



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

Processo n° 11633.001041/2007-78
Recurso n° 887.230
Acórdão n° **3102-001.623 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria Auto de Infração II/IPI
Recorrente JABUR COMERCIAL IMPORTADORA DE PNEUS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 22/05/2002 a 29/05/2003

DECADÊNCIA. TRIBUTOS. REVISÃO ADUANEIRA. DOLO. FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário correspondente a diferença de tributos recolhidos na importação, quando constatada o dolo, a fraude ou a simulação, é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento já poderia ter sido realizado.

DECADÊNCIA. IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE.

O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência da infração.

DOCUMENTAÇÃO. INIDONEIDADE. PORTARIA MF 187/93. INOBSERVÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A adoção dos procedimentos definidos na Portaria MF 187/93 para decretação da inidoneidade de documentação fiscal tem finalidade específica, não se constituindo em requisito à autuação fiscal baseada na constatação de que os documentos fiscais emitidos pela contribuinte não merecem fé.

TRIBUTOS ADUANEIROS. FRAUDE. SONEGAÇÃO. CONLUIO. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO.

Constatada a fraude, a sonegação ou o conluio, a determinação da base de cálculo dos tributos aduaneiros obedece a legislação nacional, que prevê o arbitramento sempre que não for possível conhecer o preço efetivamente praticado na importação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Recurso de Ofício Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, afastando as multas calculadas sobre o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação registradas antes do dia 27 de novembro de 2002. Vencido o Conselheiro Winderley Moraes Pereira, que negava provimento. Por unanimidade, deu-se parcial provimento ao recurso de ofício, para considerar não decaído o direito da Fazenda de impor penalidade para a Declaração de Importação registrada no dia 27 de novembro de 2002.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 12/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira e Elias Fernandes Eufrásio.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Síntese da autuação

Trata o presente processo dos lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração do Imposto de Importação de fls. 01 a 184 e de fls. 187 a 263, lavrados para a constituição do crédito tributário apurado no montante de R\$ 62.312.802,64.

Nos referidos Autos de Infração foram formalizadas as seguintes exigências:

1-R\$ 829.890,93 de imposto de importação (II);

2-R\$ 712.712,10 de juros de mora, calculados até 31.10.2007;

3-R\$ 1.244.836,40 de multa de ofício qualificada, no percentual de 150% do II devido;

4-R\$ 14.202.110,15 de multa do controle administrativo das importações, no percentual de 100%, sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, nos termos do artigo 88, parágrafo único, da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35 de 2001, regulamentado pelo artigo 633, inciso I, do Decreto nº 4.543, de 2002;

5-R\$ 30.141.794,64 (R\$ 8.020.904,20 + R\$ 22.120.890,44) de multa proporcional ao valor aduaneiro, nos termos do artigo 23, parágrafo 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo artigo 59 da Medida Provisória (MP) nº 66 de 2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 2002, c/c o artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 18 de 2002;

6-R\$ 167.163,32 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

7-R\$ 143.172,19 de juros de mora, calculados até 31.10.2007;

8-R\$ 250.744,98 de multa de ofício qualificada, no percentual de 150% do IPI devido;

9-R\$ 14.620.377,93 de multa Regulamentar do IPI, proporcional ao valor comercial da mercadoria, nos termos do artigo 83, caput e inciso I, da Lei nº 4.502/64 e artigo 11, alteração 2ª, do Decreto-Lei nº 400/68, regulamentado pelo artigo 463, inciso I, do Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98).

No Termo de Encerramento (fl. 256), a autoridade lançadora esclarece que as presentes exações decorrem da Revisão Aduaneira inaugurada com a expedição do MPF nº 0910200-2007-00494-0, que teve por escopo auditar a internação das mercadorias importadas nas Declarações de Importação registradas por Jabur Comercial e Importadora de Pneus LTDA., CNPJ nº 74.275.033/0003-42 no período de maio de 2002 a maio de 2003, no entanto, restringindo, o referido exame às operações que tratam da importação de pneumáticos e acessórios fabricados pela empresa Kumho Tire, com sede na Coréia do Sul e adquiridos das empresas Nerilink SA, Rimiplan SA e Ronimake SA, todas sediadas no Uruguai.

Da investigação levada a efeito, a fiscalização concluiu que a contribuinte cometeu as seguintes infrações: (i) ocultação do real vendedor, (ii) subfaturamento de preço das mercadorias nacionalizadas, (iii) uso de documentos falsos, mediante fraude e simulação.

Da constatação dessas irregularidades, a fiscalização entendeu aplicável a pena de perdimento das mercadorias internadas por meio das Declarações de Importação (DI's) registradas a partir de 30.08.2002, mas que diante da impossibilidade de sua apreensão física, converteu a respectiva pena de perdimento em multa pecuniária equivalente ao seu Valor Aduaneiro, conforme prescrição do artigo 23, inciso IV e parágrafos 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação do artigo 59 da MP nº 66/02 e do artigo 59 da Lei nº 10.637/02.

Salienta que por conta da constatação de fraude quanto ao valor declarado das mercadorias classificadas na NCM 4011.10.00, 4011.20.10 e 4011.20.90, sua base de cálculo foi determinada conforme dispõe o artigo 88, inciso I, da MP nº 2.158-35/01.

Relativamente às importações submetidas a despacho para consumo, que o registro das DI's ocorreu em data anterior a 30.08.2002, a fiscalização esclarece que constituiu o lançamento para cobrar a: (i) diferença apurada dos impostos de importação e sobre produtos industrializados vinculados à importação; (ii) multa por declaração inexata e/ou falta de recolhimento, qualificadas por conta do evidente intuito de fraude; (iii) multa administrativa calculada sobre a diferença entre o preço declarado e o arbitrado; e (iv) multa igual ao Valor Aduaneiro, tendo em vista a entrega a consumo de mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente; além (v) dos juros de mora calculados até 31.10.2007.

Esclarece que “São parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração todos os termos e documentos nele mencionados, inclusive os ANEXOS mencionados à fl. 22”, (fl. 256).

Às fls. 22 a 154 a autoridade lançadora descreve os fatos que motivaram a ação fiscal, desde seu início até seu encerramento. Nesse sentido, a seguir, sintetizo os fundamentos que deram ensejo à lavratura dos presentes Autos de Infração.

I. Considerações Iniciais e Origem do Procedimento Fiscal (fls. 22 a 26)

1. a investigação decorreu da lavratura, em 15.09.2005, do AITAGF nº 0920600/00171/05 (PAF nº 10909.001725/2005-68 da DRF/ITJ/SC), referente à internação de 1.838 pneus novos para caminhão e ônibus, fabricados pela empresa sul-coreana Kumho Tire Co. Inc., sendo que as respectivas declarações de importação identificavam como empresa exportadora a uruguaia Ronimake S.A.; naquela oportunidade, segundo as autoridades fiscais, evidenciou-se o intuito doloso da importadora na efetivação daquelas operações, tendo em vista a ocultação do real vendedor, o subfaturamento do valor declarado, o uso de documentos falsos, a ocultação do real adquirente e, por fim, a prática da sonegação fiscal por parte da Jabur Comercial e Importadora de Pneus Ltda. (Ginap Grande Importadora Nacional de Pneus Ltda, CNPJ 74.275.033/0017-48, razão social anterior desta, doravante denominada simplesmente por Jabur);

2. a DRF/LON/PR, haja vista a constatação, no Sistema Radar, da existência de diversas ocorrências de infração à legislação aduaneira por parte da empresa autuada (Jabur), bem como o fato desta haver figurado, durante os anos de 2002 e 2003 como importadora dos produtos da marca Kumho Tire, evidenciando que sempre agiu de maneira idêntica àquela descrita no AITAGF nº 0920600/00171/05 (Anexo III “Relatório de Importações de Produtos marca Kumho Tire Adquiridos de Exportadores Uruguaiois” (fls. 258 a 263), decidiu-se por revisar todas as DI’s registradas pelo Grupo Jabur a partir do ano de 2002 (MPF nº 08102-2007-00494-0);

II. O Presente Procedimento Fiscal (fls. 27 a 43)

4. o exame ficou adstrito à análise das DI’s referentes às internações de pneus novos e respectivos acessórios produzidos pela Kumho Tire Co. Inc. e exportados por empresas sediadas no Uruguai, haja vista a (i) insuficiência de documentos apresentados pela investigada, não obstante a fiscalização ter-lhe concedido diversas prorrogações de prazo para atendimento das solicitações aventadas nos Termos de Intimação juntados às fls. 265/268, 277/282, 291/294 e 297/303), (ii) o prazo de validade do MPF e (iii) o fim do prazo legal para proceder ao lançamento do crédito tributário;

5. além da constatação de idênticas práticas fraudulentas evidenciadas no AITAGF nº 0920600/00171/05 (Anexo III), no caso sob análise a fiscalização da DRF Londrina apurou ainda que: (i) o Grupo Jabur Pneus utilizou diversas “exportadoras uruguaias” para ocultar o real vendedor, ao menos desde 2000; (ii) respectivas exportadoras estrangeiras não constam como tais nos órgãos de registro de comércio exterior no Uruguai; (iii) não obstante a constatação da variação dos preços das referidas mercadorias no decorrer dos respectivos anos no mercado internacional, os preços declarados pelo contribuinte sofreram pouca alteração; (iv) depois da autuação realizada pela DRF Itajaí (AITAGF nº 0920600/00171/05) as importações dos produtos Kumho, realizadas pela Jabur Pneus, modificam sensivelmente, na medida em que se verificou substancial aumento do Valor Aduaneiro declarado, não mais utilização dos “exportadores sediados no Uruguai” e sensível redução das operações de importações; (v) o Grupo Jabur, por seus diversos estabelecimentos importadores, sempre fez uso de prática dolosa com objetivo de não lançar e/ou não recolher e/ou ocultar-se da condição de contribuinte do IPI, das operações de saída de pneus e acessórios Kumho Tire; (vi) Jabur Pneus S/A emitia, em mais de 90% dos casos, NF de Entrada dos produtos importados da marca Kumho antes de seu efetivo desembaraço aduaneiro, inclusive, chegando a emití-la com data anterior à da emissão da fatura pelo “exportador uruguaio”;

6. constatada a fraude fiscal engendrada pela contribuinte (Anexo III), ratificada inclusive pelo Judiciário, a fiscalização procedeu à apuração do Valor

Aduaneiro das mercadorias internadas pelas 139 DI's que foram objeto de revisão com base no disposto no art. 88 da MP nº 2.158-35/01 (fls. 121 a 141);

7. A Tabela 1 “DIs registradas por JABUR COMERCIAL IMP. DE PNEUS LTDA. em REVISÃO ADUANEIRA”, identifica as declarações de importação registradas pela autuada, que como o próprio nome diz, foram objeto de revisão (fls. 32 a 35);

III. Ocultação do Real Vendedor e Simulação das Operações de Vendas Realizadas por Exportadores Uruguaios (fls. 43 a 90)

8. A Tabela 2 “Importações de produtos marca KUMHO TIRE de exportadores uruguaios - JABUR COMERCIAL” demonstra a similaridade Dos preços praticados pelos exportadores uruguaios no período de 22.05.2002 a 31.03.2003, bem assim a coincidência de localização deste naquele país (fl. 44);

9. A Tabela 3 “Resumo das importações de produtos Kumho Tire do grupo Jabur” evidencia que o Grupo Jabur, de 26 de outubro de 1998 a 21 de junho de 2005, contrariando a prática comumente aplicada ao comércio e demais negócios internacionais, optou por adquirir os pneumáticos e acessórios de outros exportadores, que não o próprio fabricante, notadamente aqueles com sede no Uruguai, não obstante o evidente aumento dos custos de frete marítimo e consequente redução da margem do lucro bruto face aos custos de intermediação (fl. 45);

10. As Tabelas 4 “Exportadores uruguaios de produtos Kumho Tire para o grupo Jabur Pneus” e 5 “Exportadores uruguaios localizados no mesmo endereço”, além de demonstrar o período, as quantidades de operações registradas, o valor das mercadorias estrangeiras no local de embarque e supostos exportadores uruguaios, evidencia que o endereço informado nas faturas comerciais e conhecimentos de transporte que instruíram as respectivas internações realizadas pelo Grupo Jabur, relativamente aos exportadores Jabur Sudamericana, Nerilink e Ronimake é o mesmo, ou seja, Missiones 1488 - piso 5/7 - Montevideo - Uruguay (fls. 46/47);

11. A Tabela 6 “Dados da primeira e última importação do grupo Jabur, por exportador uruguaio localizado no mesmo endereço: Missiones 1488 Piso 7 - Montevideo – Uruguai”, além de apresentar as datas da primeira e última importação de mercadorias adquiridas pelo Grupo Jabur dos retro mencionados supostos exportadores estrangeiros (Jabur Sudamericana, Nerilink e Ronimake) e respectivas Declarações de Importação, demonstra a inconsistência quanto à declaração do endereço desses, na medida que ora informam que era localizada no piso 5 ora no piso 7 ou nada indicavam nos citados documentos de instrutivos dos despachos de importação. Também evidencia a concomitância do dois endereços (piso 5 e 7) para operações realizadas no mesmo dia pelo mesmo exportador, indicando se tratar de exportadores fictícios, não de fato. Em reforço a essa conclusão, às fls. 14 a 20, 23 a 26 e 86 do Anexo III, constata-se que nos referidos endereços funcionava, segundo confirma os documentos coligidos, o escritório “Bergengruen, Garbino & Associados”, ou seja, quem de fato gerenciava as operações de importação investigadas (fl. 86);

12. A Tabela 7 “Preços médios das importações do grupo Jabur” evidencia a autuada deliberadamente, além da contumaz substituição dos “exportadores uruguaios”, procedia a redução do preço das mercadorias, por ela, importadas, se comparar com o período imediatamente anterior; contrariando o mercado mundial desses produtos, que apresentava constante evolução dos seus preços, inclusive, em ralação aos negociados por Kumho Tire Co. Inc. (fl. 50);

13. A autoridade lançadora esclarece que da documentação apreendida na ação fiscal que deu origem ao AITAGF nº 0920600/00171/05 (fls. 23 a 26 do Anexo III) e daquela proveniente das diversas diligências empreendidas nas dependências empresariais do Grupo Jabur Pneus e de seu despachante aduaneiro foi possível comprovar o “modus operandi” das operações de comércio exterior realizadas pela autuada no anos de 2000 a 2005, em especial, os procedimentos tendentes à ocultar o real vendedor e simular as importações provenientes do Uruguai;

Às fls. 51 a 87, encontram-se sintetizados as seguintes evidências:

- As pretensas exportadoras uruguayas eram empresas do grupo Jabur pneus, e seu diretor-geral, o Sr. João Ibrahim Jabur é quem assinava pela Jabur Sudamericana (fls. 8 e 23 do ANEXO III);

- A Jabur Sudamericana foi a precursora das operações de aquisições de produtos da marca KUMHO provenientes do Uruguai, sendo que as demais, mencionadas na Tabela 5 (fl. 47) a sucederam no tempo, estando algumas estabelecidas no mesmo endereço daquela (fls. 8 e 23 do Anexo III);

- A logística empregada fazia com que os contêineres provenientes da Coréia fossem descarregados em Montevidéu, necessitando, por conseguinte, que uma pessoa providenciasse o reembarque dessas mercadorias para o Brasil (fl. 26, 155 a 157 e 520 do ANEXO III);

- O escritório Bergengruen, Garbino& Associados, estabelecido no mesmo endereço dos exportadores Jabur Sudamericana, Nerilink e Ronimake foi quem ficou incumbido desses embarques; assinando as faturas comerciais e demais documentos “produzidos” por uma dessas “exportadoras” (fl. 8 do ANEXO III), e que à época da autuação referido escritório figura como o delaer do fabricante coreano no Uruguai (ver fl. 82);

- Os contêineres permaneciam exclusivamente nas dependências do Porto de Montevidéu sem que houvesse sequer a substituição de seus lacres de segurança aposto pelo armador (fl. 13 do ANEXO III);

- A comissária de despacho utilizada pelo grupo (CODESPAR) recebia, diretamente do escritório da Jabur de Londrina/PR, os documentos “espelhos” das faturas emitidas pela Ronimake para ser utilizado no despacho (fl. 8 do ANEXO III);

- Na Jabur Comercial e Importadora de Pneus Ltda. (Londrina/PR) foram apreendidos documentos originários de São Paulo/SP que comprovam sucessivas ordens de endosso feitos nos conhecimentos de carga que amparavam as operações comerciais da Kumho para a Ronimake, (fls. 8, 23, 425, 430 e 440 do ANEXO III);

- O controle logístico era efetuado pela empresa sediada em Londrina/PR pelo gerente de distribuição Emerson Nobile (fl. 26 do ANEXO III);

- Depois de nacionalizadas as mercadorias eram “revendidas” a outra empresa do grupo por valores que demonstravam que o preço de venda era composto tão somente do custo de aquisição da mercadoria importada acrescido das despesas de nacionalização e tributos incidentes na importação. Evidenciando a intenção de sonegar o IPI devido nas saídas do estabelecimento importador, haja vista a redução da sua base de cálculo por meio de uma “venda fictícia” (fls. 26 a 29 do ANEXO III);

- O estabelecimento recebedor dos produtos importados revendia-os para o consumidor final por um preço até 240% superior àquele indicado na importação, porém sem o pagamento de IPI, pois nessa etapa da circulação o referido

contribuinte (consumidor final) não poderia ser considerado contribuinte desse imposto (fls. 26 a 29 do ANEXO III);

14. A Tabela 8 “Estimativa do IPI sonegado pela Jabur Comercial” demonstra o valor estimado de IPI sonegado pelo Grupo Jabur em decorrência da simulação realizada para ocultar sua condição de importador e real adquirente das mercadorias adquiridas junto ao fabricante sul coreano, evidenciando o uso sucessivo das filiais do grupo, conforme a fraude era flagrada pelo Fisco;

15. Da pesquisa empreendida em sítios das entidades e instituições que atuam no comércio internacional, notadamente daquelas sediadas na América Latina, em que respectivas páginas estão depositadas na rede mundial de computadores (Internet), constatou não haver qualquer indicativo que aponte para a existência formal ou mesmo qualquer atuação das supostas empresas exportadoras de pneumáticos e seus acessórios, evidenciando tratar-se de transações comerciais fictícias;

16. Da recusa da representante no Brasil da fabricante sul coreana (Kumho) em fornecer as informações solicitadas pelo Fisco, aliado ao fato dessa ter se empenhado em dissimular sua relação comercial com a autuada, evidenciou o conluio existente entre a Kumho Tire e a Jabur Pneus na simulação de operações de importação de pneumáticos e acessório, por meio do usos de “empresas uruguaias” fictas;

17. Do exame das notas fiscais de entrada emerge duas constatações: (i) eram emitidas quase sempre em data anterior a do desembaraço ou da emissão da fatura ou do conhecimento de carga; (ii), o preço da mercadoria consignada coincidia perfeitamente com aquele constante na fatura comercial, resultando na sonegação de tributos (IPI e ICMS) pela antecipação desses créditos fiscais; e (iii) absoluto controle do grupo Jabur nessas operações fraudulentas;

18. No tópico “Das respostas das empresas do grupo Jabur Pneus aos termos de intimações” (fls. 59 a 61), evidencia a inconsistência das respostas prestadas aos aludidos questionamentos (fls. 51 a 70, 80 a 85 e 94/95 do ANEXO IV);

19. No tópico “Da alteração do modus operandi após autuação realizada pela DRF/ITAJAÍ/SC” (fls. 86 a 90), comprova que depois de a empresa Jabur Comercial e Importadora de Pneus Ltda. ter sido flagrada pela fiscalização aduaneira da DRF/ITJ/SC, o grupo Jabur Pneus passou a “importar do próprio fabricante”, ainda que as primeiras importações eram provenientes do Uruguai, elevando substancialmente o preço declarado dos respectivos pneumáticos, em percentual muito superior ao verificado em importações de produtos idênticos ou similares realizadas por outros importadores nacionais e reduzindo sobremaneira a quantidade de mercadoria importada (Tabelas 9 “Importações grupo Jabur após 21/06/2005 – pneumático modelo 964, 295 R22,5 152/148M, família 33 – utilizado em ônibus e caminhões” e 10 “Importações – pneumático modelo 964 – 2005 / 2006”);

IV. Subfaturamento (fls. 90 a 102)

20. Para evidenciar a prática do subfaturamento do preço efetivamente pago nas importações de pneus da marca Kumho, com vista à sonegação de impostos e contribuições incidentes nessas operações, procedeu-se a extensa e meticulosa pesquisa junto ao sistema da RFB denominado “DW Aduaneiro”, cujos dados e constatações encontram-se devidamente sintetizados na Tabela 11 “Quantidade aproximada de pneumáticos kumho importados – 10 maiores importadores – X 1.000”; Tabela 12 “Preços médios de pneumáticos importados – marca KUMHO –

2005 e 2006”; Tabela 13 “Variação percentual dos preços informados na Tabela 12 – ano 2006/2005”; Tabela 14 “Preço médio unitário/Kg de pneumático para caminhões e ônibus”; e Tabela 15 “Comparativo da evolução anual dos preços de pneumáticos”. Dessa análise restou constatado, independentemente do parâmetro de comparação utilizado, que em todas as operações realizadas com os produtos da marca Kumho Tire as empresas do Grupo Jabur praticaram o subfaturamento de preço, uma vez que os declarados sempre estiveram abaixo daqueles praticados por outras empresas exportadoras sul coreanas, inclusive, aqueles informados pelo próprio fabricante internacional;

V. Uso de Documento Falso (fls. 102 a 113)

21. Esse tópico demonstra como a autuada fraudava as faturas comerciais que instruíam os despachos de importação e como manipulava as “exportadoras uruguaias”;

VI. Revisão Aduaneira (fls. 114 a 121)

22. Nesse tópico o Fisco apresenta toda fundamentação jurídica e legal que ampara a revisão aduaneira e consequente lançamento do crédito tributário;

VII. Valor Aduaneiro e Estimativa dos Tributos Iludidos Durante a Importação (fls. 121 a 141)

23. Nesse tópico está fundamentada as razões pelas quais foi desconsiderado o valor de transação declarado nas DI's (artifício doloso do subfaturamento do preço das mercadorias importadas, dentre outros), bem como a aplicabilidade dos métodos previstos no art. 88 da MP nº 2.15835/01 (que, no caso foi o preço de importação para o país de mercadoria idêntica ou similar), uma vez que a valoração prevista no AVA/GATT somente são aplicáveis em operações lícitas, em que não se evidencia a prática de fraude. Esclarece também que as informações obtidas nas “DI's paradigmas” foram extraídas das telas do Siscomex (ANEXO II, fls 01 a 68);

24. No Tópico VIII. Conversão em Multa Equivalente ao Valor Aduaneiro em Face da Impossibilidade de Apreensão de Mercadoria Sujeita à Pena de Perdimento e Multa por Infração Administrativa ao Controle das Importações – Subfaturamento (DI's Registradas após 30/08/2002) (fls. 141 a 147) e Tópico IX. Diferenças Tributárias (Imposto de Importação e IPI Vinculado à Importação), Multas e Acréscimos Legais; Multa por Infração Administrativa ao Controle das Importações – Subfaturamento e Multa Igual ao Valor da Mercadoria por Entrega a Consumo Mercadoria Importada Fraudulentamente (DI's Registradas até 30/08/2002) (fls. 148 a 154), encontra-se explicitada a metodologia de apuração do crédito tributário, indicando a base legal para sua regular constituição e exigência, bem assim, a informação acerca da formalização da Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em conta os fatos apurados nessa ação fiscal (processo nº 11633.001042/2007-12), e na formalização do arrolamento de bens para acompanhamento do patrimônio do autuado (processo nº 11633.001073/2007-73).

Síntese da impugnação

Cientificada dos lançamentos em 27.11.2007 (“Aviso de Recebimento -AR” à fl. 755), a autuada apresentou, por seu procurador, a impugnação de fls. 758 a 771 e 774 a 830, acompanhada dos documentos de fls. 831 a 847, protocolada em 27.12.2007, para, depois de sintetizar os fatos que fundamentaram a presente imputação, expor suas razões de contestação, conforme segue:

-da nulidade do auto de infração por violação do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72-

Pretende a nulidade dos lançamentos por conta da violação da norma processual estatuída no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, que determina a lavratura de autos de infração distintos para cada imposto lançado, prejuízo retificado e penalidade aplicada, pois a autoridade lançadora, no caso sob exame, exige num único Auto de Infração dois impostos distintos (II e IPI), multa qualificada e decorrente da conversão da pena de perdimento e apensa Representação Fiscal para Fins Penais, cuja magnitude e complexidade dificulta a compreensão dos fatos imponíveis prejudicando-lhe sua defesa.

-da impossibilidade de revisão aduaneira do crédito tributário por conta da decadência-

Salienta que havendo regra especial (artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66, regulamentado pelo artigo 570, parágrafos 1º, 2º e 3º, do Decreto nº 4.543/02 - RA/02) esta sobrepõe a de aplicação geral (prevista no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). Em assim sendo, no caso sob exame operou-se os efeitos da decadência do direito de a fiscalização proceder à revisão aduaneira das declarações de importação registradas entre 22.05.2002 e 27.11.2002, posto que a ciência do auto de infração ocorreu em 27.11.2007, ou seja, depois de ultrapassado o prazo de cinco anos dos respectivos registros, devendo ser declarado extinto o crédito lançado.

-da violação do devido processo e do cerceamento do direito de defesa-

Entende que a acusação fiscal de subfaturamento não se sustenta, pois não foi fundamentada em processo de valoração aduaneira conforme previsto no AVA/GATT, uma vez que a fiscalização optou, ao concluir que as operações foram realizadas mediante fraude, sonegação e conluio, pelo arbitramento e conseqüente imposição da pena de perdimento, circunstância que tolheu o amplo direito de defesa da autuada, na medida que seu julgamento é realizado em instância única pela própria autoridade determina a ação fiscal e aplica a citada penalidade.

Aduz que de modo casuístico e abusivo o Fisco editou a IN/SRF nº 327/03, regulamentando somente os artigos 76 a 83 do Decreto nº 4.543/02, ignorando as disposições do artigo 84 desta norma, assim como do artigo 88 da MP nº 2.158-35/01, induzindo o intérprete à equivocada conclusão de que na ocorrência de fraude, sonegação ou conluio está impedido de adotar o procedimento de valoração aduaneira, devendo, por conseguinte, aplicar o perdimento quando verificada a hipótese de subfaturamento.

Por fim, consigna que o artigo 11 do AVA/GATT c/c os artigos 88 da MP nº 2.153-35/01 e 84 do Decreto nº 4.543/02 não autoriza o procedimento adotado pela fiscalização (arbitramento), viciando todos os atos derivados do referido arbitramento e tornando nulo o Auto de Infração, pois em dissonância com o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

-do subfaturamento-

Nesse ponto a autuada inicia sua defesa afirmando que o subfaturamento constitui conduta que materialmente se exterioriza pela prática de preços significativamente inferiores àqueles praticados para as transações comerciais de produtos idênticos ou similares. Aduz que a legislação de regência esclarece que toda mercadoria importada estará sujeita ao controle do Valor Aduaneiro. Logo, se o tipo infracional é o subfaturamento de mercadoria importada, necessariamente, o lançamento tributário somente subsistirá se fundamentado em regular processo de valoração aduaneira que concluiu pela imprestabilidade do valor de transação declarado pelo contribuinte. No entanto, por não observar o precitado rito

processual, a autuação transgredir as regras do devido processo na medida que unilateralmente arbitra o preço das mercadorias sem permitir o contraditório e a ampla defesa.

Alega também que as acusações estão embasadas em provas emprestadas de ação fiscal realizada pela DRF/Itajaí/SC, imprestáveis portanto, para subsidiar a presente exação. Cita como exemplo o fato de o exportador naquelas operações ser a empresa Ronimake S.A. e nestas ser a empresa Nerilink S.A., evidenciando que o procedimento adotado, além de arbitrário e totalmente viciado, também contraria a orientação processual e jurisprudencial, vez que está pacificado na doutrina e na jurisprudência a inadmissibilidade de prova emprestada para suportar acusação de fraude e falsificação ideológica e documental.

-do arbitramento unilateral de preços em desobediência dos preceitos do AVA/GATT-

Afirma que a autoridade lançadora adotou como parâmetro comparativo para o arbitramento preços praticados por terceiros exportadores nos anos de 2005 e 2006, período em que a matéria-prima principal para fabricação de pneus -o petróleo- sofreu uma elevação superior a 100% se comparado com o período em que ocorreram as importações em causa.

Salienta que a unidade de medida estatística através da qual os pneus são comercializados é unitária, tendo o arbitramento se baseado no preço médio por quilogramas.

Esclarece que foi o Grupo Jabur quem introduziu no mercado interno os produtos da marca Kumho, gozando, por conseguinte, de condições especiais de negociação, haja vista a relação comercial estabelecida e o volume de produtos comercializados, circunstância que permitiu-lhe obter preços mais competitivos.

Demais disso, os dados estatísticos oficiais (Sistema Alice-Web do MDIC, fls. 838 a 847) evidenciam que no período fiscalizado a autuada declarou preços acima da média praticada em todas as importações de mercadorias similares classificadas nos códigos NCM 4011.20.90 e 4011.10.00, originárias da Coreia, Uruguai, Argentina e Estados Unidos, assim como em relação à média de preço FOB praticado nas exportações brasileiras para mercadorias semelhantes; portanto, os argumentos do Fisco para proceder ao arbitramento não tem sustentação fática, impondo-se, por conseguinte, a aplicação do artigo 112 do CTN, uma vez que sobre a materialidade dos fatos alegados pela fiscalização remanesce dúvida razoável se confrontados com os mencionados dados estatísticos.

-da ocultação do real vendedor e simulação da operação de venda realizada por exportador uruguaio-

Alega que o Fisco não comprovou a inexistência do fabricante ou do exportador ou ainda a qualquer tentativa, ação ou omissão que evidencie a ocultação do real importador. Assevera, que são lícitas as operações de comércio internacional realizadas por agentes, trader's, trading's, comerciais exportadoras ou por conta e ordem de terceiro, na medida que se tratam de operações amparadas em normas próprias que tem por escopo a promoção comercial.

Sustenta que as referidas operações foram efetivadas diretamente pela empresa uruguaia Nerilink S.A., provenientes do Porto Livre Uruguaio. O fato de o Fisco alegar que respectivas operações não estão registradas na base de dados dos organismos oficiais do Uruguai decorre do desconhecimento do disposto no artigo 5º do Decreto-Ley 15.691 - Código Aduaneiro Uruguayo, que não considera o Porto Franco de Montevideo, território aduaneiro daquele País, não podendo, tais exportações constar das estatísticas e bases de dados uruguaias.

A fiscalização aduaneira não pode determinar como deve o contribuinte realizar uma operação de comércio exterior, pois se trata de matéria de reserva legal. Portanto, não havendo lei que proíba a intermediação de operações, não há que se falar em ilegalidade.

Alega que o Fisco, no assomo de aplicar o perdimento em 1.838 pneus localizados em Itajaí e 460 localizados em São Francisco do Sul, optou pelo tipo infracional definido no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pela Lei nº 10.637/02, qual seja, a ocultação do real vendedor, conduta diversa do subfaturamento.

Reafirma que a exação está fundamentada em prova emprestada colhida em processos originários das unidades de despacho que jurisdicionam os Portos de Itajaí e São Francisco do Sul, onde o exportador tido por oculto é empresa Ronimake S.A., e que no caso dos autos as empresas tidas como ocultas são, além da Ronimake S.A., a Nerilink S.A. e Rimiplan S.A. Logo, além de ser processualmente vedada a invocação da prova emprestada, materialmente as ações são dirigidas a sujeitos diferentes, sobressaindo a autuação de vício insanável.

Entende que é despropositado o entendimento do Fisco quando aponta como fundamento da acusação o fato de as importações indicarem como exportadoras as empresas Ronimake S.A., a Nerilink S.A. e Rimiplan S.A., em vez de constar na documentação a fabricante Kumbo Tire Co. como exportadora.

Esclarece que o alcance da norma do inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação da Lei nº 10.637/02, em especial, quanto às expressões “real vendedor”, “comprador” ou do “responsável pela operação”, por uma questão de limitação de competência e jurisdição não pode se dirigir a sujeitos de direito externo, como o exportador estrangeiro para o fim de considerá-lo oculto. Nesse sentido, o conteúdo jurídico da expressão “real vendedor” restringe-se aos sujeitos de direito interno. Logo, a aplicação “in abstracto” da pena de perdimento por “ocultação do real exportador” de mercadoria importada para o Brasil constitui conduta atípica que contraria o princípio da tipicidade tributária cerrada, pois sua interpretação extrapola os limites objetivos inseridos no respectivo comando legal.

Adverte que se o perdimento tivesse sido fundamentado na simulação decorrente da ocultação do real vendedor estrangeiro, essa infração não é mais sancionada com perdimento com o advento do artigo 33 da Lei nº 11.488/07, evidenciando o erro de capitulação legal, sendo causa suficiente para aplicar o princípio da retroatividade benigna da referida norma, uma vez que a penalidade aplicada não se sustenta.

-do IPI incidente nas operações de importação realizadas pela impugnante-

A impugnante concorda que é devido o pagamento do IPI quando do desembaraço aduaneiro dos produtos industrializados que nacionaliza, salientando que nunca se furtou em cumprir essa obrigação, tanto na nacionalização quanto na revenda dessas mercadorias aos distribuidores nacionais, ocasião em que se credita do montante recolhido no registro das DI's, pois atua tão somente na importação e comercialização de produtos, não realizando qualquer atividade de industrialização.

No entanto, afirma que o Fisco interpreta equivocadamente o disposto no parágrafo único do artigo 46 e no artigo 51 e seus incisos, ambos CTN, quando estende a incidência do IPI para as operações de revenda no mercado interno das mercadorias importadas, ampliando ilegalmente a base de cálculo e a exigência do tributo por equiparação “ad infinito”, em oposição ao princípio da isonomia, uma

vez que vai de encontro à materialidade da hipótese desse imposto, que é a prévia industrialização do produto. Logo, em relação ao importador não pode haver mais do que um fato gerador, como quer a fiscalização quando tributa pela entrada (importação) e pela saída (venda no mercado interno), conforme posição jurisprudencial do STJ, explicitado no Resp. nº 847269-BA, de relatoria do Ministro Francisco Falcão (DJ de 14.12.2006).

-do uso de documento falso-

Alega que é equivocado o entendimento do Fisco de que a simples constatação de subfaturamento enseja a decretação de falsidade da fatura comercial e, por conseguinte, resta evidenciado o dano ao erário por conta de o despacho aduaneiro estar instruído com documentos falsos, pois sob essa ótica todas as operações em que sobreviessem dúvidas quanto ao valor da transação, os elementos relativos aos preços poderiam ser tomados como falsos e, a partir daí, a respectiva fatura comercial.

Afirma ser desproporcional a aplicação da pena de perdimento quando o preço informado na fatura comercial que instruir o despacho para consumo não indicar o correto valor de transação que servirá de base de cálculo para a cobrança dos direitos aduaneiros, pois nessa circunstância aplica-se o procedimento de Valoração Aduaneira de que tratam os Decretos nº 1.355/94 e nº 4.543/02, ou, ainda, no caso de fraude deve proceder o arbitramento do preço quando não for possível apurar o respectivo Valor Aduaneiro.

Salienta que no caso sob exame o Fisco viola o devido processo ao não instaurar o correspondente procedimento de Valoração Aduaneira quando acusa a importadora de cometer o subfaturamento e quando suscita incidente de falsidade documental sem respaldo fático, ao negar validade à documentação emitida no país de exportação e apresentada para despacho devidamente consularizada e jurada, objetivando, com isso, justificar o empréstimo de provas inverossímeis, conforme anteriormente abordado.

Sustenta ser inconcebível a imposição da penalidade mais gravosa existente na legislação aduaneira sem que haja prova de que a autuada tenha se utilizado de documento falso para instruir os despachos para consumo. Salienta, ainda, que referida prova é impossível de ser produzida, pois jamais fez uso de qualquer documento inidôneo, ao contrário, os documentos que instruíram referidos despachos aduaneiros demonstram a realidade dos fatos efetivamente praticados. Ademais, as informações e os dados estatísticos que constam dos autos revelam exatamente o preço médio praticado pelo mercado para os produtos importados em período equivalente, evidenciando a materialidade e a legalidade das operações realizadas pela impugnante.

-da impossibilidade de utilização de prova emprestada para proceder à fiscalização-

Afirma que falta fundamento à autuação, pois foi presumida em fatos relacionados aos autos do processo nº 10909.001725/2005-68 (DRF/ITJ), sob o pretexto de melhor detalhar a fraude engendrada pela impugnante, posto que ainda que verdadeiros fossem os fatos infracionais apontados naquele procedimento, tal circunstância não permite concluir que em outra oportunidade a fraude também se efetivou, não servindo, portanto, de prova para sustentar a acusação em tela, uma vez que é defeso à fiscalização agir com base em meros indícios e suposições colhidos em procedimento fiscal diverso.

-da impossibilidade de substituição da pena de perdimento por multa equivalente-

Assevera, com suporte nos artigos 5º, inciso XLVI, alínea “b” e 62, parágrafo 1º, inciso I, alínea “b”, ambos da Constituição Federal, que somente a lei em seu

sentido estrito é que pode instituir e regular penas de perda de bens. Logo, o artigo 59 da Medida Provisória nº 66, publicada em 30.08.2002, não se presta para a imposição de pena de perdimento convertida em multa, por ser inconstitucional em relação aos fatos narrados no Auto de Infração, pois essa norma somente adquiriu validade constitucional após a publicação e vigência da Lei nº 10.637, de 31.12.2008, sendo que caso sob exame tampouco é aplicável, pois respectivos fatos geradores ocorreram entre os meses de janeiro a novembro de 2002, período anterior à sua vigência.

-da não incidência dos tributos quando aplica pena de perdimento-

Quanto às declarações de importação registradas depois de 30.08.2002, em que pese a inconstitucionalidade retro mencionada, o Fisco impõe a pena de perdimento convertida em multa equivalente ao Valor Aduaneiro e, concomitantemente, aplica a multa por infração administrativa ao controle das importações, sem atentar para a prescrição do artigo 71, inciso III, do RA/02, que esclarece que não incide imposto sobre mercadoria que tenha sido objeto de pena de perdimento.

Nesse aspecto, salienta que uma vez aplicada a pena de perdimento, embora substituída pela multa, cabe à impugnante o ressarcimento de todo o imposto de importação recolhido relativamente a essas mesmas operações.

Ademais, deveria o Fisco ter corrigido e deduzido dos valores lançados no Auto de Infração, o imposto de importação recolhido por ocasião do registro das respectivas DI's revisadas.

Diante de tudo que foi exposto, requer seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração nº 0910200.2007.00494-0.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 22/05/2002 a 29/05/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Demonstrado que não houve qualquer violação ao disposto que regulamentam o Processo Administrativo Fiscal, assim como ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabe a arguição de nulidade dos lançamentos, ou do procedimento fiscal que lhes deu origem.

REVISÃO ADUANEIRA. NATUREZA. OBJETIVO E ALCANCE.

O desembaraço aduaneiro não se caracteriza como homologação de lançamento, sendo legítima a atividade de reexame do despacho de importação, denominado pela norma de regência de Revisão Aduaneira, que tem por escopo homologar expressamente o respectivo pagamento, tornando-se, pois, incabível a arguição de lesão a ato jurídico perfeito.

DEVIDO PROCESSO LEGAL. OBSERVÂNCIA.

As garantias e salvaguardas processuais pertencem à etapa litigiosa do procedimento, inaugurada com a apresentação tempestiva da impugnação, e não à fase inquisitória. Descritos os fatos que fundamentam os lançamentos e juridicamente qualificados pelas normas no enquadramento legal e respeitados no julgamento administrativo os princípios do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em ofensa ao princípio do devido processo legal.

AUTOS DE INFRAÇÃO DISTINTOS POR TRIBUTO.

Constado que o processo refere-se à lavratura de Autos de Infração distintos para cada um dos impostos lançados, ainda que em relação ao mesmo sujeito passivo, não há que falar em nulidade do feito segundo as normas constantes na legislação processual de regência.

MEIOS DE PROVA. PROVA INDICIÁRIA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, podendo ser direta ou indireta, assim conceituada aquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 22/05/2002 a 29/05/2003

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE AFASTADA.

Não cabe às autoridades administrativas analisar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de legislação infraconstitucional, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme disposto no artigo 102, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal. Também incabível às mesmas autoridades afastar a aplicação, dentre outros atos legais regularmente editados, de Medida Provisória, pois é seu dever observá-los e aplicá-los, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único, do artigo 142, do Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA. FRAUDE.

Apurada a prática de fraude, conluio e sonegação, mesmo no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. MULTAS ADMINISTRATIVAS E REGULAMENTARES. DO SUBFATURAMENTO DO PREÇO. DA CONVERSÃO DO PERDIMENTO E DO CONSUMO DE MERCADORIA ESTRANGEIRA QUE TENHA SIDO IMPORTADA IRREGULARMENTE.

O direito de impor penalidades extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração, nos termos do artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/66 e do artigo 78 da Lei nº 4.502/64. Transcorridos mais de cinco anos entre a data de infração cuja penalidade específica tenha sua exigibilidade condicionada à formalização em lançamento, e a ciência do mesmo por parte do sujeito passivo, decai o direito da Fazenda Nacional à referida imposição, conforme corrobora o artigo 669 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/02.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 22/05/2002 a 29/05/2003

FATURA COMERCIAL. FRAUDE. SUBFATURAMENTO.

Caracteriza evidente intuito de fraude o desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas instruído com faturas comerciais inidôneas. A comprovação da existência do subfaturamento do preço das mercadorias importadas, bem assim a vinculação entre exportadores e importadores ocultos enseja caracteriza a falsidade ideológica das faturas.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCARACTERIZAÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. FRAUDE.

Em regra, a valoração aduaneira de mercadorias deve ser regida pelas normas do Acordo de Valoração Aduaneira, implementado pelo GATT e pela IN/SRF nº 327/03. Porém, na hipótese de fraude do valor os procedimentos de valoração são regulados por regras próprias e em procedimento autônomo, conforme estatuído pelo artigo 88 da MP nº 2.158-35/01, e não o das normas que tratam da Valoração Aduaneira.

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 recolhidos em razão da declaração a menor do Valor Aduaneiro das mercadorias.

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL VENDEDOR/EXPORTADOR. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real vendedor/exportador estrangeiro, interveniente na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 22/05/2002 a 29/05/2003

INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. SUBFATURAMENTO.

A comprovação de que as faturas utilizadas na instrução das Declarações de Importação contêm preços inferiores aos efetivamente praticados nas operações de comércio exterior, implica na exigência da multa por infração ao controle administrativo das importações, a título de subfaturamento.

MULTA. DANO AO ERÁRIO.

A aplicação da pena de perdimento, convertida em multa pecuniária na forma definida pelo artigo 23, parágrafo 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, por inclusão da Lei nº 10.637/02 (conversão da Medida Provisória nº 66/02), é possível para os fatos geradores ocorridos a partir da publicação da norma que a introduz no sistema de direito positivo, ou seja, a partir de 30.08.2002.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Alega nulidade por vício de forma do auto de infração, na medida em que, (i) por também envolverem aplicação de pena de perdimento, os Autos de Infração deveriam ter sido lavrados nas respectivas Unidades de Despacho, de acordo com a Portaria MF 271/76 e art. 59, I do Decreto 70.235/72 e, também, (ii) porque a “DRF de Londrina não possui jurisdição para investigar e efetuar lançamento de ofício através de processo de revisão aduaneira sobre fatos havidos sob a jurisdição da ALF de Paranaguá e da IRF de Curitiba. Infração ao art. 59, I do Decreto 70235/76” e (iii) “dois Autos de Infrações (II e IPI) com as respectivas multas, mas apenas 1 (uma) descrição dos fatos, bem como apenas 1 (um) conjunto probatório servindo para a exigência de diferentes impostos, o que é VEDADO pelo art. 9º caput do Decreto 70.235/72.

Decadência do direito de constituir o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializado, assim como das multas de ofício aplicadas, tal como foi considerado em primeira instância para a multa do controle administrativo das importações, a multa proporcional ao valor aduaneiro e a multa regulamentar do IPI.

Considera que as multas de ofício deveriam ser calculadas à alíquota de 50%, e não 150%.

Sustenta não ter ocorrido fraude ou inidoneidade dos documentos, tampouco ocultação do real vendedor.

Protesta pelo fato de a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento não terem observado a lista de preços apresentada. Assevera tratarem-se de dados oficiais, que “*tem como fonte o do Governo Brasileiro, que provam de forma irremediável que os preços praticados pela Impugnante estavam rigorosamente dentro da média nacional dos produtos importados nas posições 4011.20.90 e 4011.10.00*”.

Considera que o procedimento que deu origem à presente autuação violou o comando contido na Portaria MF nº 187, de 26.04.1993, “*que determina as regras que deverão ser observadas para o fim de serem declarados como inidôneos os documentos utilizados para burlar a fiscalização*”.

Que “*não há de parte do Fisco qualquer indicação da inexistência do fabricante, do exportador e muito menos tentativa, ação ou omissão que indique a ocultação do real importador*” e que não cabe à “*fiscalização aduaneira que vai obrigar ou determinar que uma operação de comércio exterior seja realizada desta ou daquela maneira. Se houver limitação ao modo ou a forma da realização de uma operação, esta definição é matéria de reserva legal. Não havendo lei que proíba a intermediação de operações, não há que se falar em ilegalidade*”.

Que a jurisdição aduaneira compreende o território “*aduanheiro, nos termos do Artigo 1º, 2º e 3º do Decreto nº 4.543/02, o alcance da regra atinge apenas as mercadorias que estejam em território nacional, seja na condição de estrangeiras pendentes de nacionalização (na importação), seja na condição de nacionais pendentes de desnacionalização (na exportação)*”.

Considera que, com o advento da Lei 11.488/07, a simulação não é mais sancionado pelo ordenamento jurídico vigente com o perdimento.

Que por não ter modificado a natureza dos produtos, na saída subsequente à importação, não há configuração de produto industrializado, não cabível a tributação pelo IPI como entende a fiscalização.

Por seu turno, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento recorre de ofício em face da exoneração de crédito tributário em valores superiores ao limite de alçada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Imperioso que se examine de imediato a questão do transcurso do prazo decadencial, matéria objeto do Recurso de Ofício apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento a este Colegiado e também do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte.

Veja-se, inicialmente, esclarecimento contido no voto condutor da decisão recorrida a respeito do assunto.

Já a presente Ação Fiscal se refere a procedimento fiscal diverso da referida Revisão Aduaneira (art. 570 do RA/02), posto que foi implementado com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações para com a Fazenda Nacional, uma vez que em procedimento análogo o Fisco constatou o cometimento de infrações à legislação tributária e aduaneira, por parte do contribuinte. Para tanto, por se tratar de procedimento que demandava obrigatoriamente a efetiva participação do importador, mediante a prestação de informações, esclarecimentos e apresentação de documentos acerca das negócios que realizou, foi expedido em 03.07.2007, o Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 09.1.02.00-2007-00494-0 (fl. 264) e em 05.07.2007 expedido o “Termo de Início de Ação Fiscal e de Intimação” (fls. 265 a 268).

Outra circunstância que demonstra que o procedimento de que trata a presente ação fiscalizadora difere daquela tratada no artigo 570 do RA/02 é o fato de o Fisco exigir, relativamente aos tributos, tão somente a parcela apurada em razão da comprovação do subfaturamento do preço declarado nas respectivas DI's (fls. 155 a 169, 224 e 238). Em outras palavras dizendo, efetuou o lançamento de ofício em conformidade ao disposto no inciso VII do artigo 149 do CTN, que determina que autoridade administrativa deve proceder ao lançamento de ofício nos casos “quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação”.

De tudo que foi abordado, é de se concluir pela rejeição da ocorrência da perda do direito de a fiscalização revisar e conseqüentemente dos lançar os tributos aduaneiros relativamente aos fatos geradores verificados ao longo dos anos de 2002 e 2003, vez que, quanto a este instituto deve-se aplicar o disposto no CTN.

(...)

No caso concreto, em relação aos fatos geradores ocorridos em 2002, o lançamento poderia ter sido efetuado nesse mesmo exercício, levando o termo inicial do prazo de decadência para o dia 1º de janeiro de 2003, autorizando o lançamento de ofício do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à importação, até 31 de dezembro de 2007.

Já com relação aos fatos geradores ocorridos em 2003, o lançamento poderia ter sido efetuado nesse mesmo exercício, levando o termo inicial do prazo de decadência para o dia 1º de janeiro de 2004, autorizando o lançamento de ofício do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à importação, até 31 de dezembro de 2008.

Como se observa dos autos, a ciência dos lançamentos ocorreu em 27 de novembro de 2007 (“AR” de fl. 755). Portanto, vale dizer que a decadência para os fatos geradores ocorridos em 2002 só se efetivaria em 01.01.2008 e para os fatos geradores ocorridos em 2003 só se efetivaria em 01.01.2009. No entanto, como a ciência dos lançamentos, referentes aos retro mencionados tributos, ocorreu antes do transcurso dos mencionados prazos decadenciais, afasta-se a preliminar de extinção do direito de a Fazenda Pública constituir-los de ofício, posto que em relação ao Imposto de Importação (II) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à importação (IPI), não se vislumbra que tenha ocorrida a decadência.

Todavia, deve-se examinar a questão da decadência relativamente às imposições (i) da multa do controle administrativo das importações, no percentual de 100%, sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, nos termos do art. 88, § único, da MP nº 2.158-35/01, regulamentado pelo art. 633, I, do Decreto nº 4.543/02, (ii) da multa proporcional ao valor aduaneiro, nos termos do art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02, e (iii) da multa Regulamentar do IPI, proporcional ao valor comercial da mercadoria, nos termos do art. 83, caput e I, da Lei nº 4.502/64 e art. 11, alteração 2ª, do Decreto-Lei nº 400/68, regulamentado pelo art. 463, I, do Decreto nº 2.637/98.

A recorrente trás a debate o direito da Administração lançar penalidades administrativa e regulamentares após o decurso de 05 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador (registro das DI's).

A decadência de tributos e penalidades é tratada no Capítulo III, Seção I, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26.12.2002.

O artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/66 assim dispõe, in verbis:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração. (grifei)

Corroborando o disposto no artigo 139, supra transcrito, relativamente à multa regulamentar do IPI (proporcional ao valor comercial da mercadoria), o artigo 78 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, já previa idêntica hipótese, in verbis:

Art . 78. O direito de impôr penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração. (grifei)

§ 1º O prazo estabelecido neste artigo interrompe-se por qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito passivo, com referência ao impôsto que tenham deixado de pagar ou à infração que haja cometido, recomeçado a correr a partir da data em que êste procedimento se tenha verificado.

§ 2º Não corre o prazo enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão, inclusive nos casos de processos fiscais instaurados, ainda em fase de preparo ou de julgamento.

§ 3º A interrupção do prazo mencionado no parágrafo primeiro só poderá ocorrer uma vez.

Tais normas foram incorporadas ao Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002, em seus artigos nº 668 a 669, in verbis:

“Art.668. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 138, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 4º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 173): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003):

[...]

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 139).” (grifei)

Portanto, segundo o artigo 669, supra citado, o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos a contar da data da infração.

Considerando a literalidade dos dispositivos legais supra, que evidenciam a intenção do legislador de antecipar para a data da infração, independentemente de fraude, dolo ou simulação, e de forma diversa do que ocorre com os tributos e seus sectários legais, o termo inicial da contagem do prazo decadencial.

Nesse passo, o direito de impor penalidades para as infrações tipificadas como dando ao erário ou do controle administrativo e/ou regulamentares do II e do IPI, extingue-se após decorridos cinco anos do registro da DI. Portanto, constatado que a presente exação foi notificada/cientificada em 27 de novembro de 2007, os fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 22 de maio de 2002 e 27 de novembro de 2002 (Tabela 1, às fls. 32 a 35), encontram-se alcançados pelos efeitos da decadência, porquanto, se faz necessário cancelar a parcela do crédito tributário exigido no retro citado período, relativamente às mencionadas penalidades.

Assim sendo, do montante de crédito tributário exigido de ofício, é de se excluir o montante de R\$ 38.938.825,56, conforme a seguir discriminado:

- relativamente à multa do controle administrativo das importações, no percentual de 100%, sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, nos termos do art. 88, § único, da MP nº 2.158-35/01, regulamentado pelo art. 633, I, do Decreto nº 4.543/02, o valor de R\$ 9.634.707,80 (R\$ 4.892.470,84 + R\$ 4.742.236,96), (ver coluna “B” da Tabela 18 (referente às DI’s 02/0827157-5 a 02/1055625-5, às fls. 145/146) e coluna “A” da Tabela 19 (somatório total às fls. 148/149));

- relativamente à multa proporcional ao valor aduaneiro, em decorrência da conversão da pena de perdimento, de que trata o art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação do art. 59 da MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02,

c/c o art. 2º do ADI nº 18/02, o valor de R\$ 14.683.839,83 (ver coluna "C" da Tabela 18 (referente às DI's 02/0827157-5 a 02/1055625-5, às fls. 145/146);

- relativamente à multa regulamentar do IPI, proporcional ao valor comercial da mercadoria, consignada no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 e art. 11, alter. 2ª, do Decreto-Lei nº 400/68, regulamentado pelo art. 463, I, do Decreto nº 2.637/98, o valor de R\$ 14.620.377,93 (ver coluna "C" das Tabelas 20 e 21 (referente às DI's 02/0457654-1, de 22.05.2002 a 02/0775727-0, de 29.08.2002, às fls. 152 a 154).

No Recurso Voluntário apresentado a este colegiado, a recorrente contrapõe os argumentos acima transcritos, nos seguintes termos.

O art. 570, §2º, I diz que a revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de 5 anos contados do registro da DI, enquanto seu 51º diz que a constituição do crédito tributário apurado na revisão deverá observar os prazos previstos nos arts. 668 e 669. Por seu turno, o art. 668, em seu inciso I, diz que o direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido lançado. Diante desses dois dispositivos, o Relator afirma que não há conflitos entre as normas, pois o próprio §1º do art. 570 afirma que o lançamento decorrente da revisão deve obedecer aos prazos previstos nos arts. 668 e 669.

Acontece, porém, que o Acórdão recorrido analisou o art. 570 c/c art. 668, I do Reg Aduaneiro/02, mas, sem qualquer explicação, ignorou o comando expresso no § 2º do art. 668, que é justamente o que deve ser aplicado ao caso em tela, pois afirma que em se tratando de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado, ou seja, da data do registro da Declaração de Importação. Em verdade, o § 2º do art. 668 exclui a incidência do inciso I, uma vez que o lançamento efetuado foi justamente para cobrar diferença de tributo pago por ocasião do registro de cada uma das DI's revisadas. O inciso I do art. 668 aplicar-se-ia no caso de ausência total de pagamento, e não para o caso de pagamento a menor, senão vejamos:

Art. 668. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 135, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 4o, e Lei no 5.172, de 1966, art. 173):

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

§ 1o O direito a que se refere o caput extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, parágrafo único).

§ 2o Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 138, parágrafo único, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 4o).

Data vênua, o d. Relator, ao defender a tese de que não haveria se operado a decadência, não observou o inteiro teor do art. 668, mas apenas tão somente os fundamentos que davam sustentação a sua tese.

Aplicável ao caso em apreço o art. 570, § 1º, que determina que para a constituição de crédito tributário apurado em revisão aduaneira, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos dos arts. 668 e 669. Nesse sentido, perfeitamente aplicável o §2º do citado art. 668, pois claro está que nos casos em que se tratar de exigência de diferença de tributo, a fluência da contagem do prazo de 5 anos, ou seja o dies a quo, deverá ser considerado o da data do Registro da DI.

Ou seja, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento entendeu que o lançamento da diferença de tributos não decorreu de procedimento de Revisão Aduaneira, pelo menos não daquele previsto no artigo 570 do RA/02, razão pela qual considerou aplicável ao caso as disposições contidas no Código Tributário Nacional, prorrogando o termo inicial da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que já poderia ter sido efetuado o lançamento, em face da identificação do intuito doloso nas ações praticadas pela recorrente.

Quanto a isso, necessário que consigne minha divergência.

De fato, *data máxima vênia*, não tenho qualquer dúvida que o procedimento que redundou na constituição do crédito tributário pela constatação da prática de subfaturamento do preço enquadra-se no conceito fixado no artigo 570 do RA/02, intitulado Revisão Aduaneira. Transcrevo o texto.

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

Se o procedimento fiscal tem por escopo revisar a regularidade das informações prestadas pelo contribuinte na declaração de importação, providência que já poderia ter sido tomada durante o despacho aduaneiro e que só não o foi por opção da própria Administração, em razão de critérios de oportunidade e conveniência, então ele enquadra-se no conceito acima e é, para todos os efeitos, Ato de Revisão Aduaneira. Em sentido contrário, se a ação levada a efeito busca identificar a efetiva aplicação de bens em finalidades para as quais foram importados, ou o adimplemento de condições pré-definidas para obtenção de isenção ou redução de impostos, aí sim estar-se-ia falando de outro Ato, não conceituado como de Revisão Aduaneira, já que focado em ocorrências que se processam após o desembaraço aduaneiro e, por conseguinte, jamais poderiam ter sido examinadas durante o Despacho.

O fato de ter-se considerado conveniente a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal em nada modifica o conceito definido em Lei.

Isto posto, há que se examinar as implicações decorrentes desse entendimento.

Primeiro, é preciso sublinhar as pertinentes considerações trazidas aos autos na declaração de voto contida na decisão de primeira instância.

Nelas, o i. Julgador de piso, registra sua divergência em relação à decisão tomada. Em linhas gerais, considera não ter ocorrido a decadência de nenhum dos lançamentos

compreendidos no vertente litígio. Sustenta que seja aplicado ao caso as disposições contidas no Código Tributário Nacional, Lei Complementar, tal como prescrito na Constituição Federal, artigo 146 e que deve ser observada a hierarquia das Leis. A seguir breve transcrição de excertos da declaração de voto.

De fato, a especialidade é um dos critérios de resolução de antinomias jurídicas; na verdade, trata-se do segundo método de resolução desses conflitos de norma.

Todavia, o critério primordial de resolução de antinomias jurídicas vem a ser o da hierarquia, sendo que o artigo 173 do CTN é hierarquicamente superior aos dispositivos do DL nº 37/1966 e Lei nº 4.502/1964.

O caráter hierárquico do artigo 173 do CTN advém do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal determinar que é de competência da lei complementar estabelecer regras gerais de decadência e prescrição tributárias.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Uma vez que está clara minha divergência em relação à premissa que serviu de base à decisão de considerar como não decaídos os tributos e seus acréscimos legais constituídos no auto de infração, qual seja, a de que o procedimento do qual se originou a autuação não se caracteriza como de Revisão Aduaneira, emerge como questão de fundamental importância a que foi levantada na declaração de voto presente nos autos, defendendo critério distinto para solução da aparente antinomia identificada na legislação que disciplina a contagem do prazo decadencial nos lançamentos tributários decorrentes de Ato de Revisão.

Primeiro, é preciso registrar que não há motivos para objetar o entendimento de que o assunto está reservado à lei complementar, pois o artigo 146 da Constituição Federal faz menção expressa a isso, como antes se viu. O que precisa ser analisado, contudo, é o fato de

ambos diplomas legais, o Decreto-lei 37/66 e a Lei 4.502/64, serem anteriores à Constituição Federal, situação que autoriza a interpretação de que os mesmos foram por ela recepcionados e, nestas circunstâncias, promovidos, ainda que apenas neste particular, ao status de Lei Complementar. Sem dúvida, essa interpretação diverge do entendimento defendido na instância *a quo* por meio da aludida Declaração de Voto, segundo a qual essas disposições estariam em desarmonia com os preceitos fixados na Carta Magna e teriam sido por ela revogados.

Neste diapasão, entendo que, a despeito da orientação que pode ser encontrada na doutrina ou na jurisprudência, a mais robusta indicação do efeito das disposições contidas na Constituição Federal sobre a legislação *sub examine* encontra-se precisamente na legislação editada pelo Poder Executivo. Refiro-me ao Decreto 4.543/02, o Regulamento Aduaneiro. Editado com o objetivo de compilar a legislação que regula as ações praticadas em operações de comércio exterior, empreendimento que não se realiza sem a integração de todo o arcabouço legislativo que alcança os fatos jurídicos tutelados, fixou claro entendimento de que os prazos estipulados na Lei 4.502/64 e Decreto-lei 37/66, respectivamente, para a constituição do crédito tributário decorrente de infrações e para o lançamento de tributos em procedimento de Revisão Aduaneira, estavam, naquele momento, em pleno vigor, devendo ser observados pelos operadores do direito.

Ante tais circunstâncias, mais do que indevida, a inobservância das disposições contidas no Decreto 4.532/02 parece-me ir de encontro à proibição contida no Regimento Interno deste Colegiado, vedando ao Conselheiro a decisão de deixar de aplicar a lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

Sendo essas as premissas que devem nortear a decisão sobre os prazos decadenciais para o lançamento das multas objeto de recurso de ofício e dos tributos objeto de recurso voluntário, conclui-se que, em relação ao prazo para lançamento de multas, uma vez que esteja claro não ser possível afastar as determinações contidas no Regulamento Aduaneiro, difícil entender de forma diferente da defendida no voto vencedor de primeira instância, na medida em que não vejo como dar outra interpretação a comando tão cristalino.

Já com relação ao prazo para constituição do crédito tributário correspondente aos tributos, uma vez que resta demonstrada minha divergência em relação à caracterização do Ato de Revisão Aduaneira, entendo que o disposto no Decreto-lei 37/66 tratando de exigência de tributos deva ser aplicado ao caso concreto. Inobstante, como se verá, tal critério não afasta a aplicação da regra geral contida no Código Tributário Nacional. Explico.

O comando contido no artigo 668 do Regulamento Aduaneiro, matriz legal Decreto-lei no 37, de 1966, art. 135, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 4o, e Lei no 5.172, de 1966, art. 173, em quase nada difere do disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, se não vejamos.

Art. 668. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 135, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 4o, e Lei no 5.172, de 1966, art. 173):

(...)

§ 2o Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado (Decreto-lei nº 37, de 1966, art.

138, parágrafo único, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 4o).

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

Como no caso dos tributos aduaneiros o fato gerador ocorre na mesma data do pagamento, há perfeita identidade entre o prescrito na legislação aduaneira e o disposto no Código, ressalva feita para a ausência de qualquer menção aos casos de constatação de dolo, fraude ou simulação na legislação aduaneira.

Assim, a melhor interpretação das disposições legais reguladoras do instituto da decadência do direito de constituir o crédito tributário deve levar em conta que a legislação específica referente ao lançamento por homologação de tributos aduaneiros harmoniza-se com a regra geral, tendo, apenas, deixado de tratar dos casos em que ocorre a fraude, situação na qual deve prevalecer o comando contido no Código, que remete ao primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual os tributos já poderiam ter sido lançados.

Por este motivo, confirmada a ocorrência da fraude, da simulação ou do dolo, deve-se considerar regularmente constituído o valor do crédito tributário correspondente ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados – vinculado.

De se destacar que não se incluem neste cenário as multas por declaração inexata/falta de pagamento, mantidas em primeira instância. *Data máxima vênia*, não vejo como dar-lhes interpretação distinta daquela que redundou na decretação da decadência para as demais multas, qual seja, a de que o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos contados da data da ocorrência da infração.

Há ainda outra questão de suma importância a ser observada. Ela diz respeito ao dia em que se inicia a contagem do prazo decadencial e do dia no qual se extingue o direito da Fazenda de constituir o crédito.

Transcrevo uma vez mais o teor da decisão recorrida.

(...) Portanto, constatado que a presente exação foi notificada/cientificada em 27 de novembro de 2007, os fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 22 de maio de 2002 e 27 de novembro de 2002 (Tabela 1, às fls. 32 a 35), encontram-se alcançados pelos efeitos da decadência. (...)

Peço vênia para divergir.

Conforme preceitua o Código Tributário Nacional, tanto quanto o Decreto 70.235/72, e alterações posteriores, na contagem dos prazos, exclui-se o dia de início e inclui-se o do vencimento do prazo.

Código Tributário Nacional

Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Decorre que, no caso concreto, segundo me parece, o mais razoável seria, na contagem do prazo de cinco anos, excluir o dia 27 de novembro de 2002, incluindo o dia 27 de novembro de 2007 dentro do período apto à formalização da exigência.

Por se tratar de um período muito longo, os dias em si terminam por desempenhar menor importância, ou mesmo causar alguma confusão. A despeito disso, o Código Civil não deixa qualquer dúvida sobre o critério que deva ser considerado.

Art. 132. Salvo disposição legal ou convencional em contrário, computam-se os prazos, excluído o dia do começo, e incluído o do vencimento.

§ 1º Se o dia do vencimento cair em feriado, considerar-se-á prorrogado o prazo até o seguinte dia útil.

§ 2º Meado considera-se, em qualquer mês, o seu décimo quinto dia.

§ 3º Os prazos de meses e anos expiram no dia de igual número do de início, ou no imediato, se faltar exata correspondência.

§ 4º Os prazos fixados por hora contar-se-ão de minuto a minuto.

Assim, vê-se que, ao contrário de como determinou o i. Julgador da decisão de primeira instância, em 27 de novembro de 2007 ainda não havia decaído o direito da Fisco de formalizar a exigência correspondente à declaração de importação registrada no dia 27 de novembro do ano de 2002.

Resolvida a questão atinente à decadência, passo às outras preliminares.

Não vejo como reconhecer qualquer razão para nulidade do Auto de Infração pelo fato de ter sido lavrado em outra Unidade da Secretaria da Receita Federal que não a de despacho ou mesmo em Unidade que não tenha jurisdição sobre o sujeito passivo. O Decreto 70.235/72 e alterações posteriores, que regula o Processo Administrativo Fiscal, é por demais claro neste particular.

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (grifos meus)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (grifos meus)

É também do mesmo artigo 9º acima transcrito o comando que especifica a lavratura de autos de infração distintos para cada tributo, mas o parágrafo 1º é também muito específico ao admitir a instrução processual em um conjunto quando a exigência é formalizada em relação ao mesmo sujeito passivo.

De se destacar que o texto legal reproduzido acima tem alterações que já vigiam na data da lavratura dos Autos de Infração. A despeito disso, entendo que as incorreções apontadas em preliminar não afetariam o lançamento em tempo algum.

Afasto, assim, as demais preliminares arguidas.

Quanto ao mérito, restando decidir apenas sobre a diferença de tributos lançados em face da constatação de subfaturamento do preço, entendo que está correta a interpretação dos fatos relatada no Auto de Infração lavrado. A fiscalização identifica evidências insofismáveis da prática de interposição de pessoa, no caso, do vendedor estrangeiro, no intento de reduzir a carga tributária incidente na importação, pelo subfaturamento do preço declarado.

Não há que se falar em aplicação da legislação fora da jurisdição definida pelo território aduaneiro. A pena está sendo aplicada ao importador brasileiro pela ocultação do real vendedor. Irrelevante que o vendedor esteja sediado em outro país.

Em relação à comprovação da efetiva ocorrência da infração, não fossem suficientes as incoerências apontadas em relação à logística das operações, as improváveis coincidências identificadas em relação aos endereços dos exportadores e modelo de fatura, assim como a precisa identificação do *modus operandi* da autuada, o fato é que houve, ainda, apreensão de farta documentação, consubstanciada na mais forte evidência material da prática de subfaturamento do preço.

Veja como relata a fiscalização.

A caracterização da ocultação do real vendedor e a simulação da operação de importação através do Uruguai, efetuada no AITG n°. 0920600/000171/05 (fls. 23 a 26 do ANEXO III) foram comprovadas pelos documentos colhidos nas várias diligências fiscais realizadas em estabelecimentos de empresas do grupo Jabur Pneus e seu despachante aduaneiro; e completando com o que fora constatado na presente autuação, as operações do grupo ao longo dos anos 2000 a 2005 se davam nos seguintes termos:

- As pretensas exportadoras uruguaias eram empresas do grupo Jabur Pneus, e seu diretor-geral, o Sr. João Ibrahim Jabur é quem assinava pela Jabur Sudamericana (fls. 8 e 23 do ANEXO III);

- A Jabur Sudamericana foi a precursora das operações de aquisições de produtos marca KUMHO provenientes do Uruguai, sendo que as demais, mencionadas na Tabela 5 (fl. 47) a sucederam no tempo, estando algumas estabelecidas no mesmo endereço daquela (fls. 08 e 23 do ANEXO III);

- A logística empregada fazia com que os contêineres provenientes da Coréia fossem descarregados em Montevidéo/Uruguai. Desta forma, havia a necessidade de pessoa que providenciasse o embarque para o Brasil (fl. 26, 155 a 157 e 520 do ANEXO III);

O escritório BERGENGRUEN, GARBINO & ASSOCIADOS, estabelecido no mesmo endereço dos exportadores Jabur Sudamericana, Nerilink e Ronimake é quem desempenhava tal papel no esquema; assinado as faturas ou documentos "produzidos" por alguma das "exportadoras" (fl. 8 do ANEXO III). Atualmente o escritório figura como o dealer do fabricante, no Uruguai (como verificado na fl 82);

- Os contêineres permaneciam exclusivamente nas dependências do Porto de Montevidéo sem que houvesse sequer a substituição de seus lacres de segurança apostos pelo armador (fl. 13 do ANEXO III);

- A comissária de despacho utilizada pelo grupo — a CODESPAR — recebia diretamente do escritório da JABUR em Londrina/PR, documentos que eram "espelhos" das faturas da Ronimake S.A. para serem utilizados no despacho (fl. 8 do ANEXO III);

- No estabelecimento da Jabur Comercial e Importadora de Pneus Ltda em Londrina foram apreendidos documentos que comprovam sucessivas ordens de endosso nos conhecimentos de carga que amparavam transações da KUMHO para a Ronimake, originárias de São Paulo/SP (fls. 8, 23, 425, 430 e 440 do ANEXO III);

- O controle da logística era efetuado em estabelecimento do grupo em Londrina pelo gerente de distribuição, sr. Emerson Nobile (fl. 26 do ANEXO)

- Após a nacionalização das mercadorias importadas estas eram "revendidas" a outra empresa do grupo a preços que somente incluía custos e os tributos devidos nas importações. O objetivo era sonegar o IPI devido nas saídas do estabelecimento importador, reduzindo sua base de cálculo através de uma "revenda fictícia" (fls. 26 a 29 do ANEXO III);

O estabelecimento que recebia os produtos importados os revendia a consumidor final, sem a incidência do IPI e por um preço 240% superior ao custo de importação (fl. 26 a 29 do ANEXO III).

(...)

A Jabur não mediu esforços para utilizar-se de artifícios fraudulentos recorrendo à simulação, ocultação do real vendedor/adquirente e conluio, conforme fartamente descrito no AITAGF nº 0920600/000171/05 (ANEXO III); e quanto aos preços praticados, além do que já fora elucidado naquela autuação, foi constatado: (1) os demais importadores brasileiros de pneumáticos, idênticos, praticaram preços que eram 90% superiores ao declarado pela Jabur Comercial (fls. 590/617); (2) a diferença entre o preço final a consumidor e o declarado na importação acusava uma diferença, no mínimo exagerada, de 240%; (3) os documentos obtidos em diligências (fls. 37 do ANEXO III) revelaram preços de US\$ 256,71 a US\$ 278,54 contra o valor de US\$ 93,00 declarado, para determinado modelo de pneumático, e

(4) os preços médios por unidade de peso (U\$/kg) praticados em exportações do fabricante KUMHO TIRE para empresas brasileiras, informados por seu representante no País, a Kumho Tire do Brasil Comercial Ltda., anexado à fls. 546, estão sempre acima, em cerca de 28 a 58%, daqueles declarados pelo grupo Jabur Pneus.

Também não há que se falar em vício insanável por descumprimento da Portaria MF 187/93. É claro que não se exige a adoção do procedimento definido pela Portaria sempre que a fiscalização desconsidera determinada operação e os documentos fiscais correspondentes. A norma tem por escopo a prevenção de uso de documentação inidônea, frequentemente emitida por empresas inexistentes de fato (como pode ser observado da leitura dos incisos I a III do artigo 3º abaixo transcrito). Não se trata de procedimento que deva ser observado em todas ações fiscais, muito menos de requisito de validade das constatações da Fiscalização Federal.

Art. 3º Com base no procedimento administrativo a que se refere o art. 1º e mediante Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal, publicado no Diário Oficial da União, será declarado ineficaz, para todos os efeitos tributários, o documento emitido em nome de pessoa jurídica que:

- I - não exista de fato e de direito; ou
- II - apesar de constituída formalmente, não possua existência de fato, ou
- III - esteja desativada, extinta ou baixada no órgão competente.

Parágrafo único - O Ato de que trata este artigo, quando referente à pessoa jurídica mencionada nos incisos II e III, deverá declarar a data a partir da qual são considerados tributariamente ineficazes os documentos por ela emitidos, bem como o cancelamento da correspondente inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Isto tudo considerado, uma vez que demonstrado que os documentos que ampararam as operações de importação não merecem fé, aplica-se o disposto no artigo 88 da MP 2.158/01.

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: (grifos meus)

- 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.

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.

Trata-se, inclusive, de entendimento consolidado no âmbito do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, conforme Opiniões Consultivas a seguir transcritas.

OPINIÃO CONSULTIVA 10.1

TRATAMENTO APLICÁVEL AOS DOCUMENTOS FRAUDULENTOS

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

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

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

Ademais, quando uma documentação for comprovada fraudulenta, após a determinação do valor aduaneiro, a invalidação desse valor dependerá da legislação nacional. (grifo meus)

OPINIÃO CONSULTIVA 18.1

IMPLICAÇÃO DO ARTIGO 13 DO ACORDO -

O Artigo 13 não tem o propósito de alcançar os casos de infração à legislação aduaneira ou de fraude; nessas situações, o desembaraço das mercadorias ou a prestação de garantia, relacionada com multas ou outras penalidades estariam sujeitos às disposições da legislação nacional de regência."

A apresentação de uma tabela de preços reproduzida no corpo da Impugnação ao Lançamento, que, segundo informa a recorrente, tratar-se-ia da compilação de dados extraídos do Sistema Alice WEB, no Sítio do Ministério da Indústria e Comércio Exterior, não é capaz de contrapor os preços apurados pela Fiscalização Federal, segundo critérios técnicos determinados em Lei e não consistentemente contestados pela recorrente.

Nestes termos, consideradas todas as razões neste voto defendidas, VOTO POR REJEITAR AS PRELIMINARES argüidas e ACOLHER A PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA, para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, afastando as multas calculadas sobre o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, por força da decadência do direito da Fazenda impor tais penalidades, para as declarações de importação registradas antes do dia 27 de novembro de 2002. Mantido o crédito tributário correspondente aos tributos aduaneiros e juros de mora, e POR DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para considerar não decaído o direito da Fazenda de impor penalidade para a Declaração de Importação registrada no dia 27 de novembro de 2002.

Sala de Sessões, 25 de setembro de 2012.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

CÓPIA