



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

Processo nº 11131.000152/2007-18
Recurso nº 516.570 Voluntário
Acórdão nº 3802-00.248 – 2ª Turma Especial
Sessão de 24 de agosto de 2010
Matéria II/IPI
Recorrente SPIN Comércio Ltda.
Recorrida DRJ de Fortaleza/CE

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 21/01/2003 a 07/10/2003

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. SUBFATURAMENTO NO PREÇO. PROVA REALIZADA A RESPEITO. ARBITRAMENTO DOS VALORES PARA FINS TRIBUTÁRIOS. RAZOABILIDADE NA HIPÓTESE. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E ACRÉSCIMOS DEVIDOS. RECURSO IMPROVIDO.

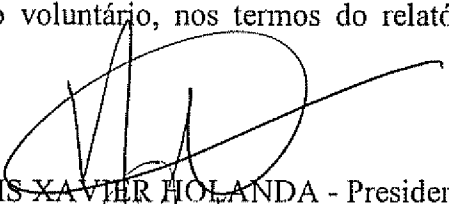
A importação de mercadorias com preços subfaturados, gerando pagamento a menor de tributos, uma vez provada, impõe o dever de pagar as diferenças tributárias, que podem ser calculadas a partir do arbitramento de valores, observadas as particularidades de cada caso.

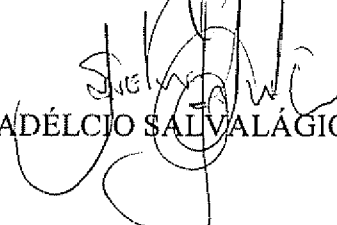
Configurado o subfaturamento, a partir do conjunto fático-probatório dos autos, o arbitramento de valores para os bens importados, dada as especificidades de cada caso, mostra-se prática aceitável.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


REGIS XAVIER HOLANDA - Presidente


ADÉLCIO SALVALÁGIO - Relator

FORMALIZADO EM: 20 de setembro de 2010.

Participaram do presente julgado os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Adécio Salvalágio, Francisco José Barroso Rios, Alex Oliveira Rodrigues de Lima, Tatiana Midori Migiyama (Suplente) e Mara Cristina Sifuentes (Suplente). Fez sustentação oral o Advogado Victor Borges Cherlli, OAB-DF 32.316.

Relatório

Trata-se de processo administrativo instaurado por **SPIN COMERCIAL LTDA.**, objetivando o cancelamento da exigência tributária representada pelo auto de infração de fls. 4-16, que versa sobre declaração inexata do valor da mercadoria.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, até aquela fase do pleito:

"PROCESSO"

*Trata-se de lançamento tributário levado a efeito pela ALFÂNDEGA DO PORTO DE FORTALEZA em face de SPIN COMERCIAL LTDA (SPIN), devidamente qualificada nos autos. A exigência tributária se deu por meio do auto de infração de fls. 04-16, inerente ao Imposto de Importação e à multa por declaração a menor do valor de transação da mercadoria (subfaturamento). Como acréscimos legais, exigiu-se multa de ofício de 150% e juros de mora, perfazendo na data dos lançamentos o montante de **R\$ 240.326,41**.*

ORIGEM

Registre-se que a ação fiscal decorreu da iniciativa da ALFÂNDEGA DO PORTO DE VITÓRIA, que, após analisar petição de uma terceira importadora, detectou indícios do que a empresa SPIN, com sede em Fortaleza/CE e filiais em Manaus/AM e Barueri/SP, era a real adquirente de operações de importação, pelo que, encaminhou esta informação à ALFÂNDEGA DO PORTO DE FORTALEZA para adoção dos procedimentos cabíveis.

Esta iniciou procedimento especial de fiscalização nos termos da IN SRF 228/2002 (verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas) contra a empresa SPIN, cujo resultado culminou com a elaboração do Relatório Final de Procedimento Especial de Fiscalização (fls. 17-82) e com a formalização de diversos lançamentos, inclusive o que ora se reporta.

AUTUAÇÃO

Além de considerar os fundamentos comuns a todos os lançamentos que disseram respeito à empresa Spin Comercial Lula, contidos no citado Relatório Final, a peça vestibular suscitou como motivos específicos para lançar no caso em apreço, o subfaturamento dos preços declarados de produtos inerentes às DI's 03/0054928-3, 03/0258376-3, 03/0540923-3 e 03/0860870-9 (importações diretas), tendo em vista suposta inidoneidade das faturas que instruem as importações, conforme segue.



Com efeito, a autoridade autuante aduz que consta como signatário das faturas 323225, 32351 e 323462, inerentes à DI 03/0054928-2, nº 327635 e 327637, instrutivas da DI nº 03/0258376-3, nº 334934 e 334939, relativas à DI 0310540923-3 e nº 7754113640 e 77543650, pertinentes à DI 03/0860870-9 (fls. 447-494), o Sr. Brian Poeschel, sendo que, tais assinaturas são diferentes entre si e das que constam em outros documentos (fls. 167, 198 e 215) do mesmo signatário.

Destaca ainda que o BL nº ANT026059 (fls. 488) e os certificados de origem (fls. 493-494) instrutivos da DI 03/0860870-9 foi consignado a Maria Angela Costa Lima Gioia, a qual registrou importação direta com ocultação da SPIN e com subfaturamento em outras operações.

Argumenta que a fatura nº 323225 (DI 03/0054928-2) contém informação que a Nisica Assessoria e Comércio Exterior manteria contrato firmado com a SPIN para realização de suas importações, bem como, somente as faturas instrutivas da DI 03/0540923-3 mencionam o incoterm que teria sido negociado.

Ademais, salienta a autora do feito fiscal que os valores declarados das mercadorias nessas DI's (fls. 447-494) são inferiores ao constante em outras importações da SPIN, conforme fls. 71, que variam de 30 a 35%.

Em suma, pelas razões expostas às fls. 70-71 entendeu que tais operações de importação foram instruídas sob o escopo de falsidade documental, o qual teria proporcionado o subfaturamento de mercadorias nas importações diretas realizadas.

Em face do subfaturamento constatado e impossibilidade de apuração dos preços efetivamente praticados a fiscalização logrou em proceder ao arbitramento do valor das mercadorias tomando por base os artigos 77 e 84, ambos do Regulamento Aduaneiro de 2002, conforme demonstrativos de (fls. 76-77).

Finalmente, conclui o Relatório com a apresentação de um quadro do crédito tributário apurado (fls. 77-78).

Além dos aspectos específicos do processo da espécie, registre-se que no Relatório Final de Procedimento Especial de Fiscalização de fls. 17-82 constam outras informações relativas a fatos que dizem respeito a todos os lançamentos efetuados (evolução contratual, informações comerciais e financeiras, origem dos recursos, indícios de irregularidades nas vendas, pagamentos a fornecedores, quadro societário, vinculação com fornecedores, etc.), bem como a fatos específicos de cada lançamento que envolveram o sujeito passivo Spin Comercial Ltda. (importações diretas de terceiros e por conta e ordem).

Os elementos de prova e demais peças que instruem a autuação foram juntados às folhas 83 (Volume 1) - 1382 (Volume 6).

CIÊNCIA



A autuada SPIN foi cientificada em 13/03/2007, conforme documentos de fls. 05 e 14, tendo recebido cópias dos elementos que instruíram a autuação somente em 30/03/2007 - sexta-feira (fls. 1401 - Vol. 6), por força de decisão judicial que determinou a reintimação e reabertura de prazo para impugnação do sujeito passivo (fls. 1406-1409), tendo este apresentado sua impugnação em 02/05/2007 — quarta-feira (fls. 1411-1442).

IMPUGNAÇÃO

Às fls. 1412-1413, a autuada sustenta a tempestividade da impugnação, pelo fato de esta haver sido apresentada no prazo de 30 dias após a reintimação do dia 30/03/2007 (sexta-feira), onde lhe foi entregue cópia de inteiro teor do processo, obtido por meio de liminar em mandado de segurança.

Inicialmente defende que a autuação combatida diz respeito tão somente ao que consta no item 7.5 do Relatório Final de Procedimento Especial de Fiscalização (fls. 70-71), tentando assim afastar os demais fatos e elementos ali constantes da instrução do lançamento objeto do presente processo.

Dessa forma, concentra seus argumentos no combate à acusação de subfaturamento das mercadorias, conforme razões de fls. 1416-1434. Para tanto, rejeita tal acusação, bem como a de fraude nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, valendo-se de respeitáveis jurisprudências dos antigos 3º Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Argumenta pela falta de comprovação da existência de subfaturamento, que os valores praticados são os informados nos contratos de câmbio, sendo que a autuante utilizou como paradigma operações com preços diferentes em épocas diferentes.

Reza que a autoridade fiscal investiu-se da qualidade de perito criminal para atestar a ilegitimidade da assinatura do Sr. Brian Poeschel, aposta nas faturas emitidas pela fornecedora Iweb Grocer International, cujo presidente, Sr. Wissan Amoudi, no documento de fls. 1556, atesta a veracidade das mesmas.

Quanto à alegação da falta de descrição do incoterm e da menção a contrato em nota de rodapé, além de serem referentes a faturas isoladas, afirma que não possuem relação alguma com o ilícito de subfaturamento, nem tampouco extraem a validade dos documentos de importação.

Sobre o arbitramento efetuado no lançamento, salienta que não foi seguido o rito procedimental para descaracterização do valor aduaneiro nos termos do artigo VII do GATT, ou seja, discorda do arbitramento e, nos termos das razões de fls. 1424-1434, aduz que a autoridade fiscal deveria atentar e seguir os métodos de valoração do GATT, cabendo ao importador provar o valor praticado, e diante de qualquer suspeita este deveria ter sido chamado para esclarecer os fatos, o que não aconteceu.

Entende que a regra de aplicação do método do Artigo 2 do GATT foi violada, posto que o artigo prevê que deverão ser exportadas ao mesmo tempo em que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado, quando que a autuante arbitrou com base em operações ocorridas cerca de dois anos depois.

Sobre a política de preços adotada pelo fabricante, esclareceu que o aumento progressivo dos preços se deu em função de conquista do mercado brasileiro.

Rejeita, subsidiariamente, a multa qualificada, posto que, a autoridade autuante aplicou a multa de 150% com base no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Ocorre que, quando da autuação a redação do artigo 44 havia sido modificada pela MP 351, de 22/01/2007, cujo inciso II não prevê tal multa, o que julga estar maculado o embasamento legal da multa.

Defende, subsidiariamente, a inaplicabilidade da taxa selic para cômputo dos juros moratórios sob alegação que sua aplicação é ilegítima já que foi instituída pela Circular BACEN 466/79 para remunerar o capital investido em títulos federais, sendo da mesma forma ilegítima a fixação de juros por atos infralegais, violando o princípio da legalidade.

Ao final, requer cancelamento integral da exigência fiscal, protesta por todos os meios de prova e solicita que as intimações sejam encaminhadas a um destino o qual especifica.

Como meios de prova, aos autos foram anexados os documentos de fls. 1447-1562". (fls. 1574-1577).

Apreciando a impugnação, a 1ª Turma da DRJ de Fortaleza, através do acórdão nº 08-15.579 (fls. 1573-1587), em julgamento datado de 28/05/2009, negou-lhe provimento.

Deste acórdão, a recorrente tomou ciência consoante evidencia assinatura de seu procurador no documento de fl. 1587.

Insatisfeita, apresentou o recurso voluntário de fls. 1611-1650.

Sustenta, repisando em linhas gerais o que articulou na impugnação, em síntese:

(i) inicialmente, reitera que, “não obstante o procedimento de fiscalização sofrido tenha sido iniciado com vistas a aferir a compatibilidade entre os volumes por ela transacionados no comércio exterior e a sua capacidade econômica e financeira, fato é que a presente autuação não guarda qualquer relação com tais acusações, cuja improcedência foi amplamente demonstrada no processo administrativo próprio (nº 11131.000196/2007-48, doc. 06 da impugnação)” (fl. 1616);

(ii) afirma que o “procedimento de fiscalização sofrido, o qual, frise-se, também foi permeado pela parcialidade, subjetividade e superficialidade, já foi objeto de robusta defesa própria, inclusive com a apresentação de mais de 8.000 páginas de

documentos, por meio do qual foi comprovada a total improcedência das alegações da Fiscalização” (fl. 1616);

(iii) aduz que *“as acusações gerais relacionadas no procedimento final de fiscalização, chamadas pela r. decisão recorrida de ‘aspectos comuns’ foram defendidas no processo autônomo sendo que o item do Relatório Final que guarda relação com os presentes autos de infração é o item 7.5. Mais uma vez, a Recorrente afirma que os demais pontos referem-se à matéria estranha à presente autuação” (fl. 1616);*

(iv) que *“as alegações de existência de interposta pessoa e vinculação da Recorrente com fornecedores no exterior, as quais, frise-se, não foram comprovadas pela Fiscalização, não se prestam a fundamentar a acusação de subfaturamento lançada à Recorrente por meio do presente processo administrativo” (fl. 1617);*

(v) tendo em mente que o auto de infração aborda subfaturamento em relação a operações de importação que realizou, assevera que é desta acusação que se defenderá (fl. 1617);

(vi) sobre o subfaturamento, inicialmente, diz que não restou provado; defende que para a ocorrência deve estar presente a fraude, que não há, afirma que as importações foram praticadas pelo exato valor das DI's; defende que com a imputação de subfaturamento o Fisco *“teve como objetivo principal escapar às rígidas regras de valoração aduaneira veiculadas pelo artigo VII do GATT”*¹ (fls. 1617-1630)

(vii) sobre o arbitramento do preço à mercadoria importada, advoga que o Fisco não respeitou o rito procedimental próprio, arbitrando unilateralmente os valores; esse proceder, continua, seria rechaçado pelo CARF (fls. 1630-1636);

(viii) o fisco violou *“a regra do Artigo 2 do GATT ao se arbitrar o valor de operações ocorridas em 2003 com base em operações realizadas em 2005”* (fls. 1636-1642);

(ix) insurge-se contra a multa de 150%, defendendo inexistência de base legal para a aplicação, bem como que houve erro na transcrição do art. 44, da Lei nº 9.430/96, pois não era aquele o texto que vigorava; aduz equívoco na capitulação e inexistência de prova da fraude, circunstâncias que também afastam a exação (fls. 1642-1647);

(x) inaplicabilidade da taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios (fls. 1647-1648);

Finalizada, POSTULANDO a reforma do acórdão de 1º grau, cancelando-se a exigência tributária; protesta também pela produção de provas (fl. 1650);

Na fl. 1651, consta expresse registro dando conta que o recurso é tempestivo.

É O SUCINTO RELATO.

¹. Excerto da fl 1629;

Voto

Conselheiro ADÉLCIO SALVALÁGIO, Relator

Cuida-se de recurso voluntário aparelhado contra acórdão da 2ª Turma da DRJ de Fortaleza/CE, que por unanimidade de votos negou provimento à impugnação, mantendo-se o lançamento tributário, representado pelo auto de infração de fls. 4-16.

O recurso é tempestivo, consoante registra a certidão de fl. 1651, e satisfaz os requisitos formais de admissibilidade. Portanto, merece conhecimento.

Depreende-se do auto de infração, datado de 05/03/2007, que se exige da recorrente Imposto de Importação, acrescido de multas e juros de mora em razão de subfaturamento de operações de importação, ocorridas entre janeiro e outubro de 2003, relacionadas às DI's de fls. 6-7, sob as seguintes imputações : (i) “*declaração inexata do valor da mercadoria - (valor da transação correto)*”; (ii) a existência de “*diferença apurada entre o preço declarado e o preço arbitrado*”.

Por conta destes fatos, o valor do crédito tributário lançado, incluindo as multas e juros de mora, importou à época em **R\$ 240.326,41** (fl. 4).

A decisão de 1º grau analisa a exaustão todas as questões suscitadas na impugnação pela recorrente. De seu turno, a recorrente, no recurso voluntário de fls. 1611-1650, não elide consistentemente tais motivações. Em consequência, a decisão recorrida, neste caso concreto, merece ser mantida por seus próprios fundamentos, que passo a adotar como razões de decidir. *Verbis*:

“CONTEXTO DOS FATOS

De sorte a fundamentar o presente voto quanto ao mérito, cabe destacar que o litígio em comento faz parte de um conjunto de ações fiscais levados a efeito contra a empresa Spin Comercial Ltda., em especial um procedimento especial de fiscalização tendente a verificar a origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior em face ao combate à interposição fraudulenta de pessoas.

Do procedimento especial de fiscalização foram constatadas operações de importação realizadas diretamente pela referida empresa, mas também operações cujas importações foram registradas por terceiros, seja por conta e ordem, seja por conta própria destes, sendo que em todos os casos os bens importados foram encaminhados à atuada Spin Comercial Ltda.

Dessa forma, ainda que a impugnante tente descolar o litígio do conjunto de fatos e elementos probantes levantados a seu respeito pela fiscalização, não há como julgar a lide de forma isolada, levando-se em conta o princípio da verdade material.

A bem da verdade, o lançamento é motivado por elementos comuns a todos os lançamentos e por elementos específicos a cada lançamento no que tange aos tipos de operações, agentes envolvidos e tipos de ilícitos.

Logo, o julgamento deverá considerar todos os fatos e elementos probantes trazidos à lide pelas partes, de sorte a se buscar a verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal.

Neste contexto, prosseguiremos nossa análise levando-se em conta os aspectos comuns a todos os lançamentos, inclusive o que ora se declina.

ASPECTOS COMUNS

Como fato comum a todos os processos levados a efeito contra a empresa Spin Comercial Ltda temos o que consta no Relatório Final de Procedimento Especial de Fiscalização.

Do referido Relatório e do conjunto de material probante, ficou demonstrado, com base nas informações contratuais, comerciais e financeiras, que em 02/2006 a sua composição societária era de 999.998 cotas da sócia Marcas Internacionais Participações Ltda, 1 cota do sócio Luiz Alberto Façanha Fonseca Filho e 1 cota do sócio Marco Antonio Spindola de Melo, sendo que o valor de cada cota era R\$ 1,00, o que soma um capital de R\$ 1.000.000,00; em 02/2006 a composição societária da empresa Marcas Internacionais Participações Ltda era de 1.049.198 cotas do sócio Luiz Alberto Façanha Fonseca Filho e 10.799 cotas do sócio Marco Antonio Spindola de Melo, sendo que o valor de cada cota era R\$ 1,00, o que perfaz um capital de R\$ 1.059.997,00; a SPIN elevou o volume de suas importações de R\$ 91.913,57 em 2002, para R\$ 3.567.805,57 em 2003, para R\$ 8.048.733,10 em 2004, para R\$ 13.591.221,10 em 2005 e para R\$ 7.943.713,87 até julho de 2006, considerando importações com ocultação do real comprador; a movimentação financeira conforme a CPMF e IRPJ saltou de R\$ 1.979.915,77 em 2002 para um total de R\$ 58.779.489,96 em 2005.

Com base em auditoria realizada na referida empresa foi constatado um saldo credor ('estouro de caixa') na conta Caixa dos Livros Razão apresentados pela empresa; indícios de irregularidades nas vendas de mercadorias importadas no mercado interno, das exportações de mercadorias, das devoluções ao exterior de mercadorias importadas por terceiros, em razão de vendas não reconhecidas pelo comprador, divergências entre informações prestadas pela SPIN e pelo comprador, vendas sem margem de lucro, devoluções ao exterior de mercadorias importadas por terceiros com valor inferior ao de entrada; irregularidades na comprovação de pagamento a fornecedores de mercadorias importadas tendo em vista falhas e deficiências na escrituração; sendo que tais irregularidades colocam em relevo a não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

Somam-se ainda robustas evidências de interposta pessoa no quadro societário da SPIN, ou seja, de Antonio José Costa Lima Gioia, em face da incompatibilidade constatada entre a situação econômico-financeira do sócio Luiz Alberto Fonseca Filho com o volume transacionado por essa no comércio exterior, pelo parentesco entre Antonio Gioia e Luiz Alberto (tio e sobrinho) e pelo volume crescente de importações com o fornecedor estrangeiro MI International, onde Antonio Gioia era vice-presidente. Em suma, as evidências indicam que Antonio Gioia é o verdadeiro proprietário da SPIN.

Não menos robustas e vigorosas são as evidências da ligação entre a SPIN e os fornecedores internacionais ao considerarmos que as empresas Magtee Corporation e Iweb Grocers concederam empréstimos à SPIN sem cobrança de juros; que o sócio minoritário da SPIN, Marcos Spindola, assina como diretor da MI International; que Antonio Gioia, além de sócio da MI, também é sócio da MAGTEC; que além de Antonio Gioia, a MI tem ainda como sócio Wissan Amondi que também é sócio e presidente da IWEB; que a MI e a IWEB possuem o mesmo endereço e têm gerentes em comum, no caso, Brian Poeschel e Gina Perez, os quais assinam faturas para a SPIN, que Antonio Gioia possui cartão de crédito em comum com a SPIN, cuja amortização é feita por esta” (fls. 1578-1580).

A essa altura, calha destacar que decisão de 1º grau, na fl. 1580, elabora um detalhado diagrama, ilustrando o emaranhado de relacionamentos e ligações entre a recorrente e demais empresas e pessoas físicas acima destacadas. Impressiona pelas vinculações e fluxos, indicando um emaranhado de relações pouquíssimo usual no mercado. As ramificações se mostram no Brasil e no EUA. Por que a recorrente se submeteu a esse tipo de negócio é uma incógnita. Aliás, no recurso voluntário não se avista impugnação específica e objetiva a esse ponto. Também não fez prova que indique que não operava do modo ali mostrado.

Referido diagrama é igualmente parte integrante deste voto.

É prossegue a decisão recorrida, a partir da fl. 1580, assim anotando:

“Como se percebe, as provas que evidenciam os fatos em apreço se mostraram tão contundentes que, não obstante os argumentos contrários apresentados, estes não foram capazes de afastar a realidade elucidada na presente autuação, qual seja, a estreita relação entre a SPIN e os fornecedores internacionais a ponto de constituírem uma informal, porém real e única organização empresarial.

Vale dizer que o quadro e o conjunto probante ora exposto é comum a todas operações e processos em evidência, sendo que a autoridade autuante acertadamente achou por bem formalizar múltiplos processos individualizados de acordo com a participação de cada importador terceirizado.

Apesar das evidências, a impugnante eximiu-se de apresentar contra-razões a respeito, limitando-se a contestar tão somente o alegado cometimento de superfaturamento.

Logo, diante do quadro comum a todos os processos, analisar-se-á o aspecto específico do processo em tela, conforme a seguir.

ASPECTOS ESPECÍFICOS

O processo em apreço diz respeito a operações de importação de mercadorias registradas em nome da empresa Spin Comercial Ltda. Assim, o quadro específico aqui delineado pela autoridade autuante mostra que tais operações foram instruídas sob o escopo de falsidade documental, a qual, em suma, teria proporcionado o subfaturamento, o que, para fins de constituição do crédito tributário e tendo em vista a hipótese de fraude, a fiscalização definiu os valores aduaneiros das mercadorias com base em arbitramento, conforme artigo 84 do Regulamento Aduaneiro, cuja matriz legal é o artigo 88 da MP 2158-35, de 2001.

VINCULAÇÃO, FATURAS E SUBFATURAMENTO

Embora se abstendo a SPIN de contestar a sua suposta vinculação com os fornecedores internacionais, é cediço concordar que a simples vinculação, por si só, não é suficiente para configurar qualquer ilicitude, devendo-se, pois, observar os demais elementos que permeiam a presente contenda.

É bem verdade que a vinculação entre sujeitos que atuam no comércio exterior (vendedor/comprador) tem grande repercussão, cri especial, na determinação do valor aduaneiro das mercadorias.

A propósito, o Artigo 1 do Acordo de Valoração Aduaneira determina que o valor aduaneiro será o valor de transação ajustado, por meio do qual se verifica o preço efetivamente pago, ou a pagar, pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, desde que não haja vinculação entre o comprador e o vendedor, ou se houver, que o valor seja aceitável para fins aduaneiros (artigo 1, item 1, alínea 'd'). Tal método é comumente denominado Método Primeiro.

Ou seja, havendo vinculação entre as partes, mas sendo o valor da transação aceitável para fins aduaneiros, determina o Acordo que o fato de haver vinculação entre as partes não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor da transação inaceitável. Neste caso, as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor da transação aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço (Artigo 1, item 2, alínea 'a').

Neste diapasão, embora a vinculação não tenha o condão, por si só, de configurar prova de falsidade documental, as relações explicitadas no feito fiscal entre a SPIN e os fornecedores estrangeiros se mostraram muito além de uma simples vinculação comercial.

A bem da verdade, as relações explicitadas no item 'ASPECTOS COMUNS', constante na presente decisão, entre a SPIN e os fornecedores internacionais, deixaram claro que as referidas empresas constituem uma informal, porém real e única organização empresarial, que ora pratica importações diretas, ora por conta e ordem, utilizando-se dos serviços de terceiros.

Dessa forma, ainda que as assinaturas constantes nas faturas emitidas venham a ser certificadas como sendo de fato autênticas, o que confirmaria a veracidade ideológica atestada pelo dirigente da empresa emissora - Iweb Grocer International - conforme aduz o documento de fls. 1556, as provas indiciárias da existência de um grupo informal de empresas, congruentes e verossímeis, somadas aos demais elementos de prova, sem dúvida se sobrepõem a essa eventual constatação, visto que restou demonstrado, conforme apurado pela fiscalização, o subfaturamento das importações. E nesse ponto, ainda que se pondere o fato da distância temporal existente entre o registro das declarações de importação em apreço e aquelas que serviram de paradigma, não se pode deixar de considerar que a variação dos valores somada às evidências de simulação, conluio e fraude descortinadas pela autoridade fiscal, debilitam a credibilidade dos valores informados e robustecem a convicção de subfaturamento das importações.

Reza o artigo 28 da MP 2158-35/01 que, 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, utilizando-se como critério, o preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar, ou ainda, o preço no mercado internacional. Logo, muito embora o artigo VII do GATT possa ser usado para elucidar o preço no mercado

internacional, o mesmo não é a primeira opção quando do arbitramento decorrente dos casos de fraude.

Dessa forma, firma-se convicção da existência de subfaturamento nas operações objeto da lide, que implica na sustentação da exigência das diferenças tributárias pertinentes, bem como na multa específica pelo subfaturamento.

FRAUDE E PROVA INDICIÁRIA

Uma alegação que foi insistentemente invocada pela autuada foi que a fraude precisa ser provada, e como tal, indícios não teriam o condão de configurá-la.

A respeito, leva-se em conta a lição de De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, Volume II - D-I, Editora Forense, 1978, pág. 718), que nos ensina que fraude é o vocábulo derivado do latim *fraus*, *fraudis* (engano, má-fé, logro), que serve para caracterizar o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovida de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.

Nestas condições, a fraude traz consigo o sentido do engano, especificamente o engano oculto para furtar-se o fraudulento ao cumprimento do que é de sua obrigação ou para logro de terceiros. É a intenção de causar prejuízo a terceiros.

Portanto, a fraude sempre se funda na prática de ato lesivo a interesse de terceiros ou da coletividade, ou seja, em ato, onde se evidencia a intenção de frustrar-se a pessoa aos deveres obrigacionais ou legais. É, por isso, indicativa de lesão de interesses individuais, ou contravenção de regra jurídica, a que se está obrigado.

O art. 72 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, definiu a fraude, sob a ótica tributária, ao conceituar que 'é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento'.

Logo, a fraude admitida na legislação tributária brasileira traz implícito o elemento dolo para sua configuração, ou seja, a vontade deliberada de praticar ato ilícito (ou criminoso) com o intuito de prejudicar terceiro em benefício próprio.

E, em lhe sendo inerente o dolo, é cediço que a fraude deve ser provada.

Nesses termos, não se pode alegar aqui, como quer fazer a impugnante, de que, neste caso, não se poderia utilizar os indícios e presunções como meio de prova. É preciso lembrar que os indícios são substratos fáticos para construção de presunções, as quais, de acordo com o art. 136 do Código Civil, são meios de prova.

Gilberto de Ulhôa Canto in 'Presunções no Direito Tributário', Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 314, ensina que:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retratei ou, define de um certo modo, passa-se a

entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexu causal lógico que o liga aos dados antecedentes.

Moacyr Amaral Santos, em 'Primeiras Linhas de Direito Processual Civil',
leciona:

... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indicio, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção.....

Neste sentido vem se manifestando a autoridade julgadora da esfera administrativa. Vejamos a jurisprudência emanada dos Órgãos colegiados julgadores:

MEIOS DE PROVA - A omissão de receitas, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador." (Acórdão nº 105-4.032/90, 1º Conselho de Contribuintes, Publicado em 14/09/90).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÕES LEGAIS - A constatação no mundo factual de infrações capituladas como presunções legais juris tantum tem o condão de transferir o dever ou ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação juridicotributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração. (Acórdão nº 103-20564, 1º Conselho de Contribuintes, Terceira Câmara, Data da Sessão: 18/04/2000)

Paulo Celso B. Bonilha in 'Da prova no Processo Administrativo Tributário', Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probanda. As indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado o conhecimento objetivo do fato base, 'factum probatum', que leva à percepção do fato por provar ('factum probandum'), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indicio é o fato conhecido ('factum probatum') do qual se parte para o desconhecido ('faziám probatum') e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:

'Assim, indicio, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito'.

Evidencia-se, portanto, que o indicio é a base objetiva do raciocínio Ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in 'Processo Administrativo Fiscal', Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:

8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/O1-0.004, de 26-10-1979, A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção,'

O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas.

Maria Rita Ferragut in 'Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação', Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descritor de evento de ocorrência finaménica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomenicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada 'presumem' juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas 'presumem'

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário, o uso da prova indireta, qual seja o indicio e a presunção, especialmente nos casos de fraude, conluio e simulação fiscal, conforme ficou configurado nos elementos que formam o conjunto probante contido nos autos: operações de importação efetuadas de forma direta ou por conta e ordem através de terceiros com valores subfaturados e/ou com ocultação do real adquirente, culminando com o recolhimento a menor dos tributos incidentes e passando ao largo do controle aduaneiro.

MULTA QUALIFICADA

A impugnante SPIN rejeitou a multa qualificada de 150%, posto que a autoridade autuante a aplicou com base no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9430/96. Argumentou que, quando da autuação a redação do artigo 44 havia sido modificada pela MP 351, de 22/01/2007, cujo inciso II não prevê tal multa, o que julga estar maculado o embasamento legal da multa.

De fato, a autuação se deu em 30/03/2007 com a ciência do sujeito passivo, enquanto que a Medida Provisória nº 251 de 22/01/2007, convertida em 15/06/2007 na Lei nº 11488, previa em seu artigo 14 a alteração do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, conforme se transcreve:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

‘Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas;

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de Alta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

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

I - (revogado);

II - (revogado.);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V- (revogado pela Lei nº 9716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º. Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 35 desta Lei.

.....' (NR).

Ocorre que, por força do artigo 105 do Código Tributário Nacional, a legislação tributária aplica-se aos fatos geradores futuros e aos pendentes, como os fatos geradores objeto da lide ocorreram em datas anteriores ao evento da MP 251 de 22/01/2007, inaplicável serão referido escopo legal.

A MP 251/07 somente seria aplicável aos fatos geradores pretéritos nas hipóteses listadas no artigo 106 do CTN, dentre os quais (alínea 'c', inciso II) quando a lei lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (retroatividade benigna), o que não foi o caso, posto que a nova norma manteve o mesmo percentual de 150%, tal como se vê na redação alterada do parágrafo 1º do artigo 44, ora transcrita.

Portanto, insubsistente a razão apresentada, devendo ser mantida a exigência da penalidade no percentual de 150%.

JUROS DE MORA E A TAXA SELIC

A impugnante rechaçou a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, dentre outros, por invocar o resultado do Recurso Especial nº 215.881-PR, onde a 2ª turma do STJ acolheu a arguição de inconstitucionalidade do uso da taxa Selic para fins tributários.

A respeito, cabe dizer que, há explícita previsão legal para a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, no caso, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, cujo artigo 61 textualmente dispõe:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores correrem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 50 a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao da pagamento e de um por cento no mês de paramento. (grifei)

Por sua vez, o parágrafo 3º do artigo 5º da mesma lei estabelece:

§ 3º. As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao

do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Em assim sendo, cabe à sede administrativa cumpri-la, não havendo espaço nesta esfera para análise de inconstitucionalidade da lei, posto que tal competência é de exclusividade do Poder Judiciário.

Logo, opino em manter os juros de mora na forma do feito fiscal.

CONCLUSÃO

Mercê do exposto, e, considerando que o processo percorreu seus trâmites normais, estando em condições de ser julgado; considerando a competência definida nos artigos 212 e 213 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 125, de 04/03/2009, DOU de 06/03/2009, bem como nas disposições das Portarias RFB nº 10.238, de 15/05/2007, republicada no DOU de 04/07/2007, alterada pelas Portarias RFB nº 283, de 21/02/2008, nº 844, de 09/06/2008, e nº 11.479, de 31/12/2007, e tudo mais que do processo consta;

VOTO no sentido de conhecer da impugnação, para JULGAR PROCEDENTE o lançamento objeto do contencioso administrativo, considerando assim devido o crédito tributário em epígrafe”.

COM ESSES FUNDAMENTOS, conheço o recurso e nego provimento.

É o voto.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2010

ADÉLCIO SALVALÁGIO

