidária prevista no artigo 135 – Inciso III do Código Tributário Nacional.”

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados nas impugnações, a 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP (DRJ/SP1) houve por bem em considerar improcedentes as impugnações do contribuinte e dos solidários Élio Airtton e Stephanie Spindler, e procedente a impugnação, excluindo a responsabilidade de Eunice Helena Pinto Spindler, conforme Acórdão nº 16-49.037, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 25/06/2007 a 14/12/2009

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO EM MERCADORIA SUJEITA A PENA DE PERDIMENTO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 15/04/2015 por GILSON MACEDO ROSENBU

RG FILHO, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digital

mente em 06/04/2015 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A incidência de Imposto de Importação sobre a mercadoria que tenha sido objeto de perdimento, nos casos em que a mesma não é localizada, tenha sido consumida ou revendida, encontra-se prevista no artigo 1º, §4º, inciso III do Decreto-lei nº 37/66;

BIS IN IDEN - PENA DE PERDIMENTO/ MULTA

Não constitui bis in iden a aplicação da multa de 100% sobre o valor da mercadoria prevista no § 3º do artigo 23 da Lei 1455/1976 e a multa de 100% da diferença do imposto de importação, nos casos de subfaturamento, onde ocorre também a apresentação de documentos falsos, tendo-se em vista que a multa de 100% refere-se ao subfaturamento, e a pena de perdimento, que converte-se em multa por força do referido artigo 23 decorre do dano ao erário, previsto no Decreto Lei 37/66- Artigo 105 – inciso XI.

A previsão da referida multa cumulativamente com a pena de perdimento, também é cabível tendo-se em vista o disposto no Art. 44, parágrafo 1º da Lei 9430/1996.

PROVAS ILÍCITAS

Por força do disposto nos artigos 95 e 94 da Lei 4502/11994, 18 e 19 do Decreto 6759/2009, 34 da Lei 9430/1996 e 195 da Lei 5172/1996, não são ilícitas as provas obtidas em estabelecimento comercial ou industrial, obtidas em procedimento regular de fiscalização aduaneira.

VALORAÇÃO ADUANEIRA EM CASO DE FRAUDE

No caso de constatação de fraude em despacho aduaneiro a qualquer tempo, a determinação do valor aduaneiro para fins de cálculo impostos e multas, é feita com base no que determina a MP 2158-35/2001 - artigo 88 e IN SRF 327/2003 - artigo 38 e não no disposto no Acordo de Valoração Aduaneira.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando necessariamente ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Nos termos do Artigo 135 do CTN, para a responsabilização solidária de sócios de empresa inadimplente, ou que infringiu a lei tributária, tem que haver a comprovação de que os sócios são responsáveis pela inadimplência e que a dívida tributária decorreu de fraude.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O voto da DRJ/SP1 ressalta que são pontos incontroversos e divide seu voto por impugnações.

ANÁLISE DA IMPUGNAÇÃO DA BELL VALLEY DISTRIBUIDORA LTDA

Rebate o argumento de que a fiscalização se deu de maneira ilegal, fundamentando-a na Lei 4.502/64 e no Decreto 69.759/09 e segue afirmando que a entrada no estabelecimento da impugnante, e os procedimentos inerentes à fiscalização que se seguiram tiveram amparo legal na legislação supra-mencionada. Reitera que a legislação mencionada não vincula a fiscalização ou acesso ao estabelecimento mediante mandado judicial. Desta forma, conclui que a prova obtida em procedimento de fiscalização não é ilegal por decorrer de obrigação expressa em lei.

Refuta a alegação que o sócio diretor da empresa e seus funcionários teriam entregado documentos sob coação, uma vez que entenderam que seriam utilizados para um Mandado de Segurança, pois que não existe prova de tal fato. E que não houve solicitação dos referidos documentos à Justiça, nem comunicação de tal abuso na ocasião dos fatos. Ainda, pontua que a impugnante já sabia que estava sobre procedimento de fiscalização e há tempos vinha se esquivando de prestar informações solicitadas pela Receita Federal.

Sobre a intimidação, em que se constituiria o Termo de Realização de Diligência, que transcreve no seu texto as penalidades aplicáveis em caso de impedimento da diligência realizada no estabelecimento da impugnante, entende a autoridade julgadora que trata-se de alegação sem qualquer valia para o caso, uma vez que o texto mencionado refere-se a legislação que ampara o procedimento fiscal de diligência, sendo utilizado comumente nos Termos que acompanham as diligências fiscais, cuja finalidade é informar aos fiscalizados as sanções legais aplicáveis aos fiscalizados, que de alguma forma, dificultam ou embaraçam a fiscalização.

Sobre a preliminar de decadência, afirma que não há que se falar em decadência dos créditos tributários referentes à D.I. 07/0723204-4, uma vez que os mesmos não foram lançados no auto de infração.

Entende quanto à alegação de que não houve subfaturamento, que, diante de todas as provas apresentadas verifica-se a legalidade do auto de infração, pois o argumento de que a contribuinte, por ser bom cliente, gozaria de privilégios de descontos acima da média não pode prosperar no contexto dos fatos relatados no lançamento.

No tocante ao valor aduaneiro, destaca que o Fisco agiu com absoluto rigor técnico, na medida em que demonstrou os critérios utilizados para obter o valor de cada um dos itens importados, identificando a DI/Adição objeto de valoração e a data de seu registro etc., além do valor declarado e subfaturado, que foram exaustivamente detalhados no citado relatório fiscal elaborado no intuito de não só fundamentar a presente autuação como demonstrar o *modus operandi* das operações em análise.

No tocante a alegação de que com base nos princípios da isonomia e no *bis in idem* não poderiam ser lançados os tributos e multas, juntamente com a multa que transforma em pecúnia a pena de perdimento e que o subfaturamento por si só não enseja a pena de perdimento, conforme entendimento do TRF da 4ª Região pontua que “*assim como não se confunde o procedimento destinado à importação de mercadorias com os procedimentos*

destinados ao seu consumo ou à comercialização, ocorrido em momento posterior à importação, não se vislumbra que tenha ocorrido o alegado 'bis in idem' da exigência simultânea das multas, uma vez que não se trata da prática de uma única infração, mas de duas infrações, cujas naturezas jurídicas divergem entre si."

Sobre a alegação de que não é razoável a aplicação da pena de perdimento, e que o TRF da 4ª região firmou entendimento que o simples subfaturamento não enseja por si só a exacerbada pena de perdimento, salienta que não cabe a DRJ discutir a razoabilidade da sanção aplicada se a mesma possui previsão legal.

Diante de todo o exposto, vota pela manutenção integral do crédito tributário lançado.

ANÁLISE DA IMPUGNAÇÃO DO SR. ÉLIO AIRTON SPINDLER

Afirma que a autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos já conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento. Juntamente com a ciência dos autos, também teve ciência da Descrição dos Fatos, parte integrante do auto de infração, onde constam detalhadamente a motivação e o histórico do procedimento fiscal, o esquema operacional levantado pelo Fisco a respeito das importações, as formas de fraude em relação às faturas, os documentos verificados que constituíram as provas da fraude. Assim, proporcionou-se à autuada o exercício do seu amplo direito de defesa mediante contraditório regularmente instaurado.

Sobre a alegação que consta na impugnação do Sr. Élio Airtton Spindler, de que a autoridade fazendária não expediu nenhuma notificação para ele, informando sobre o procedimento fiscal que estava em curso, embora fosse inequívoca a sua condição de interessado e que não se seguiu o disposto no o artigo 9º da Lei 9784/1999, entende que como sócio da empresa, o Sr. Élio sabia que a empresa estava sendo fiscalizada e não colaborou com a fiscalização ou respondeu as intimações que lhe foram feitas. Desta forma, entende incabível a alegação de cerceamento de defesa pela ciência dos fatos. Afirma ainda que não houve desrespeito aos direitos do contribuinte expressos no art. 9º da referida lei, uma vez que o contribuinte foi chamado a prestar informações durante o procedimento especial de fiscalização e se negou a participar.

Manteve, assim, a responsabilidade solidária do impugnante Élio.

ANÁLISE DA IMPUGNAÇÃO DA SRA. STEFANIE SPINDLER

A linha de defesa utilizada é a mesma da apresentada pelo Sr. Élio Airtton Spindler, embasada na tese de cerceamento de defesa e no fato de não receber nenhuma intimação durante o procedimento de fiscalização, com uma diferença de argumento de que ela era apenas uma estagiária sem qualquer cargo ou poder de gerente ou diretora da empresa fiscalizada.

Acerca desse último argumento, esclarece que a sócia Stefanie participava diretamente da direção da empresa e a mantém como responsável solidária, pois que ela era responsável pela movimentação da conta da empresa chinesa *South America Limited*, do HSBC em Hong Kong, mostrando que a mesma estava a par de tudo na empresa. O poder da gerência que ela negou possuir é contestado pela decisão da prorrogação do contrato de locação do imóvel sede da *South América*.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/05/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 24/0

3/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 15/04/2015 por GILSON MACEDO ROSENBU

RG FILHO, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digital

mente em 06/04/2015 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ANÁLISE DA IMPUGNAÇÃO DA SRA. EUNICE HELENA PITO SPINDLER

Em sua defesa, além dos argumentos comuns às impugnações do Sr. Elio e da Sra. Stefanie, de que houve cerceamento de defesa, e não recebeu nenhuma intimação durante o procedimento de fiscalização, argumenta que não participava da gerência da empresa e que sua ligação à empresa está restrita a de figura de sócia da empresa no contrato social.

Acerca desta última alegação e tendo em vista que no auto de infração não se apontou nenhuma atividade de gerência ou atividade ligada às fraudes cometidas, e com base no art. 135 do CTN, **vota pela exclusão da responsabilidade solidária** da Sra. Eunice Helena Pinto Spindler, referente ao crédito lançado no auto de infração.

Por fim, vota pela manutenção do crédito tributário, pela manutenção da responsabilidade solidária do Sr. Élio Airton Spindler e Stefanie Spindler e exclui a Sra. Eunice Helena Pinto Spindler da responsabilidade solidária.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA BELL VALLEY DISTRIBUIDORA LTDA.

Cientificado do Acórdão da DRJ em 28/08/2013, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 18/09/2013, sustentando que:

- O procedimento de fiscalização, datado de 15/09/2009 na sede do contribuinte se deu com mais de 8 agentes da Receita Federal, intimidando a contribuinte, resultando na apreensão e retenção de documentos e arquivos magnéticos.
- O voto da manutenção do crédito tributário ocorreu em sessão secreta e sem intimação dos advogados constituídos ou do sujeito passivo, cerceando seu direito a ampla defesa e ao contraditório. Segue enfatizando a importância da sustentação oral e suscita a nulidade do processo pela inobservância da intimação, bem como pela ofensa aos princípios mencionados.
- Houve pedido expresso na impugnação, para que houvesse intimação dos advogados, visando potencializar a nulidade praticada e pede que seja conhecida a preliminar de nulidade arguida, determinando-se novo julgamento com intimação dos advogados da data de julgamento, possibilitando ainda a sustentação oral e entrega de prévios memoriais.
- No caso concreto a ilicitude da prova deriva da apreensão de documentos e arquivos magnéticos da empresa, que não se encontrava aberta ao público, sem o necessário amparo de ordem judicial, caracterizando ofensa ao art. 5º, XI da CF.

- A alegação de que a Bell Valley se negou a fornecer dados (esquivou-se) não pode prosperar, posto que o que fez foi não produzir provas a seu desfavor, alegando ser um direito seu.
- Acerca da intimidação e indução a erro causada a empresa e seus funcionários quando do cumprimento do mandado de procedimento fiscal, destaca que os auditores apresentaram um documento intitulado termo de realização de diligência, onde constava que “...o não atendimento a intimação autorizaria a requisição de auxílio de força pública e representação para fins penais por embaraço a fiscalização.”
- Se o que motivou o mandado de procedimento fiscal foi a escusa na apresentação de documentos, não teria razão para deixar que os fiscais tivessem acesso as pastas de cada importação realizada.
- Seja acolhida a preliminar de nulidade das provas obtidas a partir do mandado de procedimento fiscal, em razão da ausência de mandado judicial que autorizassem a apreensão da documentação e mídias, resultando na desconstituição do Auto de Infração.
- Os artigos 752 e 753 do Regulamento Aduaneiro estabelecem o prazo de cinco anos para a conclusão da revisão aduaneira, no caso dos autos, do registro das DIs correspondentes, devendo ser reconhecida a decadência em relação a DI registrada em 04.06.2007.
- Nunca existiu nenhum tipo de subfaturamento, alegando que dispõe de preços e condições especiais pelo grande volume comercializado, por carregar histórico de certeza, segurança e credibilidade, e por longo trabalho junto aos fornecedores chineses, com frequentes visitas aos mesmos.
- Apesar dos colaboradores levarem suas negociações aos limites, e estes serem indícios apurados pela fiscalização, os negócios eram efetivados pelo sócio administrador da empresa, o qual obtia ainda melhores preços quando da realização de ligações, conversas por Skype ou MSN. Explica ainda a dinâmica empresarial da empresa.
- O preço negociado é o inserido nos documentos fiscais, inexistindo falsidade em declarações, tampouco fraude.
- Os documentos de procedência estrangeira possuem validade no país, por terem sido homologados pelo consulado no país de origem e traduzidos por tradutores juramentados.
- Não atua de forma dolosa, ousada nem com objetivo de causar dano ao erário.
- Não possui conta no exterior nem qualquer participação societária na *South America*, sendo esta uma parceira comercial.
- Não há que se falar em nova valoração aduaneira, pois que o documento utilizado para comprovação do valor da transação é a fatura comercial, sendo este valor desconsiderado pela fiscalização.
- Para a adoção do novo valor aduaneiro deve a fiscalização descaracterizar o valor de transação mediante prova de fraude no valor declarado ou descumprimento das condições dos artigos 1º ao 8º do GATT, o que não ocorreu no caso.
- Fixar o valor de subfaturamento de maneira única e taxativa (30%) afronta o ordenamento tributário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 15/04/2015 por GILSON MACEDO ROSENBU

RG FILHO, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digital

mente em 06/04/2015 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- No presente caso não houve subfaturamento, mas que se existisse a valoração deveria obedecer aos critérios legais e não a um valor empírico.
- Requer a reforma do acórdão para excluir a hipótese de subfaturamento acolhida e caso mantido o subfaturamento, a valoração aplicada deve ser desconstituída, por ter sido realizada fora das técnicas de regência.
- Pretende a autoridade fiscal a aplicação de três penalidades (Multa de perdimento, convertida no valor aduaneiro; diferença dos tributos apurados em virtude do novo valor aduaneiro; multa qualificada de 150% sobre os tributos não recolhidos em virtude da nova valoração aduaneira).
- Se mantido o auto de infração, a única pena que eventualmente pode ser aplicada é a pena de perdimento, pois, *“existindo o perdimento não há que se falar em desembaraço aduaneiro e por consequência não existindo a incidência do fato gerador dos demais tributos que deveriam incidir na operação.”*
- Porque a mercadoria já se encontrava desembaraçada, deve ocorrer a conversão da pena de perdimento em multa, a qual deve ser o equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, e aplicada a maior das penas previstas na legislação, não há que se falar em outras penalidades, sob pena de afronta ao ordenamento jurídico, em especial ao *bis in idem*.
- Não houve qualquer falsificação material e que se houve alguma fraude esta foi apenas no que diz com o preço, não se tratando de alteração de documentos, afastando a aplicação da pena de perdimento.
- O acórdão merece ser reformado para afastar a aplicação da pena de perdimento, aplicando-se a multa sobre o valor da diferença entre o valor aduaneiro declarado e aquele encontrado pelo fisco.

Por fim, protesta ainda pela eventual juntada posterior de qualquer meio de prova, mediante eventuais diligências a serem requeridas a fim de confirmar as alegações acima.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO SR. ELIO AIRTON SPINDLER.

Cientificado do Acórdão da DRJ em 25/09/2013, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 23/10/2013, utilizando-se dos argumentos utilizados no recurso voluntário da Bell Valley Distribuidora Ltda., os quais não serão repetidos por brevidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA SRA. STEFANIE SPINDLER

Cientificado do Acórdão da DRJ em 25/09/2013, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 23/10/2013, utilizando-se dos argumentos utilizados no recurso voluntário da Bell Valley Distribuidora Ltda., acrescentando ainda que:

- i. A recorrente foi imposta a pena de sujeição passiva.
- ii. Que não houve qualquer expedição a Recorrente para dar ciência do procedimento administrativo fiscal que estava em curso, embora fosse inequívoca sua condição de interessada, ofendendo aos princípios do direito de defesa, devido processo legal e contraditório, bem como o princípio da legalidade, tornando nulo o crédito, ensejando a reforma do acórdão.
- iii. Goza da possibilidade assegurada em lei de apresentar documento e alegações antes da formalização do auto de infração, consoante art. 3º da Lei 9.784/99.
- iv. Diante de tais alegações, requer a declaração de nulidade do auto de infração face à insanável falha no procedimento administrativo, nem como da não notificação da recorrente.
- v. A responsabilidade tributária estendida à recorrente é indevida, pois que desempenhava funções de estagiária na empresa, onde seus pais são os únicos sócios.
- vi. Não detinha poder de mando, tampouco exerceu cargos de gerência ou decisão, não ocorrendo qualquer das condições exigidas pelo art. 135 e seus incisos do CTN para comprovar a solidariedade passiva.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 1 (um) Volume, numerado até a folha 1688 (mil seiscentos e oitenta e oito), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator.

Em sendo atendidos os pressupostos de admissibilidade e tempestividade, o que confirmo, deve ser conhecido o recurso.

I – Recurso do Contribuinte

Havendo questões preliminares, de mérito e pedidos sucessivos, passo a abordagem das matérias separadamente, nos seguintes termos.

a) Quanto as preliminares:

A Recorrente sustenta a nulidade da autuação com base na alegação de obtenção de provas através de meios ilícitos, já que fruto de uma operação capitaneada pela Receita Federal com a participação da Polícia Federal, na qual teriam coagido o contribuinte a franquear o acesso a documentos sem que fosse previamente obtida ordem/mandato judicial.

Neste particular, tendo que no caso, os autos de infração em discussão, foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB), servidor competente para

exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias por parte da fiscalizada, tem competência legal para as suas lavraturas, com o objetivo de constituir os respectivos créditos tributários por meio de lançamento de ofício, inclusive de seus sócios e representantes legais quando se constate infração legal.

Como muito bem pontuado pela DRJ na decisão recorrida, os artigos 95 e 94 da Lei nº 4.502/64, artigos nºs. 18 e 19 do Decreto nº 6.759/2009, artigo 34 da Lei nº 9.430/1996 e artigo 195, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1996), permitem ao Poder Público o acesso ao estabelecimento comercial ou industrial do contribuinte, a fim de obter provas, desde que respaldado em procedimento regular de fiscalização, como foi o caso em tela. Ademais, esse referido procedimento poderia ter sido objeto de prova e ataque da Recorrente perante o Poder Judiciário, porém, não há provas de tal coação e nem notícia de decisão judicial que dê guarida ao procedimento fiscal relativamente ao caso em tela.

Quanto a pretensa nulidade decorrente do fato de que o julgamento da DRJ não foi franqueado ao advogado do contribuinte, representando cerceamento do direito de defesa, igualmente tenho que não se deve acolher a nulidade apontada, pois que embora a Constituição Federal garanta o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, é inegável que o Decreto nº 70.235/1972, não prevê a oportunidade para que haja participação ou acompanhamento do julgamento na fase da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, de modo que foi atendido ao que prescreve o citado Decreto-lei, sendo que, para se acolher a alegação do contribuinte, necessariamente ter-se-ia que adentrar na seara da inconstitucionalidade da Lei, o que sabidamente é defeso em sede de julgamentos no CARF, com base na Súmula nº 02, desta Casa.

Assim sendo, **voto por rejeitar as preliminares de nulidade.**

b) Quanto as razões de Mérito:

A Recorrente sustenta que não praticou as condutas imputadas pela Administração, no tocante à prática de subfaturamento a partir da falsificação de faturas comerciais e *invoices*, manipulando junto aos exportadores sediados no exterior, o preço que seriam posteriormente informados nas *invoices* vinculadas às Declarações de Importações por ele registradas. Afirma que como possui volumes de comercialização e histórico de compras, consegue obter descontos em suas negociações.

Porém, a prova obtida pela Fiscalização dá conta de que efetivamente existiram fortes indícios que houve, decididamente, a prática do subfaturamento das importações analisadas na revisão aduaneira. A Ação Fiscal deixou claro através de fatos e provas que demonstram que houve um esquema que propiciava a importação de mercadorias subfaturadas, com preço declarado menor que o preço real que teria sido aquele da efetiva negociação. Nesse sentido, reproduzo a parte do voto da DRJ, esclarecedor neste aspecto, senão vejamos:

Observe-se que estas provas referem-se somente a documentos obtidos no estabelecimento da impugnante, não havendo de se falar nesta forma de presunção. Para muitas das declarações de

importação existem mais de uma prova, conforme constata-se no auto de infração.

Em relação ao valor de negociação das mercadorias temos os seguintes casos:

- Declarações de importação onde foram apresentadas faturas falsas, para as quais foram encontradas as faturas verdadeiras impressas no estabelecimento da impugnante. Estas provas existem para as declarações de importação 07/14688716, DI 08/00602425: DI 08/08744377: DI 08/05564513: DI 09/10080059;

- declarações de importação onde os valores reais das mercadorias encontram-se faturas proforma, enviadas a impugnante através de email. Entre estes casos existem os relativos às faturas de importação 07/16519156, 07/17345909, 07/18030154, DI 07/15734819 e 07/14226704; DI 07/17875932 e 08/00116709: DI 08/02431512: DI 08/03206601: DI 08/04186418: DI 08/06676056: DI 09/00122395: DI 09/03594840;

- declarações de importação onde as faturas e faturas pró forma estão arquivadas em meio magnético em computador de funcionários da empresa. Entre estes casos tem-se a DI 07/18095299, DI 08/0287503: DI 09/04916400: DI 09/04955740: DI 09/04958765: DI 09/05173699: DI 09/0987363: DI 09/041174776: DI 09/10224743: DI 09/10224751: DI 09/10379739: DI 09/10753363: DI 09/11649772: DI 09/11702460: DI 09/11708302: DI 09/11799766: DI 09/11873826: DI 09/11907100: DI 09/12635180: DI 09/12800300: DI 09/16930682: DI 09/17716749: DI 09/17723796: DI 09/09757156: DI 09/05174091: DI 09/05816506: DI 09/06028676: DI 09/06083081: DI 09/06091939: DI 09/06293809: DI 09/06648240: DI 09/06675884: DI 09/06733370: DI 09/07103671: DI 09/07104813: DI 09/07335220: DI 09/07394099: DI 09/07394102: DI 09/07394129: DI 09/07503270: DI 09/07536608: DI 09/07665408: DI 09/07786876: DI 09/08761796: DI 09/08771694: DI 09/09092324: DI 09/09092340: DI 09/09156080: DI 09/09173979: DI 09/09710443;

- declarações de importação onde os valores reais das mercadorias encontram-se em emails armazenados nos computadores de funcionários, DI 08/01894357: DI 08/1933522: DI 08/02325461: DI 08/02436476: DI 08/03219800: DI 08/16346202: DI 09/00865339: DI 09/10379704: DI 09/10829980: DI 09/10844067: DI 09/11454645: DI 09/08703834 e DI 09/08771708: DI 09/05420416:

Como se observa, grande parte dos valores aduaneiros utilizados nos cálculos dos créditos deste auto de infração, foram obtidos das faturas verdadeiras, que em alguns casos encontravam-se junto aos documentos de importação e em muitos casos em arquivos magnéticos em computadores da empresa utilizados por funcionários.

Em outros casos, foram encontrados emails em computadores dos funcionários, onde havia a indicação dos verdadeiros valores das mercadorias e aqueles que seriam informados à Receita Federal, provas incontestes de subfaturamento.

É interessante observar que em alguns destes e mails, foram encontradas mensagens enviadas por funcionários da impugnante alertando que os preços da fatura deveriam ser reduzidos, como é o caso, dos e mails enviados que tratavam das mercadorias das declarações de importação 08/02436476 e 08/0886856.

Houveram ainda, casos que o valor da importação foi obtido em cópia de comprovante de remessa bancária que se encontrava arquivado em computador de funcionário da empresa (DI 09/05612080) e casos em que o valor da mercadoria encontrava-se em planilhas de custos de importação, também arquivadas em computadores da empresa. Da análise das provas apresentadas, verificamos que todas são claras e demonstram exatamente o que está descrito no auto de infração.

A partir destas constatações bem colhidas pela DRJ, verifica-se que estão demonstradas as infrações imputadas a Recorrente, relativamente ao subfaturamento quanto ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, decorrente da prática do importador em manipular o preço das mercadorias, os quais foram minorados intencionalmente em todas as importações objeto do presente auto de infração. E a conduta do importador, revelada pelas provas obtidas nos autos, ensejam a conclusão de ter havido fraude, sonegação ou conluio (entre importador e exportador), o que enseja a exigência dos tributos aduaneiros subfaturados, com a exigência de multa agravada, que teve como fundamento Lei nº 4.502/1964, artigos 72 e 73; Lei nº 9.430/1996 artigo 44, caput, inciso I e parágrafo 1º, com redação dada pela Lei 11.488/2007, em face da tipificação da conduta de fraude nas importações.

Além disso, a partir das provas angariadas pela fiscalização, que se relacionou a cada uma das DI's objetos da Revisão Aduaneira, e, que, consequentemente, demonstra ter havido a caracterização do subfaturamento mediante fraude, torna lícito procedimento de *arbitramento* do valor aduaneiro das importações, nos moldes que são permitidos pelo art. 88, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, *in verbis*:

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

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

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo

Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

E aqui, a partir do permissivo legal para a realização do arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias importadas, sob suspeita ou mesmo diante de prova de subfaturamento, deve-se proceder ***nos rigorosos limites do art. 88, da MP nº 2.158-35/2001***, cabendo enfrentar essa questão.

Com efeito, a Fiscalização afirma que a partir dos documentos encontrados no estabelecimento, nos computadores, e-mails e SMS do contribuinte e seus funcionários, pôde concluir que efetivamente havia a prática do subfaturamento, como já se viu. E isso, como também já se viu, permitiria o arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias subfaturadas, ***desde que*** fossem atendidos aos rigores do procedimento descrito legalmente nos incisos I e II, alíneas “a”, “b” e “c”, do citado art. 88.

Porém, a Fiscalização não procedeu ao arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias importadas, conforme expressamente constante do Termo de Verificação Fiscal:

“Quanto ao valor aduaneiro utilizado no presente lançamento, apesar de se tratar de um caso de fraude, não foi aplicado o disposto no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dado que foi possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação.

Os valores aduaneiros que serviram de base para o lançamento constam da tabela em anexo, no título “Valor Aduaneiro por Adição”, e foram obtidos, despacho a despacho, por cálculos baseados nos documentos constantes nos anexos intitulados pelos números de cada DI.”

Com efeito, apesar de afirmar a existência de fraude no procedimento do contribuinte, a Administração não arbitrou o valor aduaneiro, partindo da conclusão de que as provas que colheu junto ao estabelecimento, computadores e arquivos do sujeito passivo, já seriam provas suficientes e cabais de que teria sido o preço efetivamente praticado nas importações, tomando como sendo aqueles que restaram respaldados em documentação obtida na fiscalização.

Para realizar a fixação do Valor Aduaneiro, a fiscalização adotou o procedimento descrito Termo de Verificação Fiscal, cujos trechos parecem ser interessantes colacionar:

“Tudo o que será demonstrado nesse trabalho pode ser resumido em afirmar que não foi declarado ao fisco por volta de 30% do preço das mercadorias importadas, valor este pago antecipadamente ao exportador, sem fechamento de câmbio em instituições oficiais, iludindo o pagamento dos tributos aduaneiros na mesma proporção. (...)”

Não foram usados documentos obtidos junto a bancos, a exportadores, a clientes ou junto a representantes da Bell Valley.

Para cada DI em que houve lançamento foi provado, através

somente de documentos arquivados na sede da empresa, o valor aduaneiro efetivamente praticado (Veja título “Provas documentais do Dano ao Erário Praticado”). Também não há que se falar em uso extensivo de presunções lógicas, indícios, cogitações ou lucubrações. Eventualmente usou-se de provas indiretas, mas para reforçar uma prova direta.” (fls. 200 – ne.)

(...)

“a) Comprovações de remessas de valores feitas diretamente ao exportador:

Tratam-se de transferências bancárias feitas de uma conta do HSBC de Hong Kong (endereço do site consta no documento a seguir) para exportadores da Bell Valley, onde há indicativo (no campo “TT Reference”) do número da invoice, do pedido de compra ou outra referência relacionada ao negócio fechado.

Essas transferências, via de regra, correspondem a 30% do preços efetivamente negociados. Esses documentos foram encontrados impressos, arquivados na Pasta da DI ou em arquivos magnéticos nos computadores dos funcionários da Bell Valley, a maioria na máquina do Sr. Juliano.” (fls. 201 – ne.)

Com efeito, apesar de poder ter lançado mão do arbitramento, a Fiscalização assim não agiu, já que logrou comprovar documentalmente quais seriam os valores de transação efetivamente praticados, frente aqueles declarados nas faturas e DI's analisadas. Não há que se falar, portanto, em arbitramento do valor aduaneiro por fraude, e sim, que houvera a prova do subfaturamento, servindo-se a Fiscalização dos valores obtidos em tais provas para fixar cada um dos reais valores das operações.

Analisando ainda o Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que houveram provas colhidas que demonstravam diferenças de valores declarados e praticados, que iam de 11% a 50%, do valor de transação. Não se comprova que a Administração tenha arbitrado tudo em 30%, como quis fazer crer a Recorrente em suas razões, pelo que não cabe aqui perquirir a correição ou o atendimento dos requisitos do art. 88, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, antes citada.

Desta forma, entendo que foi correto e razoável o critério para ser encontrado o valor efetivamente subfaturado pela Recorrente, pois que atendeu ao primeiro dos métodos de valoração aduaneira, qual seja: o do valor (real) de transação.

Consequentemente, os valores de tributos exigidos, assim como dos juros e da multa agravada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), baseiam-se numa base de cálculo lícita, não havendo vício na identificação da matéria tributável quanto aos tributos e à multa proporcional.

Cabe perquirir, subsequentemente, quanto ao penalidade que foi aplicada ao contribuinte, por multa substitutiva da pena de perdimento, no valor de 100% (cem por cento), do valor aduaneiro obtido pelo método antes descrito, cuja capitulação legal foi efetivada no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 37/66, e no art. 689, XI, do Regulamento Aduaneiro/2002,

assim redigido: conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

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

(...)

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

No entanto, aqui entendo que tenha havido equívoco por parte da Autoridade autuante, pois que a partir do advento do art. 88, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, passou a haver penalidade específica para o caso de subfaturamento. Vejamos o texto do parágrafo único do preceito em questão:

“Art. 88. (...)

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

Com efeito, havendo penalidade específica para o caso de subfaturamento, deve ser aplicada a sanção correspondente a 100% da diferença entre o preço declarado e aquele efetivamente praticado, e que no caso concreto dos autos, foi atingido pela fiscalização na análise individual de cada uma das DI's.

Até se poderia cogitar a aplicabilidade do §1º-A, do art. 703, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), na redação que lhe fora dada pelo Decreto nº 8.010/2010, pelo qual sendo hipótese de aplicação tanto da pena de cem por cento da diferença como da pena de perdimento, aplicar-se-ia esta última. Porém, considerando que todas as DI's objetos de fiscalização compreendem o período apenas até final do exercício de 2009, não se pode aplicar, ou cogitar de se o afastar (para aqueles que assim o entendem seja possível no âmbito do CARF), o referido preceito contido no Decreto, por se estar permitindo a retroatividade “maligna” ao contribuinte, o que é vedado em termos de penas.

Neste sentido é o entendimento contido no Processo nº 10280.721601/2011-75, Acórdão nº 3401-0002.488, de Relatoria da Conselheira Ângela Sartori, julgado em 29 de janeiro de 2014, assim ementado:

SUBFATURAMENTO. EXIGÊNCIA DAS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS DEVIDOS NA IMPORTAÇÃO.

Constatada a ocorrência de subfaturamento nas importações, impõe-se o lançamento das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidas em razão da declaração a menor do valor aduaneiro das mercadorias.

SUBFATURAMENTO. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO A MENOR. MULTA PROPORCIONAL QUALIFICADA.

A utilização de artifício doloso objetivando reduzir indevidamente a base de cálculo dos tributos incidentes na importação configura evidente intuito de fraude, impondo-se

a aplicação da multa proporcional qualificada, correspondente a cento e cinquenta por cento dos valores não recolhidos.

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

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

PENA DE PERDIMENTO DO BEM. INAPLICABILIDADE. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE. APLICAÇÃO DA MULTA DE 100% PREVISTA NO ART. 108, PARÁGRAFO ÚNICO, DA REFERIDA NORMA. PREVALÊNCIA DO DISPOSTO NA NORMA LEGAL SOBRE O TEOR DA NORMA INFRALEGAL.

Assim sendo, tenho que o Recurso Voluntário merece parcial provimento, unicamente para cancelar a multa de 100% do valor da mercadoria por dano ao erário, diante da existência de multa específica para a situação, a qual, porém, não foi cominada no caso em concreto.

II – Recurso dos Sócios

Em seus Recursos, os sócios Élio Airton Spindler e Stefanie Spindler, alegam preliminarmente que, se não há responsabilidade, não há solidariedade, portanto, há ilegitimidade passiva dos sócios.

Porém, uma vez que constatada a fraude praticada pela Recorrente, irrefutável se torna a responsabilização pessoal das pessoas físicas recorrentes, posto que a conduta da pessoa jurídica da qual são sócios, agiu com infração a lei e, logo, assumem a condição de responsáveis, na forma do art. 135 do CTN, vejamos:

Art. 135 São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I as pessoas referidas no artigo anterior;

II os mandatários, prepostos e empregados;

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Entretanto, entendo que a sócia Stefanie Spindler, apesar da existência de indícios de sua ciência dos fatos articulados pela fiscalização, que demonstram que ela acabou movimentando contas bancárias da Recorrente, entendo que não seja o caso de imputá-la responsabilidade tributária, já que a mesma não se caracteriza como mandatária ou sócia,

gerente ou administradora da empresa, e é plenamente crível que tenha efetivado referidos atos sob ordem de seu pai, que na realidade figura como arquiteto dos fatos aqui controvertidos.

Tenho que ante aos meros e superficiais indícios carreados pela fiscalização contra a Recorrente Stefanie Spindler, não restando contundente a prova de que ela tenha praticado os atos elencados no art. 135 do CTN, sendo assim impossível responsabilizá-la, uma vez que não restou comprovado que estava investida na função de direção da sociedade (STJ, REsp. nº 108827/RS).

III. Dispositivo:

Ante ao exposto, voto no sentido de **dar parcial provimento ao Recurso de Voluntário** do contribuinte, apenas para cancelar a multa relativa a pena de perdimento aplicada, assim como para **negar provimento ao Recurso Voluntário** do Responsável Solidário Élio Ailton Spindler, e, finalmente, para **dar provimento parcial ao Recurso Voluntário** da Responsável Solidária Stefanie Spindler, unicamente para dela excluir a responsabilização solidária imputada nos lançamentos sob análise.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr. - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada.

Na sessão de julgamento do presente processo ousei divergir do posicionamento do Ilustre Relator somente no que concerne ao mérito da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, tendo prevalecido o entendimento divergente na Turma por voto de qualidade.

A minha divergência de posicionamento em relação ao Voto Vencido funda-se nas seguintes premissas:

i) Embora na aplicação das normas de direito administrativo ou tributário pertinentes às infrações possa se utilizar, por analogia, de algumas regras ordenadoras do Direito Penal, entendendo que, em respeito ao princípio da legalidade da Administração Pública, não cabe a utilização do instituto do "conflito aparente de normas" para afastar uma infração legitimamente configurada no âmbito administrativo, qual seja, aquela prevista no Decreto-Lei nº 37/1966, art. 105, caput e inciso XI c/c Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, inciso IV, §§1º e 3º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

ii) Ainda que, por argumentar, fosse o caso de se aplicar o "conflito aparente de normas" no âmbito administrativo, no presente caso concreto, não se pode dizer que a infração prevista no art. 88, parágrafo único da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 seria mais específica que aquela objeto da autuação.

O reconhecimento de um "conflito aparente de normas" no Direito Penal se dá pelos seguintes elementos: unidade de fato, pluralidade de normas, aparente aplicação de todas as normas e efetiva aplicação de somente uma delas. O conflito de normas é apenas “aparente”, vez que deve existir regras gerais no próprio ordenamento jurídico para determinação de qual deve ser a única norma tipificadora aplicável àquela conduta.

Conforme esclarece Julio Fabbrini Mirabete¹, a doutrina tem se utilizado para solucionar o conflito aparente de normas penais dos seguintes princípios: especialidade, subsidiariedade, consunção (ou absorção) e alternatividade.

O *princípio da especialidade*, segundo esse autor, consiste na derrogação da lei geral pela especial, sendo que a norma é especial quando acrescenta à norma geral um ou mais requisitos. Como, por exemplo, o infanticídio (art. 123 do Código Penal) é especial em relação ao homicídio (art. 121 CP), uma vez que, para que se configure aquele, é necessário que ocorra todos os elementos do homicídio além de ser a autora a própria mãe da vítima (recém-nascido), sob a influência do estado puerperal. A adequação ao tipo especial afasta a possibilidade de aplicação do tipo geral.

Conforme mencionado, entendo que não cabe o afastamento da infração caracterizada por "mercadoria estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso", punível com multa equivalente

ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de apreensão da mercadoria, por razões atinentes ao "conflito aparente de normas", eis que o seu cometimento está comprovadamente configurado nos autos.

Em face do princípio da legalidade, impõe-se a aplicação da penalidade decorrente do cometimento de infração, constatado com a observância do devido processo legal no âmbito administrativo. O "conflito aparente de normas" trata-se de instituto doutrinário do direito penal, não havendo expressa autorização legal para sua utilização para afastar infração legitimamente configurada na esfera administrativa.

Ademais, ainda que, num esforço exegetico, pudesse se considerar a utilização do referido instituto do Direito Penal, considerando os fatos concretos relatados no presente processo, não se pode dizer que a infração prevista no art. 88, parágrafo único da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 seria mais específica.

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

(...)

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

Pelo contrário, considerando que a norma é especial quando acrescenta à norma geral um ou mais requisitos, poderíamos dizer que o tipo infracional "mercadoria estrangeira estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso" é mais específico, para o presente caso concreto, do que aquele previsto no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que diz somente sobre declaração a menor de preço com a utilização de fraude, conluio ou sonegação.

Observe que, *in casu*, a infração foi constatada em *revisão aduaneira*, logo se trata de mercadoria estrangeira "já desembaraçada", bem como se verificou que os tributos aduaneiros foram "pagos apenas em parte", mediante artifício doloso, exatamente como previsto no art. 105, XI do Decreto-Lei nº 37/1966 c/c o art. 23, IV, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, abaixo transcritos, conforme demonstrado por minucioso trabalho fiscal:

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

(...)

XI - estrangeira, já desembaraçada 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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

~~§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) (Vide)~~

~~§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)~~

§ 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)

Conforme se verifica no auto de infração, trata-se da montagem de todo um ardid, um estratagema para enganar a fiscalização aduaneira, que envolve falsidade ideológica e material de documentos, tanto no que concerne ao valor aduaneiro como relativamente à identificação do exportador:

(...)

Modus Operandi do Dano ao Erário Praticado pela Bell Valley:

No próximo título se deterá em provar individualmente, despacho a despacho, o dano ao erário praticado, passo necessário para determinar-se o valor do lançamento. Aqui se analisará o modus operandi da Bell Valley, provando, lato sensu, a fraude praticada.

A prática do autuado consiste, basicamente, em declarar ao fisco 70% do valor da mercadoria, fechando o câmbio nesse quantum quando do registro da DI e consignando neste documento "Condição Cambial: 100% à vista". O restante 30% é pago antecipadamente, quando do fechamento do pedido.

Ou seja, para o fisco é declarado 70% do preço negociado, consignando pagamento à vista no sistema próprio (Siscomex), enquanto que, na realidade, do valor negociado, 30% é pago antecipadamente, diretamente ao fornecedor, quando da colocação do pedido, e o saldo de 70% via contrato de câmbio, à vista, quando da entrega do conhecimento de carga ao banco, ou mesmo do registro da DI.

Esse pagamento direto de 30% é feito, via de regra, através de depósitos em conta indicada pelo exportador, através do Banco HSBC em Hong Kong, movimentado via internet diretamente do escritório da Bell Valley em Novo Hamburgo.

(...)

Em todos os casos o dano ao erário parte de uma **falsidade ideológica consubstanciada em uma invoice fraudulenta quanto ao preço ali consignado** e, na esmagadora maioria das vezes, também quanto às condições de pagamento; **algumas vezes há falsidade ideológica quanto ao exportador constante na invoice - são os casos em que o exportador declarado é a South America Trading Ltd., empresa chinesa**

da família Spindler; a falsidade ideológica ainda é praticada quando do registro da DI no Siscomex, quando esses dados falsos são ali repetidos, sempre com base em documentos fornecidos pela Bell Valley aos despachantes aduaneiros.

Identificou-se **três fontes distintas da falsidade ideológica consubstanciada nas invoices:**

a) ***Diretamente no exportador***, no caso desse aceitar participar da fraude – nota-se nesses casos um vínculo estreito com o fornecedor. Tal como no exemplo a seguir, que se trata de MSN encontrado arquivado no computador do Sr. Juliano, verificar-se-á, no próximo título, diversos casos em que esses acertos são feitos com o exportador, via MSN ou e-mail:

(...)

b) ***Na própria empresa Bell Valley, em Novo Hamburgo***, como pode ser observado no anexo intitulado “Invoices emitidas na BV”. Desse anexo comentamos:

- Na segunda folha desse anexo (documento encontrado arquivado no computador do Sr. Joel, em pasta intitulada “março 2009”) verifica-se tratativas, via MSN, em 05.03.2009, entre o Sr. Joel da Bell Valley e funcionário da empresa de assessoria em comércio exterior Commander. Nesse documento o Sr. Joel afirma “quanto as faturas e packing que assinei posso enviar direto a RG para estar amanhã lá”;

- Já na quarta folha do citado anexo, (documento encontrado na pasta da DI 09/0870383-4), em impressão de e-mail em que há várias solicitações de funcionário da empresa de assessoria no Comércio Exterior Transcontinental para o Sr. Joel providenciar em “cópia da fatura assinada” há um “teste” de assinatura de um nome chinês;

- No mesmo sentido, da sexta folha em diante do citado anexo (documentos encontrados arquivados na pasta da DI 09/0242377-5) encontram-se diversas folhas em branco, com cabeçalho e carimbo identificando o fornecedor Dongguan Yajule Daily Necessity Co. Ltd.

Assim, há indicações consistentes o suficiente para afirmar que a única explicação para que o importador possua documentos em branco com cabeçalho e carimbo do exportador, treine assinar um nome chinês e que o Sr. Joel afirme que assinou faturas e packing de exportadores é que invoices de exportadores chineses são confeccionadas no escritório da Bell Valley. Nesse caso há falsidade material por parte da Bell Valley.

c) ***Na empresa chinesa South América Trading Ltd***, através de triangulação, as mercadorias são refaturadas, a preços menores, como está provado na análise individual de alguns casos relatados no próximo título.

(...)

Habitualidade e Dolo na Prática de Dano ao Erário:

A presente autuação refere-se a 99 (noventa e nove) declarações de importação, totalizando 129 (cento e vinte e nove) adições no período de 06/2007 a 12/2009, onde há provas contundentes do dano ao erário praticado.

O valor aduaneiro não informado ao fisco nesse período foi de R\$ 2.664.320,41 (dois milhões, seiscentos e sessenta e quatro mil, trezentos e vinte reais e quarenta e um centavos), correspondente a um valor de tributos federais deixados de ser recolhidos de R\$ 1.127.735,86 (um milhão cento e vinte e sete mil, setecentos e trinta e cinco reais e oitenta e seis centavos), assim discriminado:

(...)

Como ficou demonstrado através das provas analisadas no título anterior (“Provas Documentais dos Danos ao Erário Praticados”) e constantes dos anexos ao processo administrativo fiscal (PAF)

1065721270/2012-61, intitulados pelo número das DIs, a fraude de preço praticada foi em torno de 30%.

Ou seja, sobre cada um dólar pago ao exportador somente sobre setenta centavos de dólar foram pagos os tributos aduaneiros devidos e realizado o fechamento de câmbio oficial.

Do mesmo modo, no item “c” do título “Modus Operandi do Dano ao Erário Praticado pela Bell Valley”, e nos anexos ao PAF lá citados, prova-se os vínculos da Bell Valley com a empresa chinesa South America Trading Ltd., relação essencial para que a fraude fosse concretizada.

Conforme se viu no título anterior, despacho a despacho, os dados coletados demonstram, de forma cabal, que na totalidade das declarações de importação analisadas houve fraude mediante artifício doloso, com declaração no Siscomex e apresentação de faturas com preços eivados de falsidade ideológica, quando não de falsidade material, com a intenção de introduzir mercadorias no território nacional com valores menores do que os efetivamente negociados, ou seja, descaminhadas.

Em alguns casos houve conluio com o exportador chinês na falsificação de tais faturas, outras vezes elas foram falsificadas na South America Trading Ltd., empresa chinesa cujo Gerente Geral, Sr. Marcus Roberto Jaeger Soares, restou comprovado ser subordinado do Sr. Élio Spindler e sua filha Stefanie Spindler.

Há ainda casos em que a commercial invoice foi falsificada aqui mesmo em Novo Hamburgo, pelo funcionário Sr. Joel Mendes, Gerente de Importação da Bell Valley.

Constam dos autos dezenas de comprovantes de remessas de valores aos exportadores, efetuadas por ordem da Bell Valley Distribuidora Ltda., antecipadamente à entrega das mercadorias e que não foram realizadas através de fechamento de câmbio em instituições financeiras oficiais, e sim através de conta bancária mantida para tal no Banco HSBC de Hong Kong, em nome da South America Trading Ltd.

Conclui-se do relatado que um dos motivos da existência da empresa South América é realização de pagamentos antecipados aos exportadores da Bell Valley e/ou refaturar, a preços menores, essas aquisições no mercado chinês, sendo parte fundamental da fraude praticada.

A movimentação dessa conta bancária era feita, inicialmente pela Sra. Stefanie Spindler, filha do Sr. Élio Spindler posteriormente, nos últimos 15 dias a que se refere esta autuação, pela Sra. Gislaine Oliveira da Silva.

As declarações de valores a menor no Siscomex, quando do registro das declarações de importações, foram feitas por representantes legais da empresa (despachantes aduaneiros) por conta e ordem do responsável legal da Bell Valley perante o Siscomex, Sr. Élio Spindler – é ele que, como responsável legal, possui senha fornecida pela Receita Federal para autorizar os despachantes aduaneiros a registrar declarações de importação em nome da Bell Valley.

A declaração de importação é feita com base em documentos disponibilizados aos despachantes pelo responsável legal da empresa, ou pessoa de sua confiança, sendo o principal deles a commercial invoice.

Assim, quanto ao Sr. Élio Spindler, essas declarações foram efetuadas de forma dolosa, uma vez que o mesmo é o responsável legal pelos dados lançados no Siscomex e ele tinha plena ciência que os valores reais dos bens envolvidos não eram aqueles disponibilizados à Receita Federal.

Também agiu de forma dolosa, em nome da Bell Valley, o Sr. Juliano Schmidt, do Departamento de Importação da Bell Valley, pois era ele quem, na maioria dos casos provados, providenciava as faturas ideologicamente falsas junto ao exportador chinês, conferindo-as via

meio magnético, antes de elas serem efetivamente emitidas pelo exportador.

Também era ele que controlava para que chegassem nas mãos dos despachantes e dos bancos que realizavam o fechamento de câmbio as faturas ideologicamente falsas e não as com os preços efetivamente negociados.

Lançamentos realizados:

(...)

A fraude está presente nos atos praticados pelo importador, uma vez que elemento característico do fato gerador, o preço das mercadorias, foi minorado intencionalmente em todas as importações objeto do presente auto de infração e, em dezenas dessas mesmas importações, foi declarado falsamente o exportador como sendo a South América Trading Ltd., empresa chinesa da família Spindler.

(...)

Desta forma, não pairam dúvidas de que foi correta a tipificação apontada no auto de infração.

Sobre as questões atinentes à apuração do valor aduaneiro, há que se esclarecer, que, nos casos de fraude, não se aplicam os métodos de valoração aduaneira dispostos no Acordo de Valoração Aduaneira, o qual somente é aplicável a operações comerciais lícitas.

A apuração do valor aduaneiro efetuada pela fiscalização foi absolutamente transparente, tendo sido detalhado o método utilizado para cada mercadoria importada, com base nas informações constantes nos documentos e arquivos magnéticos encontrados no estabelecimento da contribuinte, conforme ilustram os exemplos abaixo:

(...)

Conforme mencionado anteriormente, este item irá analisar, por DI, os fatos praticados visando o pagamento a menor de tributos; as provas da prática de tais fatos encontram-se em anexo ao auto de infração, de mesmo número da DI analisada. Ou seja, para a DI de número, por exemplo, “123/2012”, haverá um anexo ao auto de infração, constante do processo administrativo fiscal (digital)11065.721270/2012-61, gravado com o nome “123/2012”, onde constam:

- 1) Extrato da DI, onde constam os valores declarados a menor pela autuada no ato do registro no Siscomex da declaração de importação;*
- 2) Prova(s) coletada(s) na empresa, arquivada(s) em papel ou em meio digital, com os reais valores praticados: invoices, planilhas de custos, msn, e-mails, comprovantes de remessas bancárias ao exportador realizadas sem fechamento de câmbio e o documento chamado pela Bell Valley de Relatório Financeiro de importação;*
- 3) Contrato de câmbio e a fatura ideologicamente falsa, em alguns casos.*

DI 07/1104900-3:

O valor FOB efetivamente negociado é o constante em e-mails impressos, de 15.05.2007 e 18.05.2007, encontrados na pasta da respectiva DI. Os documentos estão devidamente rubricados pelo

representante da empresa que participou da deslactação dos documentos apreendidos.

Os dois e-mails referem-se ao preço de USD 2,41 o metro linear, enquanto que o preço para cada mercadoria consignada na DI é de USD 1,7108, um dano ao erário de 30%. O e-mail de 18.05.2007 ainda se refere à aprovação desse preço (2,41) pelo Sr. Elio e à ordem "314Bel", mesmo número da fatura consignada na DI.

*"...Mr. Elio is approved the new quotation: USD 2.41/M for the product of 314 bel ..." Corroborando tal dano ao erário consta da planilha de que trata o anexo "Relatório Financeiro de Importação" referência a fatura 314-BEL (vide coluna "Referência" a linha com a expressão "314") - essa planilha é analisada no último item deste título e consigna, por fatura, os valores **totais** enviados aos fornecedores. Pagamento a menor de tributos de 30%.*

(...)

DI 07/1468871-6:

O valor FOB efetivamente negociado é o constante na invoice impressa encontrada arquivada na pasta da respectiva DI, onde está consignado valor FOB de USD 37.613,75.

DI 07/1607039-6:

O valor FOB efetivamente negociado é o correspondente a soma de seis planilhas de custos impressas encontradas arquivadas pasta da respectiva DI. A 1ª planilha corresponde aos 1º e 3º itens da adição 1; do mesmo modo, a 2ª planilha corresponde ao 2º item; a 3ª planilha corresponde aos itens 4º a 9º. A 4ª planilha trata dos itens 11º e 12º da citada adição. A 5ª planilha refere-se ao 13º item e, por último, a 6ª planilha trata do item 10º. Para os demais itens não foi achada prova material de valor aduaneiro declarado a menor.

(...)

Desta forma, em havendo discordância da apuração do valor aduaneiro para alguma mercadoria, nos termos do art. 333, II do Código de Processo Civil e art. 16 do Decreto nº 70.235/72, os recorrentes teriam a oportunidade de contestá-los na impugnação para cada mercadoria, trazendo eventuais elementos modificativos da apuração fiscal, o que não se verificou. Razão pela qual nada a reparar nesta parte a decisão recorrida ou a autuação.

Por todo o acima exposto, em consonância ao princípio da tipicidade, restou caracterizada, no presente processo, a demonstração racional da perfeita adequação da conduta da contribuinte e dos responsáveis às normas que definem a infração veiculadas pelo art. 105, XI do Decreto-Lei nº 37/1966 e pelo art. 23, IV, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, pelo que entendo cabível a aplicação da penalidade correspondente de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

Assim, voto no sentido de:

i) manter a exigência da multa equivalente ao valor da mercadoria pelos motivos acima expostos; e

ii) manter a exigência fiscal relativa aos tributos não recolhidos e à multa qualificada e excluir a responsabilidade tributária da Sra. Stefanie Spindler, pelos fundamentos descritos pelo Ilustre Relator em seu voto.

É como voto.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula

Redatora Designada para redigir o voto vencedor.

Declaração de Voto

Conselheiro Alexandre Kern

Ousei divergir do Conselheiro João Carlos Cassuli Júnior apenas quanto ao cancelamento da aplicação da multa cominada no § 3º do artigo 23 da Lei nº 1.455, de 1976, pelas razões que passo a declinar.

O Conselheiro Cassuli, do alta de sua elevada cultura jurídica, articulou:

Com efeito, havendo penalidade específica para o caso de subfaturamento, deve ser aplicada a sanção correspondente a 100% da diferença entre o preço declarado e aquele efetivamente praticado, e que no caso concreto dos autos, foi atingido pela fiscalização na análise individual de cada uma das DI's.

Até se poderia cogitar a aplicabilidade do §1º-A, do art. 703, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), na redação que lhe fora dada pelo Decreto nº 8.010/2010, pelo qual sendo hipótese de aplicação tanto da pena de cem por cento da diferença como da pena de perdimento, aplicar-se-ia esta última. Porém, considerando que todas as DI's objetos de fiscalização compreendem o período apenas até final do exercício de 2009, não se pode aplicar, ou cogitar de se o afastar (para aqueles que assim o entendem seja possível no âmbito do CARF), o referido preceito contido no Decreto, por se estar permitindo a retroatividade "maligna" ao contribuinte, o que é vedado em termos de penas.

A verdade é que a pena de perdimento sempre precedeu às outras penas, seja porque a mercadoria em situação irregular jamais se regulariza com a pagamento dos tributos e multas, permanecendo, portanto, sujeita ao perdimento, seja porque a legislação assim definiu. E não se diga que essa precedência deriva exclusivamente da incidência da norma do § 1º-A do art. 703 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – RA/2009. No RA/2002, essa precedência já estava bem clara. Confira-se:

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei nº37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 15/04/2015 por GILSON MACEDO ROSENBU RG FILHO, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - 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 (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único);

Art. 634. As infrações de que trata o art. 633 (Lei nº 6.562, de 1978, art. 3º):

I - não excluem aquelas definidas como dano ao Erário, sujeitas à pena de perdimento; e

II - serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, em conformidade com o disposto no art. 684.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso I, as multas relativas às infrações administrativas ao controle das importações somente poderão ser lançadas antes da aplicação da pena de perdimento da mercadoria.

Ou seja: nos termos do parágrafo único do art. 634 do RA/2002, a aplicação prévia da pena de perdimento obsta a aplicação da "multa de cem por cento da diferença de preço". Enfim, a aplicação da pena de perdimento exclui a multa "de cem por cento da diferença de preço". E isso já era assim no RA/2002.

Procedeu corretamente a Autoridade Lançadora ao aplicar a pena de perdimento pelo dano ao Erário (convolada, nos termos da legislação, em penalidade pecuniária) em detrimento da penalidade por infração ao controle administrativo das importações (art. 633, inc. I, do RA/2002, Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 88, parágrafo único). A pena de perdimento é hegemônica.

Não incide portanto a derrogação referida pelo culto Relator, exprimida no brocardo *lex specialis derogat lex generalis*, simplesmente porque não há relação de especialidade - generalidade entre a norma do art. 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35, de 2001 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, *caput* e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59. Esta tem primazia em relação àquela.

Com essas considerações, e cumprimentando mais uma vez o Conselheiro Cassuli pela erudição demonstrada, meu voto é por manter a penalidade recém tratada.

Sala de sessões, em 25 de fevereiro de 2015



Alexandre Kern