



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11817.000038/2007-89
ACÓRDÃO	3402-012.911 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENEX NEUMANN E NEUMANN IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 01/06/2005

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. PROVAS ILÍCITAS. CONTAMINAÇÃO PROBATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

Não prospera a alegação de nulidade integral do auto de infração quando a autoridade julgadora de primeira instância reconhece e afasta expressamente os lançamentos lastreados em provas declaradas ilícitas pelo Poder Judiciário, mantendo apenas aqueles fundados em elementos considerados lícitos e de fonte autônoma. Inexistindo demonstração de contaminação total do acervo probatório nem extrapolação dos limites objetivos da decisão judicial, afasta-se a preliminar de nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 01/06/2005

VALORAÇÃO ADUANEIRA. FRAUDE, SONEGAÇÃO OU CONLUÍO. ARBITRAMENTO. PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. PRIMEIRO MÉTODO DO AVA/GATT.

A comprovação prévia de cometimento de fraude, sonegação ou conluio é condição para que se possa cogitar no arbitramento do preço previsto no art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001. Não obstante, mesmo que identificada a fraude, a sonegação ou o conluio, o arbitramento do preço não deve ser realizado caso seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, hipótese em que a mercadoria será valorada com base no primeiro método do AVA/GATT (valor de transação).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para, de ofício, reduzir o percentual da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, de 150% para 100%, nos termos do que foi decidido pelo STF no Tema 863, vencida a conselheira Cynthia Elena de Campos (relatora) que dava integral provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles. O conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves apresentou declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Redator Designado

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, José de Assis Ferraz Neto, Laércio Cruz Uliana Junior (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 08-44.246**, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), que por unanimidade de votos, julgou a procedente a Manifestação de Inconformidade da seguinte forma:

I - PRELIMINARMENTE,

a) por força do Acórdão relativo à Apelação Cível nº 2006.34.00.032712-1/DF, proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região (DJ 02/08/2012), que considerou ilícitas as provas de fls. 72-93, **DECLARAR A NULIDADE, POR VÍCIO FORMAL, DOS LANÇAMENTOS** que se baseiam na referida prova documental, para **EXONERAR** a impugnante:

a.1) dos créditos tributários, relativos ao Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), COFINS-Importação e PIS/PASEP-Importação, nos valores totais de **R\$ 41.491,73, R\$ 17.825,93, R\$ 14.166,89 e R\$ 3.259,87**, respectivamente, bem como as respectivos acréscimos legais;

a.2) da multa prevista no artigo 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no valor total de **R\$ 158.562,14**.

b) REJEITAR a arguição de nulidade, em relação aos demais lançamentos, declarando a licitude da prova consubstanciada nos documentos de fls. 60-64, visto que deriva de fonte autônoma, sem a pecha original de ilicitude, e não guarda relação de vinculação causal com as outras provas consideradas ilícitas pelo Poder Judiciário.

II - NO MÉRITO, MANTER:

a) os créditos tributários relativos a Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), COFINS-Importação e PIS/PASEP-Importação, nos valores totais de **R\$ 4.134,65, R\$ 1.945,50, R\$ 1.054,11, e R\$ 44,59**, respectivamente, bem como as respectivas multas proporcionais e os juros de mora, conforme demonstrativo ao final do voto do relator;

b) a multa de prevista no artigo 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001, no valor total de **R\$ 16.863,99**.

O julgador José Fernando Costa d'Almeida votou pela conclusão.

O Acórdão recorrido foi proferido com a ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/06/2005

AÇÃO FISCAL. PROVAS CONSIDERADAS ILÍCITAS POR DECISÃO JUDICIAL. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL DOS LANÇAMENTOS CORRESPONDENTES.

A ilicitude de parte das provas em que se baseia parte da autuação fiscal, declarada por decisão judicial transitada em julgado, decorre do descumprimento dos requisitos formais necessários à produção probatória, maculando os correspondentes lançamentos de vício insanável, impondo-se a decretação de sua nulidade.

PROVA LÍCITA. FONTE AUTÔNOMA DE PRODUÇÃO. VALIDADE DO RESPECTIVO LANÇAMENTO.

É válido o lançamento fiscal arrimado em prova derivada de fonte autônoma, sem a pecha original de ilicitude, e que não guarda relação de vinculação causal com as outras provas consideradas ilícitas pelo Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 01/06/2005

SUBFATURAMENTO. EXIGÊNCIA DAS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS DEVIDOS NA IMPORTAÇÃO.

Comprovado, por meio de documentação relativa à transação comercial, obtida diretamente da Aduana do país exportador, que o valor aduaneiro indicado na fatura e declarado ao órgão aduaneiro não representa o preço efetivamente pago em relação a parte das mercadorias importadas, fica configurado o

subfaturamento, sendo cabível a exigência das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas dos juros de mora e das multas aplicáveis.

VALOR ADUANEIRO. FRAUDE. SUBFATURAMENTO. APURAÇÃO DO PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO NA IMPORTAÇÃO.

TRIBUTOS. MULTAS. Comprovada a fraude na declaração do valor aduaneiro e sendo conhecido o preço efetivamente praticado em relação a parte das mercadorias importadas, deve-se utilizá-lo, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e penalidades aduaneiros.

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Em caso de infração praticada mediante fraude, aplicam-se as multas qualificadas por insuficiência de recolhimento, no percentual de 150% sobre as diferenças de tributos, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 01/06/2005

ARGUIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO. DESCABIMENTO.

A Administração Tributária deve se pautar pelo princípio da estrita legalidade, assim como pela presunção relativa de constitucionalidade das leis e atos normativos, não competindo à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, incumbindo ao Poder Judiciário tal mister.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, reproduzo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de lançamento no valor total de R\$ 406.223,50,18, referente ao auto de infração de fls. 03-50, lavrado em 02/03/2007, através do qual foram formalizadas exigências relativas a diferenças de tributos (Imposto sobre as Importações, IPI, PIS/Pasep-Importação e COFINS-Importação, acrescidos de juros de mora e multa de ofício (150%); além da multa de 100% da diferença entre o preço declarado e o efetivamente pago (art. 88, § único da MP 2.158-35/2001).

Segundo a Descrição dos Fatos, à fl. 04, a fiscalização afirma que o auto de infração refere-se a revisão da DI nº 05/0565729-0 na qual foram importadas miniaturas de automóveis dos exportadores NOREV, MINICHAMPS, CMC e KYOSHO, de diversos modelos.

A fiscalização aduz que a importadora, em fiscalização antecedente, foi objeto de procedimento especial (processo nº 10111.000615/2005-55), em virtude de

irregularidades na importação de miniaturas de automóveis, da marca NOREV, de diversos modelos, declarada na DI nº 05/1132611-9, tendo sofrido autuação (processo nº 10111.000670/2005-45), propondo o perdimento das mercadorias importadas por meio da citada DI, tendo em vista a falsificação da assinatura contida na fatura nº BCS10568, utilizada na instrução da referida DI.

Durante o já citado procedimento especial, foi feito, segundo os autuantes, pedido de informações ao Adido Aduaneiro da Embaixada da República Francesa, referente à Fatura nº BCS 10568, tendo havido, de acordo com a resposta, confirmação de irregularidades.

Foi encaminhada à Alfândega pelo referido adido, entre outras coisas:

"a) Fatura NOREV FA025407, de 25/04/2005, em nome da empresa ENEX Neumann & Neumann Imp. Exp, a/c de Karl Alexander Neumann, referente à compra de 402 miniaturas de automóveis de diversos modelos, no valor de US\$ 5.989,58;

b) Fatura NOREV FA025408, de 25/04/2005, em nome da empresa ENEX Neumann & Neumann Imp. Exp, a/c de Karl Alexander Neumann, referente à compra de 126 miniaturas de automóveis de diversos modelos, no valor de US\$ 1.757,25; e

c) Aviso de Operação Internacional nº 92877224520, de 03/12/2004, no valor de US\$ 7.195,08, no qual constam anotações referentes às faturas descritas nos itens "a" e "b"."

De posse dessa documentação, a Seção de Aduaneiras SAOPE iniciou pesquisa no Siscomex para identificar a DI na qual as mercadorias haviam sido declaradas.

Foi identificada a DI nº 05/0565729-0, que foi instruída com os seguintes documentos obrigatórios: conhecimento aéreo (AWB) 183 3023 5063/20014893, de 25/05/2005, fatura comercial nº 407535, de 04/04/2005 e "packing list" , os dois últimos emitidos pela empresa Paul's Model Art GmbH & Co. KG, sediada na Alemanha.

Na referida DI foram declaradas 2.398 miniaturas de automóveis, marcas NOREV (528 US\$ 656,40), MINICHAMPS (948 - US\$ 2.052,24), CMC (102 - US\$ 636,00) e KYOSHO (820 US\$ 1.626,20), com valor total de US\$ 4.970,84, conforme demonstraremos mais adiante.

A fiscalização afirma que, diante dos fatos, a SAOPE instaurou procedimento especial aduaneiro, nos termos do arts. 3º e 13 da IN/SRF nº 228/2002, formalizado nº Processo nº10111.000621/2006-93, e solicitou emissão de Mandado de Procedimento Fiscal para realização de diligência na empresa ENEX NEUMMAN.

Nesse sentido foi, segundo a fiscalização, emitido o MPF nº 0117600-2006-00192-9, que foi cumprido pela SAOPE em 18/10/2006, com a apreensão de diversos documentos, faturas verdadeiras, falsas e em branco, além de carimbos falsos de fornecedores estrangeiros, comprobatórios de fraudes cometidas pela empresa, conforme Termo de Retenção, de 24/11/2006.

De acordo com os autuantes, posteriormente, a SAOPE encaminhou à fiscalização, por meio do Memorando SAOPE nº 008/2006, de 06/12/2006, cópia da documentação apreendida para que fosse feita a revisão da DI nº 05/0565729-0.

Ainda na Descrição dos Fatos, às fls. 09-10, os autuantes afirmam:

"[...]

Tendo em vista as informações obtidas junto ao Adido Aduaneiro da Embaixada da França, as faturas NOREV FA025407 e 025408, por ele encaminhadas, a documentação retida na diligência realizada acima discriminada, e o resultado das pesquisas realizadas pela Seção de Operações Aduaneiras - SAOPE na base de dados dos sistemas da Receita Federal, depreende-se o seguinte:

1. Em relação à fatura nº 407535, da empresa Paul's Model Art GbmH, de 04/04/2005, no valor de US\$ 4.970,84, apresentada, pela empresa Enex, na DI nº 05/0565729-0, foram identificados 4 (quatro) fornecedores estrangeiros NOREV, MINI CHAMPS, CMC e KYOSHO;

2. As mercadorias constantes das faturas dos exportadores NOREV e KYOSHO correspondem exatamente em quantidade e códigos dos produtos, entretanto, com valores, pelo menos 10 (dez) vezes superiores aos declarados na fatura montada. São elas:

Faturas Norev nº FA 025407 e FA025408, ambas de 25/04/2005, no valor de 7.746,83, enviada pelo adido aduaneiro da Embaixada da França; e Fatura Kyosho Corporation nº 53401 -9109, de 13/12/2004, no valor de 16.262,00, encontrada dentro da empresa, em cumprimento ao MPF nº 0117600-2006-00192-9.

3. Para os outros dois fornecedores, apesar de não terem sido identificadas as faturas originais, foram encontradas listas de preços oficiais dos referidos fornecedores (CMC e Minichamps), nas quais se verificou que os preços declarados na Fatura nº 40 7535, são, pelo menos, 10 (dez) vezes inferiores aos praticados por essas empresas.

4. Dessa forma, desconsideramos o valor declarado pela empresa na Fatura nº 407535, da empresa Paul's Model Art GbmH, arbitrando, para as mercadorias dos fabricantes Norev e Kyosho, o valor efetivamente pago pela empresa Enex, conforme faturas encontradas na sede da empresa, nos termos do caput do art. 84 do Regulamento Aduaneiro e, para as mercadorias dos fabricantes CMC e Minichamps, o valor encontrado em listas de preço encontrado em lista de preço desses fabricantes, nos termos do art. 84 do Regulamento Aduaneiro.

Elaboramos planilha detalhada de todos os itens que segue anexa a este Auto, informando o valor declarado pela empresa, o valor real encontrado nas faturas e listas de preço e a diferença entre eles, bem como outras somas que entendemos relevantes.

Ante o exposto, lavramos o presente Auto de Infração para que sejam cobradas as diferenças dos tributos devidos na importação e os acréscimos legais cabíveis, bem como a multa de 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o efetivamente pago às empresas exportadoras Norev e Kyosho e a diferença entre o preço declarado e o arbitrado, no caso das empresas exportadoras CMC e Minichamps, conforme preceituam o art. 88, Inciso II, alínea c, parágrafo único da

Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e o art. 84 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002).

[...]"

Cientificada do auto de infração em 04/4/2007 (fls. 154-155), pelos Correios, com aviso de recebimento, a empresa ENEX NEUMANN apresentou impugnação em 03/05/2007 (fl. 157), na qual alega:

-a ação fiscal teve início com diligências determinadas na sede da ora impugnante, nos termos da IN/SRF nº 228/2002, artigos 3º e 13, formalizada no processo nº.

10111.000621/2006-93;

-das diligências procedidas, em 18/10/2006, em local diverso da sede da empresa, ou seja, na residência do pai do sócio-gerente, foram apreendidos diversos documentos, que embasaram a lavratura dos autos de infração ora questionados;

-com essa irregular apreensão, questiona-se a validade do procedimento fiscal, onde emerge uma patente nulidade processual, por provas obtidas por meios ilícitos;

-assim, preliminarmente requer-se a nulidade das autuações de Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Importação, PIS, COFINS e multa isolada, porquanto lavrados com base em ato ilegal e abusivo da Inspeção Alfandegária do Aeroporto Internacional de Brasília, que determinou a execução de procedimento fiscal na residência dos pais do sócio-gerente, sem ordem judicial e que resultou na apreensão do material que edificou as exigências destes autos;

-isto porquanto, em 17 de agosto de 2006, a administração da Alfândega expediu o Mandado de Procedimento Fiscal para ser cumprido na empresa impugnante. O referido Mandado veio a ser cumprido no último dia 18 de outubro de 2006, na residência dos pais do sócio-gerente, onde funcionou primordialmente a empresa, no endereço SHIS QI 13, Cj 3, Casa 18 -Lago Sul, Brasília/DF;

-os auditores se apresentaram como tais, munidos da ordem administrativa, mas sem autorização judicial necessária, posto tratar-se de um domicílio ao qual se garante inviolabilidade, e que não mais se prestava como sede da empresa. (Vide documentação anexa)-por uma questão de formação cultural, e diante da exibição da Portaria pelos executores da medida, onde constam admoestações sobre a possibilidade de resistência, o proprietário não resistiu pela circunstância dos auditores já se encontrarem dentro da casa;

-os auditores recolheram materiais diversos e entre eles os documentos que suportaram as autuações ora questionadas;

-a empresa já havia mudado de endereço desde maio de 2006, conforme alteração no contrato social devidamente registrada - a alteração - perante a Junta Comercial do Distrito Federal em 26 de setembro de 2006, passando a funcionar regularmente na SHCS CR Quadra 513, Bloco C, 67, Sala 204, Asa Sul,

Brasília/DF (Alteração Contratual com protocolo de registro, bem como Certidão Simplificada e Contrato de Locação);

-o próprio órgão fazendário já conhecia da alteração de endereço porquanto a solicitação de mudança de endereço data de 28/09/2006;

-nesse endereço reside a família do Diplomata alemão aposentado Karl Heinz Neumann, ex-Cônsul da Alemanha no Brasil;

-vistos esses fatos, questiona-se a legalidade da lavratura autos de infração, pela produção de provas por meios ilícitos;

-a atividade do fisco, como de resto qualquer atividade persecutória do Estado, está necessariamente subordinada à estrita observância de parâmetros ético-jurídicos cuja transgressão conduz, no contexto do nosso sistema normativo, à absoluta ineficácia dos meios probatórios produzidos pelo Estado;

-constitui expressiva conquista dos direitos daqueles submetidos à ação fiscal a indiscutível condenação do ordenamento constitucional brasileiro às provas ilegítimas e às provas ilícitas;

-a norma insculpida no art. 5º, LXI da Lei Maior consagrou, entre nós, com fundamento em sólido magistério doutrinário, o postulado de que a prova obtida por meios ilícitos deve ser repudiada - e repudiada sempre - pelo julgador, seja na esfera judicial, seja na esfera administrativa;

-a cláusula constitucional do devido processo legal tem, no dogma da inadmissibilidade das provas ilícitas, uma de suas projeções concretas mais expressivas, na medida em que o contribuinte tem o impostergável direito de não ser autuado com apoio em elementos instrutórios obtidos ou produzidos de forma incompatível com os limites impostos, pela ordem jurídica, ao poder investigatório do Estado;

-a invalidade da prova ilícita é absoluta e infirma radicalmente a eficácia demonstrativa dos fatos e acontecimentos cuja realidade ela pretende demonstrar. É a consequência que necessariamente deriva da garantia constitucional que tutela a situação jurídica do contribuinte submetido à ação do fisco e que exclui, de modo absoluto, a possibilidade de uso da prova, qualquer que seja, cuja ilicitude venha a ser reconhecida pelo julgador;

-a proteção ao domicílio está insculpida no art. 5º, XI, da Carta Magna, norma portadora do mais alto grau de positividade jurídica;

-o coeficiente de tutela dessa particular esfera de liberdade individual é muito mais intenso na constituição em vigor, deixando de existir a possibilidade de invasão por decisão da autoridade administrativa, a chamada auto-executoriedade administrativa;

-sendo assim, não pode o fisco, afrontando direitos constitucionalmente assegurados, invadir domicílio alheio com o objetivo de apreender sem ordem judicial, quaisquer objetos ou documentos que possam lhe interessar;

-a exigência constitucional de proteção à esfera de liberdade individual e de privacidade pessoal é que impõe esse conceito alargado da noção jurídica de "casa", e, por isso, a doutrina, forte e uníssona, adverte que o princípio da inviolabilidade domiciliar estende-se ao espaço em que alguém exerce, com exclusão de terceiros, qualquer atividade de índole profissional;

-induidosamente, assim, a residência do pai do sócio da empresa ora impugnante, onde foram encontrados os documentos apreendidos, está compreendida na proteção constitucional ao domicílio;

-o fisco tem, obviamente, não necessitando de mandado judicial para esse fim, o poder de fiscalizar, de examinar, de apreender livros e documentos se entender que essas providências são necessárias;

-mas esse direito do fisco há de ser conciliado com o direito do contribuinte à inviolabilidade do seu domicílio, ainda mais no domicílio do pai do sócio. A fiscalização não pode chegar na residência de terceiro, e, sem o expreso consentimento do residente, penetrar nas dependências e vasculhar as gavetas à procura de documentos, por ter sido ali, anteriormente, o escritório da autuada, como visto preambularmente;

-o acesso a um móvel, a uma gaveta desse móvel ou a qualquer local onde se suspeite que exista documento guardado, este só pode ocorrer por determinação judicial e com observância do devido processo legal;

-o necessário consentimento ao ingresso na residência, deixa clara a ofensa à garantia do domicílio se o ingresso se deu sem o consentimento, visto que o morador já encontrou os auditores dentro da residência;

-no caso, há demonstração, ou melhor, sequer houve o consentimento do morador, pai do sócio da autuada, para opor ou consentir ao ingresso da fiscalização em sua dependência domiciliar e ao acesso à documentação;

-diante disso, pela ausência de permissão do morador, para autorizar o ingresso da fiscalização, deve ser reconhecida a ilicitude da prova obtida mediante a apreensão de documentos encontrados na dependência domiciliar de terceiros, mesmo pai do sócio da ora impugnante, para que se decrete a nulidade dos autos de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Importação, PIS, COFINS e multa isolada;

-no mérito, também os lançamentos não merecem prosperar. Como visto, os documentos apreendidos não se prestam a provar o efetivo valor das mercadorias importadas, bem como o valor arbitrado não se conforma com as disposições legais, visto que não foram atendidos os requisitos do artigo 84 do Regulamento Aduaneiro, na consideração que foi adotado o inciso I, quando deveria ter sido apurado o valor na forma do inciso II, letra "c", que poderia aproximar-se do preço pretendido pelo fisco;

-no tocante às multas aplicadas, sobre a cobrança de impostos e contribuições adotou-se o percentual de 150%, que se afigura como confisco. Tal montante é abusivo, especialmente em relação ao porte da empresa, cujo faturamento pode ser verificado em seus livros contábeis e fiscais, como nas declarações apresentadas;

-da mesma forma, não se pode aplicar a multa isolada de 100% concomitantemente com a multa de ofício, sobre a diferença de tributos;

-tal aplicação concomitante vem a reforçar o confisco, a despeito dessa regra constitucional de vedação ao confisco estar direcionada a tributo, no plano teleológico ou finalístico, quando o tributo tem finalidade de suprimento de recursos financeiros e a multa ter como finalidade desestimular o comportamento que configura a hipótese de incidência;

-ante o exposto, requer a ora impugnante o acolhimento da preliminar de nulidade dos autos de infração lavrados com base em provas obtidas por meios ilícitos e, nº mérito, o afastamento das exigências ante a falta de provas efetivas das diferenças apontadas pela fiscalização e, finalmente pela redução das multas aplicadas caracterizadas de evidente confisco.

Através da Resolução nº 08-1.414, de 29/09/2008 da Segunda Turma deste órgão julgador (fls. 183-184), decidiu-se converter o julgamento em diligência para o órgão de origem, para que:

[...]

sejam juntadas aos autos cópia da petição inicial e da decisão liminar, relativas ao citado Mandado de Segurança, bem como da sentença e outras decisões judiciais que acaso tenham sido proferidas."

Em decorrência do solicitado, a unidade de origem anexou a petição inicial (fls. 189-198), decisão judicial concedendo liminar (fls. 201-202), às fls. 203-221 juntou informação judicial prestada pela RFB e diversas outras decisões judiciais.

Às fls. 251-255 consta o Despacho nº 1.549, de 30/03/2009, da Segunda Turma deste órgão julgador, através do qual decidiu-se novamente converter o julgamento em diligência para o órgão de origem, para que:

"a) diante do Acórdão proferido em 26/07/2007, pela Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a Procuradoria da Fazenda Nacional seja instada a se pronunciar sobre o correto tratamento a ser adotado com relação ao presente processo, que contém cópia da documentação apreendida a que se refere o mencionado Acórdão, podendo a seu critério, para consecução dessa finalidade, peticionar nos autos judiciais, com o escopo de solicitar o pronunciamento judicial sobre a questão;

b) sejam anexadas ao processo decisões ou despachos judiciais que eventualmente venham a ser proferidos.

23. Tendo em vista os novos elementos que serão trazidos aos autos, como resultado da providência solicitada, cabe cientificar o sujeito passivo acerca deste

despacho e das informações e documentos dele decorrentes, assegurandolhe o prazo de trinta dias para se manifestar, com vista a garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa (art. 16, § 4º, "e", do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, e/e Portaria SRF nº 1.769/2005, Anexo, alínea "m", item 1, subitem 1.2)."

Respondendo ao pedido de diligência, a unidade de origem anexou manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 257-258), na qual este órgão recomenda o sobrestamento do processo administrativo em debate até o julgamento do recurso de apelação da impetrante, consoante decidido em sentença, devendo ser lacrados o original e eventuais fotocópias do material apreendido.

A Unidade de Origem anexou, ainda, extratos de consulta processual (fl. 259;

271-272; 274-275); cópia da sentença relativa ao processo judicial (MS) nº 2006.34.00.032712-1 (fls. 260-263), favorável à Fazenda Nacional; cópia de folha do Diário da Justiça Federal onde consta decisão do TRF1 acerca do recurso de apelação, que considerou as provas ilícitas (fls. 273); extrato de consulta processual do TRF1 que indica baixa definitiva do processo (fls. 276-279); cópia decisão do STJ que indica pedido de desistência do Agravo em Recurso Especial interposto (280-281); e Certidão de Trânsito em Julgado no STJ relativo ao processo (282-284).

Às fls. 269, consta ciência da impugnante acerca do pedido de diligência, a qual se deu em 05/12/2011, pelos Correios, com aviso de recebimento (fl. 270-271), não tendo havido manifestação.

A Unidade de Origem anexou, às fls. 285-286, Informação Fiscal, datada de 05/03/2018, na qual esta dispõe:

"Cuida-se de processo administrativo tendo por objeto lançamento de crédito tributário formulado no auto de infração nº 0117600/01001/07 e devidamente notificado na data de 05 de janeiro de 2007.

Quando da impugnação o atuado, em preliminar, alegou a nulidade de todo o processo por suposta ilicitude na coleta de provas.

Nos termos do Despacho nº 1.549 – 2ª Turma da DRJ/FOR o julgamento foi convertido em diligência a fim de que 'a Procuradoria da Fazenda Nacional seja instada a se pronunciar sobre o correto tratamento a ser adotado com relação ao presente processo', diante do Acórdão prolatado pela Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, nos autos do Mandado de Segurança 2006.34.00.032712-1 (fls. 251/255).

*Em resposta, a **PROCURADORIA-REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL NA 1ª. REGIÃO DIVISÃO DE DEFESA DE SEGUNDA INSTÂNCIA -DIDE2** se pronunciou afirmando ser 'no mínimo, prudente e econômico, o sobrestamento dos presentes processos administrativos até o julgamento do recurso de apelação da impetrante, consoante decidido em sentença, devendo ser lacrados o original e eventuais fotocópias do material apreendido.' (fls. 257/258).*

Dessa forma, o autos do processo administrativo, em meio físico, permaneceram na Alfândega de Brasília aguardando o deslinde do remédio constitucional.

À fl. 273 consta Acórdão da Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região que, em 29 de junho de 2012, por unanimidade deu provimento à apelação formulada pela ENEX NEUMANN E NEUMANN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA para declarar que ‘a abusividade decorrente das diligências realizadas no interior do domicílio do pai do sócio da empresa investigada, somada ao fato de que houve a regular alteração do endereço da sua sede, configuram a ilegalidade da apreensão de documentos’.

Contra essa decisão a União interpôs Recurso Especial ao Superior Tribunal de Justiça, em 08 de maio de 2013 (fl. 271).

As fls. 282/283 registram certidão do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA gerada em 28/02/2018 documentando que em 12 de dezembro de 2016 a União protocolou petição de desistência do recurso especial, homologada em 02/02/2017.

Consulta eletrônica do destino do processo no Juízo da 5ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal mostra que os autos foram definitivamente arquivados na data de 21/11/2017.

Considerando que o julgamento administrativo do lançamento ainda se encontra pendente pela DRJ/FOR e uma vez tendo sido anexadas as decisões judiciais relevantes proferidas no mandado de segurança nº 2006.34.00.032712-1, proponho o retorno dos autos àquela unidade julgadora.”

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via postal em data de 29.09.2018 (Aviso de Recebimento de e-fls. 336), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo físico em data de 23/10/2018, pelo qual pediu o provimento do recurso para que reformada a decisão e deferida a compensação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Objeto do litígio

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir diferenças de tributos incidentes na importação de miniaturas de automóveis, relativas à Declaração de Importação nº 05/0565729-0,

registrada em 01/06/2005, sob a acusação de subfaturamento mediante utilização de fatura comercial considerada montada.

A Fiscalização fundamentou a autuação em informações obtidas junto ao Adido Aduaneiro da Embaixada da França, bem como em documentação apreendida em diligência fiscal, aplicando diferenças de II, IPI, PIS/Pasep-Importação e COFINS-Importação, além de multa de ofício qualificada e multa isolada prevista no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001.

Apresentada impugnação, a contribuinte alegou, preliminarmente, a nulidade integral do lançamento, sustentando a ilicitude das provas, por terem sido obtidas em diligência realizada no domicílio do pai do sócio-gerente, sem autorização judicial.

O julgamento na DRJ/FOR foi convertido em diligência em razão do Mandado de Segurança nº 2006.34.00.032712-1, no qual o TRF da 1ª Região reconheceu a ilegalidade da apreensão dos documentos, decisão que transitou em julgado após desistência da União do Recurso Especial.

Retomado o julgamento administrativo, a DRJ julgou a impugnação procedente em parte, declarando a nulidade dos lançamentos baseados em provas ilícitas, mas mantendo parcialmente o crédito tributário e a multa do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, com fundamento em documentos considerados prova lícita de fonte autônoma.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao CARF, no qual sustenta a nulidade integral do auto de infração, a impropriedade do arbitramento do valor aduaneiro e a impossibilidade de manutenção das penalidades aplicadas.

Passo à análise dos argumentos deduzidos nas razões recursais.

3. Preliminar de nulidade do auto de infração por utilização de provas ilícitas

A Recorrente sustenta a nulidade integral do auto de infração, ao argumento de que o lançamento teria sido lavrado com fundamento exclusivo em provas obtidas por meios ilícitos, reconhecidas como tais pelo Poder Judiciário, defendendo a contaminação total do acervo probatório, à luz da teoria dos frutos da árvore envenenada, bem como a vinculação da Administração Tributária à decisão judicial transitada em julgado que declarou a ilegalidade da apreensão de documentos.

A preliminar não merece prosperar.

Constata-se que a DRJ de origem procedeu à análise detida do conjunto probatório constante dos autos, distinguindo os lançamentos lastreados em provas declaradas ilícitas pelo Poder Judiciário daqueles amparados em documentos considerados prova lícita de fonte autônoma, não atingidos pela decisão judicial.

Nesse sentido, a autoridade julgadora de primeira instância reconheceu a nulidade, por vício formal, dos lançamentos que se basearam diretamente na documentação apreendida em diligência realizada no interior do domicílio do pai do sócio da empresa, sem autorização judicial,

em estrita observância à decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região no âmbito do Mandado de Segurança nº 2006.34.00.032712-1. Tal reconhecimento resultou na exoneração de parcela significativa do crédito tributário originalmente lançado, inclusive das multas a ele vinculadas.

Por outro lado, a DRJ consignou que subsistiam nos autos elementos probatórios independentes, notadamente aqueles consubstanciados em informações obtidas junto ao Adido Aduaneiro da Embaixada da França, bem como em demonstrativos de preços elaborados a partir desses dados, os quais não decorreram da diligência considerada ilícita, nem mantêm relação de dependência causal com a prova judicialmente invalidada.

Vejamos:

Da licitude da prova consubstanciada nos documentos de fls. 60-64).

Conforme já mencionado, analisando-se os elementos probatórios contidos nos autos, observa-se a existência de elementos diferentes das citadas provas consideradas como obtidas ilicitamente pela Justiça.

Entre esses elementos estão a autuação sofrida pela empresa relativa à DI nº 05/1132611-9 (processo nº 10111.000670/2005-45), tendo em vista a comprovação da falsidade da Fatura nº BCS 10568, utilizada na instrução da referida DI, pela falsificação da assinatura nela contida, comprovada por exame grafotécnico da Polícia Federal, e, especificamente em relação à DI nº 05/0565729-0, a que se refere o processo aqui em discussão, as informações ao Adido Aduaneiro da Embaixada da República Francesa (fls. 60 65).

A citada DI, conforme já aduzido, foi instruída com a fatura nº 407535 da empresa Paul's Model Art GbmH (fls. 66-68). Com base nos dados fornecidos pelo Adido Aduaneiro (fls. 60-65), especialmente as faturas NOREV FA025407 e 025408, por ele encaminhadas, e o resultado das pesquisas realizadas na base de dados dos sistemas da Receita Federal, pôde-se constatar que a fatura nº 407535 não refletia a realidade. Na verdade, os produtos importados através da DI nº 05/0565729-0 referiam-se, como já dito, a produtos de quatro fornecedores estrangeiros NOREV, MINI CHAMPS, CMC e KYOSHO. Os preços dos produtos NOREV constam nas faturas enviadas pelo Adido, inferiores aos declarados.

De acordo com o que consta na Descrição dos Fatos, à fl. 09, em relação ao fornecedor KYOSHO foi utilizada para a autuação a Fatura Kyosho Corporation nº 53401 - 9109 (fl. 72), apreendida da empresa; e, para os fornecedores CMC e MINICHAMPS, não tendo sido identificadas as faturas originais, foram utilizadas as listas de preços oficiais dos referidos fornecedores apreendidas no endereço da empresa (fls. 76-93). Todas essas provas estão entre as que foram consideradas ilícitas judicialmente conforme expandidas no tópico precedente.

Porém, em relação ao fornecedor NOREV, não foram utilizados na autuação documentos decorrentes da busca e apreensão considerada irregular pela Justiça,

e sim dados fornecidos pelo Adido Aduaneiro (fls. 60-65), especialmente as faturas NOREV FA025407 (fls. 62-63) e 025408 (fl. 64), por ele encaminhadas.

Ou seja, essas provas são provenientes de fonte autônoma, não guardando relação de vinculação causal com as outras provas consideradas ilícitas pelo Poder Judiciário. Ou seja, as faturas de fls. 60-64 são provas lícitas.

Constata-se, assim, que foi mantida apenas a parcela do lançamento fundada em elementos originados de provas reputadas lícitas e de fonte autônoma.

Igualmente não assiste razão à Recorrente ao afirmar que haveria contaminação integral do acervo probatório. A decisão judicial que reconheceu a ilicitude da apreensão de documentos não declarou a nulidade de todo e qualquer elemento probatório constante do processo administrativo, mas apenas daqueles obtidos em violação à garantia constitucional da inviolabilidade do domicílio. Não se extrai do comando judicial a vedação absoluta ao aproveitamento de provas produzidas por meios diversos, regularmente obtidas, nem a imposição de nulidade automática de todo o lançamento.

A aplicação da teoria dos frutos da árvore envenenada, invocada pela Recorrente, pressupõe a existência de nexo de causalidade entre a prova ilícita e as provas subsequentes, o que não se verifica na hipótese dos autos, conforme consignado pela autoridade julgadora de primeira instância. Ao contrário, reitera-se que restou esclarecido que os documentos considerados válidos decorrem de fonte autônoma, obtidos por meio de cooperação administrativa internacional, sem vinculação direta ou indireta com a diligência reputada ilegal.

Da mesma forma, não procede a alegação de violação à coisa julgada ou à segurança jurídica. Reitero que a Administração Tributária observou integralmente os limites objetivos da decisão judicial, afastando todos os lançamentos baseados em provas ilícitas e preservando apenas aqueles sustentados em elementos probatórios não alcançados pela declaração de ilicitude. Tal proceder encontra respaldo no entendimento consolidado de que a autoridade administrativa deve dar cumprimento à decisão judicial nos estritos limites em que proferida, sem ampliação indevida de seus efeitos.

Por fim, não se configura violação ao devido processo legal, ao contraditório ou à ampla defesa. Ao contrário, a condução do feito evidencia o respeito a essas garantias, na medida em que a Recorrente teve assegurada ampla oportunidade de impugnação, inclusive com reconhecimento parcial de suas alegações em primeira instância, mediante o afastamento dos lançamentos contaminados por vício formal.

Considerando as razões acima, entendo por afastar o argumento de nulidade integral do auto de infração, motivo pelo qual mantenho, nesse ponto, as conclusões adotadas na decisão recorrida.

4. Mérito

No mérito, a Recorrente sustenta a impropriedade do arbitramento do valor aduaneiro, afirmando que a Fiscalização afastou indevidamente o valor declarado sem observar os pressupostos legais e procedimentais exigidos para tanto. Argumenta que o art. 84 do Regulamento Aduaneiro foi aplicado de forma inadequada, uma vez que não foram demonstrados critérios técnicos idôneos que justificassem a substituição do valor de transação. Aduz, ainda, que a utilização de listas de preços ou parâmetros genéricos não se presta a comprovar o preço efetivamente pago ou a pagar, nem autoriza, por si só, o arbitramento da base de cálculo dos tributos incidentes na importação.

A defesa também impugna as penalidades aplicadas, sustentando a impossibilidade de cumulação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, com a multa isolada de 100%, prevista no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, por configurarem sanções decorrentes do mesmo fato gerador, em afronta ao princípio do bis in idem.

Ademais, alega que os percentuais aplicados possuem caráter manifestamente confiscatório, violando o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, e invoca precedentes do Superior Tribunal de Justiça que vedam a exigência cumulativa de multas sobre uma mesma infração.

Neste ponto tem razão a Recorrente.

Ocorre que o lançamento objeto do presente litígio decorre da alegada existência de divergência entre o preço declarado na Declaração de Importação e o preço efetivamente praticado ou arbitrado, tendo a autoridade fiscal imputado à Recorrente a prática de subfaturamento e, a partir disso, exigido diferenças de tributos, multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e multa administrativa de 100% sobre a diferença de valores.

Como já mencionado neste voto, a decisão recorrida, embora tenha reconhecido a ilicitude de parcela significativa do acervo probatório, manteve parte do crédito tributário sob o fundamento de existência de prova lícita de fonte autônoma, notadamente faturas encaminhadas pelo Adido Aduaneiro da Embaixada da França, preservando os lançamentos relativos aos itens 1 a 38 do demonstrativo de preços e a multa prevista no art. 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001.

O ponto central da controvérsia reside, portanto, em verificar se estavam presentes, no caso concreto, os pressupostos legais que autorizam o afastamento do valor declarado e a adoção do arbitramento, bem como se foram observados os limites materiais e procedimentais impostos pelo regime jurídico da valoração aduaneira, em especial aqueles decorrentes do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994 (AVA/GATT).

Para determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas, o artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (AVA-GATT) tem por previsão a aplicação dos seguintes métodos, os quais devem incidir em ordem sucessiva e excludente do método anterior:

1º Método – Valor da Transação: Deve ser considerado o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. O AVA/GATT determina que a

base primeira para a valoração aduaneira é o valor de transação, tal como definido no Artigo 1.

2º Método – Valor de transação de mercadorias idênticas: Considera o valor da transação de mercadorias idênticas transacionadas entre os mesmos países e no mesmo período (ou período próximo) em que as outras exportações ocorreram. Somente deve ser aplicado quando o valor aduaneiro não puder ser determinado de acordo com as disposições do Artigo 1.

3º Método – Valor de transação de mercadorias similares: Considera o valor da transação de bens similares vendidos para exportação nas mesmas condições do método anterior.

4º Método – Valor de revenda (ou método do valor dedutivo): Considera o valor unitário dos bens importados ou produtos importados idênticos e similares revendidos no mercado interno, deduzindo custos e lucros para obter o valor aduaneiro presumido dos bens.

5º Método – Custo de produção (ou método do valor computado): O valor aduaneiro é determinado com base no preço pelo qual as mercadorias são vendidas, no mesmo estado em que são importadas a um comprador não vinculado ao vendedor no país de importação. Considera que o valor será igual à soma do valor das matérias, da fabricação, do lucro, das despesas gerais e dos custos de todas as demais despesas necessárias para a produção das mercadorias importadas.

6º Método – Último recurso (ou método pelo critério da razoabilidade): O valor aduaneiro é determinado com base no valor computado. Considera a aplicação de critérios razoáveis de acordo com os princípios e disposições gerais do Artigo VII do GATT 1994. Este método é aplicável somente quando nenhum dos métodos anteriores permitir identificar o valor aduaneiro a ser considerado.

Observo que o **ACORDO SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ARTIGO VII DO ACORDO GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO 1994** assim prevê:

Artigo 1

1. **O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, desde que:**

(a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:

(i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

(ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou

(iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;

(c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito de conformidade com as disposições do Artigo 8; e

(d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo.

Artigo 7

1. Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos Artigos 1 a 6, inclusive, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o Artigo VII do GATT 1994 e com base em dados disponíveis no país de importação.

2. O valor aduaneiro definido segundo as disposições deste Artigo NÃO SERÁ BASEADO:

(a) - no preço de venda no país de importação de mercadorias produzidas neste;

(b) - num sistema que preveja a adoção para fins aduaneiros do mais alto entre dois valores alternativos;

(c) - no preço das mercadorias no mercado interno do país de exportação;

(d) - no custo de produção diferente dos valores computados que tenham sido determinados para mercadorias idênticas ou similares, de acordo com as disposições do Artigo 6;

(e) - no preço das mercadorias vendidas para exportação para um país diferente do país de importação;

(f) - em valores aduaneiros mínimos; ou

(g) - em valores arbitrários ou fictícios.

O art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 assim dispõe:

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 sequencial:

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. (sem destaques no texto original)

Nos termos do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, acima citado, o arbitramento do valor aduaneiro constitui medida excepcional, condicionada cumulativamente à verificação de hipóteses qualificadas — fraude, sonegação ou conluio — e à impossibilidade de apuração do preço efetivamente praticado. Apenas quando atendidos esses requisitos é que se autoriza a fixação da base de cálculo mediante arbitramento, o qual deve observar, de forma rigorosa, os critérios previstos em ordem sequencial, conforme expressamente determina o dispositivo legal.

A própria decisão da DRJ reconhece esse enquadramento normativo ao transcrever os critérios do art. 88 e ao consignar que, na hipótese de aplicação do inciso II, alínea “b”, deve ser observado o método do Artigo 7º do AVA/GATT, o qual somente pode ser utilizado como método residual, após demonstrada a inaplicabilidade dos métodos anteriores, sempre com base em dados objetivos, razoáveis e compatíveis com os princípios do acordo internacional. Mais do que isso, o acórdão recorrido afirma expressamente que, uma vez afastados determinados documentos por ilicitude, a Fiscalização deveria, alternativamente, valer-se de outros elementos probatórios válidos ou proceder ao arbitramento em estrita observância à ordem sequencial dos critérios previstos no art. 88, sob pena de deficiência de motivação.

Essas premissas, reconhecidas na própria decisão de primeira instância, constituem o parâmetro para o controle da legalidade do crédito tributário remanescente. No entanto, a análise do conjunto probatório revela que tais exigências não foram adequadamente atendidas.

Embora a DRJ tenha mantido parte do lançamento com base em documentos considerados lícitos, notadamente faturas remetidas pelo Adido Aduaneiro francês, não se verifica, nos autos, demonstração suficiente da presença concomitante dos pressupostos legais que autorizam o arbitramento. A existência de divergência entre o valor declarado e valores constantes de documentos obtidos no exterior, por si só, não se confunde com a comprovação de fraude, tampouco é apta a evidenciar, de forma inequívoca, o elemento volitivo necessário à caracterização do subfaturamento doloso.

Ademais, a imputação de fraude, especialmente quando dela decorrem consequências gravosas como o afastamento do valor de transação e a aplicação de penalidades

qualificadas, exige demonstração robusta do dolo específico, consubstanciado na intenção deliberada de ocultar o preço real da operação mediante artifício ou ardil. No caso concreto, a fundamentação remanescente limita-se, essencialmente, à constatação de diferenças de valores e à afirmação de existência de “dois negócios”, sem que se estabeleça, de forma individualizada e consistente, a participação consciente do importador em eventual ajuste fraudulento, conluio ou sonegação.

Além disso, a própria lógica adotada pela Fiscalização revela inconsistência com o regime jurídico da valoração aduaneira. Ao invés de demonstrar a impossibilidade de apuração do preço efetivamente praticado e, a partir daí, percorrer de maneira fundamentada e controlável os critérios sequenciais previstos no art. 88 — inclusive, quando acionado o método residual, observando estritamente os parâmetros do AVA/GATT — a autoridade fiscal limitou-se, na prática, a substituir diretamente o valor declarado por valores considerados corretos, extraídos de faturas estrangeiras ou listas de preços, sem a demonstração formal da inaplicabilidade sucessiva dos métodos legalmente previstos.

Tal proceder configura afastamento indevido do sistema de valoração aduaneira, que tem como eixo central a primazia do valor de transação e admite o arbitramento apenas como exceção, mediante procedimento estruturado, motivado e sequencial.

A ausência dessa demonstração compromete não apenas a validade do valor arbitrado, mas também a própria subsistência da exigência tributária dele decorrente, uma vez que o arbitramento não pode ser utilizado como mecanismo automático de correção de supostas inconsistências de preço.

Nesse contexto, não se sustenta a manutenção do crédito tributário remanescente nem da multa prevista no art. 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001, pois ambas pressupõem a validade do arbitramento e a demonstração dos requisitos legais que o autorizam.

Em síntese, se não restou comprovada, de forma adequada, a fraude ou o dolo e se não foi observada a aplicação sucessiva dos métodos de valoração aduaneira, revela-se juridicamente inviável a desconstituição do valor declarado e a exigência das diferenças apuradas, resultando em flagrante vício material e necessário cancelamento do auto de infração, tornando insubsistentes as exigências tributárias e as penalidades dele decorrentes.

Por tais razões, resta prejudicada a análise sobre os argumentos de cumulação de multas, bis in idem e caráter confiscatório.

5. Dispositivo

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para afasta a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso para cancelar o Auto de Infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Arnaldo Diefenthaler Dornelles**, redator designado

Com as vênias de estilo, divirjo, no mérito, do voto apresentado pela i. Relatora, que encaminhou sua decisão pelo provimento do Recurso Voluntário.

A i. Relatora afastou o lançamento da diferença de tributos, e das multas do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e do parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001, sob o argumento de que *“não se verifica, nos autos, demonstração suficiente da presença concomitante dos pressupostos legais que autorizam o arbitramento”*, ou, dito de outra forma, de que a Fiscalização não teria comprovado a fraude que autorizaria o arbitramento previsto no art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001.

A i. Relatora criticou, ainda, os procedimentos de valoração adotados pela Fiscalização, que, segundo ela, *“ao invés de demonstrar a impossibilidade de apuração do preço efetivamente praticado e, a partir daí, percorrer de maneira fundamentada e controlável os critérios sequenciais previstos no art. 88 — inclusive, quando acionado o método residual, observando estritamente os parâmetros do AVA/GATT — a autoridade fiscal limitou-se, na prática, a substituir diretamente o valor declarado por valores considerados corretos, extraídos de faturas estrangeiras ou listas de preços, sem a demonstração formal da inaplicabilidade sucessiva dos métodos legalmente previstos”*.

Antes de analisarmos os pontos levantados pela i. Relatora, é preciso que avancemos em dois esclarecimentos: a) a delimitação, com exatidão, da matéria submetida ao Colegiado nessa fase de julgamento; e b) os contornos teóricos que envolvem a valoração aduaneira.

Do objeto da lide

Conforme podemos verificar nos autos, o Auto de Infração lavrado pela Fiscalização, objeto do presente litígio, alcançou tão somente a Declaração de Importação nº 05/0565729-0, referente a miniaturas de automóveis de quatro marcas diferentes: NOREV, MINICHAMPS, CMC e KYOSHO.

Após revisar os valores dessas mercadorias, a Fiscalização lançou a diferença de tributos, a multa de 150% sobre essa diferença dos tributos, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e a multa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação, prevista no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001.

No julgamento realizado na DRJ, o colegiado acolheu a decisão judicial que declarou a ilicitude de parte das provas utilizadas pela Fiscalização para sustentar o lançamento realizado por meio do Auto de Infração, e, diante disso, julgou parcialmente procedente a Impugnação para afastar o lançamento dos tributos e das multas referentes às miniaturas de automóveis das marcas MINICHAMPS, CMC e KYOSHO, mantendo o lançamento hígido para as miniaturas da marca NOREV.

Assim, toda discussão travada nessa fase de julgamento está centrada na valoração das miniaturas de automóveis da marca NOREV, cuja importação foi registrada por meio da Declaração de Importação nº 05/0565729-0.

Dos contornos da valoração aduaneira

Sem querer aprofundar a utilização dos instrumentos de valoração disponíveis em nossa legislação, é preciso que se diga que, por padrão, a determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas deve observar aquilo que está disposto no Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994 (AVA/GATT).

A experiência brasileira com o uso do AVA/GATT, iniciada no ano de 1998 juntamente com a criação do canal cinza de valoração aduaneira, demonstrou que esse instrumento não oferecia uma resposta rápida para os problemas causados pelo subfaturamento das mercadorias importadas.

Na tentativa de resolver esse problema, o legislador nacional, tomando como norma autorizadora o Artigo 17 do AVA/GATT¹, inseriu na MP nº 2.158-35, de 2001, o art. 88, que diz que:

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:

Sem entrarmos no mérito do acerto do legislador em estabelecer um novo instrumento de valoração para os casos de fraude, sonegação ou conluio, fato é que o art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001, é norma vigente em nossa legislação e, nos termos do art. 98 do RICARF², de observância obrigatório por este Colegiado.

Da leitura do caput desse art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001, vemos que o “desvio” do AVA/GATT para o “arbitramento” depende da comprovação prévia do cometimento de fraude, sonegação ou conluio por parte do importador.

¹ Artigo 17 Nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento dos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem de veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira.

² Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Para além disso, o caput desse art. 88 também nos informa que, mesmo que identificada a fraude, a sonegação ou o conluio, o “desvio” do AVA/GATT para o “arbitramento” não deve ser realizado caso seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação.

Esse comando garante a aplicação do principal princípio estabelecido pelo AVA/GATT, qual seja, a primazia do primeiro método, que diz que, sempre que possível, a valoração deve se dar com base no valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

Da fraude

O principal argumento trazido pela i. relatora para afastar o lançamento sobre as miniaturas de automóveis da NOREV é o fato de que, para ela, a fraude não estaria comprovada. Segundo a i. Relatora, *“a existência de divergência entre o valor declarado e valores constantes de documentos obtidos no exterior, por si só, não se confunde com a comprovação de fraude, tampouco é apta a evidenciar, de forma inequívoca, o elemento volitivo necessário à caracterização do subfaturamento doloso”*.

Divergindo da i. Relatora, vejo robustas provas nos autos que demonstram o intuito doloso da Recorrente em declarar, de forma sistemática, um preço menor para as mercadorias importadas, com o claro objetivo de pagar menos tributos.

No curso do Procedimento Especial de Fiscalização instaurado com base na IN SRF nº 52, de 2001, restou comprovado, por meio de laudo grafológico realizado pela Polícia Federal, que a fatura apresentada para instrução da Declaração de Importação nº 05/1132611-9, que aparentemente continha a assinatura de Thomas Seidel, havia sido assinada pelo Sr. Karl Neumann, sócio da ENEX Neumann e Neumann Importação e Exportação Ltda.

Comprovada a falsidade material da fatura, as mercadorias relativas à Declaração de Importação nº 05/1132611-9 foram objeto de perdimento.

Ainda no curso desse Procedimento Especial de Fiscalização, para fins de determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas, a Fiscalização solicitou ao Adido Aduaneiro da Embaixada da República Francesa informações a respeito dos documentos originais relativos à exportação realizada pela empresa francesa NOREV que teria resultado na importação registrada, no Brasil, por meio da Declaração de Importação nº 05/1132611-9.

Em resposta a esse pedido, o Adido francês informou (e-fl. 60), de forma categórica, que a fatura apresentada para a instrução da Declaração de Importação nº 05/1132611-9 havia sido “forjada”

As investigações feitas permitiram ter êxito às conclusões seguintes.

1. Os descontos são incluídos no preço indicado na fatura de exportação.
2. A fatura NOREV N° BCS 10568 (18/08/05 – valor 720.95 \$US) e o “PACKING LIST” são documentos **forjados**. Uma factura BCS 10568 –PROFORMA- 2/8/05 – Valor 2442 \$US foi emitida, somente para confirmar uma parte da encomenda.

Além disso, juntamente com as informações prestadas, o Adido francês forneceu para a aduana brasileira cópia de duas faturas emitidas pela NOREV SA relativas a vendas realizadas para a ENEX, que, por meio de cruzamento de informações realizado pela Fiscalização, se revelaram vinculadas à Declaração de Importação nº 05/0565729-0, discutida nos presentes autos.

Essas duas faturas, emitidas em 25/04/2005, receberam os números FA025407 (e-fls. 62 e 63) e FA025408 (e-fl. 64), e alcançaram o montante, respectivamente, de U\$ 5.989,58 e US\$ 1.757,25, para uma quantidade, respectivamente, de 402 e 126 miniaturas de automóveis.

Essa exata quantidade de miniaturas de automóveis da NOREV (528 unidades) foi informada na Declaração de Importação nº 05/0565729-0, a um custo total de US\$ 656,40, que corresponde a aproximadamente 8,47% do valor de aquisição (US\$ 7.746,83).

Outro documento relevante entregue para a aduana brasileira pelo Adido francês é o aviso de operação internacional de e-fl. 65, que revela que um pagamento de US\$ 7.195,08 no dia 02/12/2004 relativo a essas duas faturas. Observe-se que, nesse documento, há uma anotação manuscrita que calcula o valor que falta a ser pago para a NOREV:

CA		AVIS D'OPERATION INTERNATIONALE	
CENTRE-EST		Du 02/12/2004	
S.A. NOREV JOUETS MINIATURES	COMTE DEVICES : N° 92877224520	REF.: SAI 10461115/V0	
VIREMENT RECU			
DONNEUR D'ORDRE :		DEVISE: USD	7195,08
KARL HEINZ NEUMANN		MONTANT: USD	7195,08
KARL-HEINZ NEUMANN DT	BOTSCHAFT	FRAIS AUTRES BANQUES:	USD
ASLIA 11020 BERLIN	<i>C 9800</i>	NET DEVISE:	USD
		COM. PAIE/ENCT. HT:	USD 0,00
		T V A (19,60 %):	USD 0,00
MOTIF :		FRAIS ET COM. DIVERS HT:	USD 0,00
-RFB-6149835484-DBI-INVOICE DE00		T V A (19,60 %):	USD 0,00
8,BC010335		MONTANT CREDITE:	USD 7195,08
DATE DE VALEUR : 03/12/2004	<i>162,3865 USD</i>		

fatura 407 + 408 = 7746,83 \$
- 7195,08 \$
maque 551,75 \$
fatura 7746,83 - 551,75 = 7195,07 \$

Isso demonstra que as faturas FA025407 e FA025408, fornecidas pelo Adido francês, não se trata de meros documentos que trazem valores aleatórios que não podem ser conectados a operações reais, mas sim de faturas associadas à operação de compra e venda declarada para a aduana brasileira por meio da Declaração de Importação nº 05/0565729-0.

Além disso, esses documentos apresentados pelo Adido francês nos permitem afirmar que a fatura apresentada pela Recorrente para instruir a Declaração de Importação nº 05/0565729-0 é falsa, com valores declarados abaixo de 10% do valor efetivamente praticado.

Essa é a fraude que justifica que se cogite o arbitramento do preço das mercadorias informadas na Declaração de Importação nº 05/0565729-0 com base no art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Dos procedimentos de valoração

Conforme antedito, a i. Relatora teceu críticas, em seu voto, aos procedimentos de valoração adotados pela Fiscalização, especialmente no que diz respeito à falta de “*demonstração formal da inaplicabilidade sucessiva dos métodos legalmente previstos*”.

Mas não me parece que essa seja uma crítica válida no presente processo.

Isso porque a Fiscalização, tendo identificado o preço efetivamente praticado em relação às mercadorias da NOREV registradas na Declaração de Importação nº 05/0565729-0, não avançou para qualquer método substitutivo de valoração previsto no AVA/GATT, ou mesmo para qualquer critério de arbitramento previsto no art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Na verdade, a Fiscalização, ao valorar as miniaturas de automóveis da NOREV a partir dos valores identificados nas faturas FA025407 e FA025408, acabou não adentrando para o arbitramento previsto no art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001, mas sim apurou o valor aduaneiro com base no primeiro método do AVA/GATT (valor de transação – preço efetivamente pago ou a pagar).

Diante disso, entendo que acertou a Fiscalização na apuração do valor aduaneiro relativo às miniaturas de automóveis da NOREV, razão pela qual nego provimento ao Recurso Voluntário na matéria.

Da cumulação das multas

A Recorrente reclama que a aplicação cumulativa da multa de ofício agravada, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e da multa pela diferença de preço, prevista no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001, é abusiva e desproporcional, além de caracterizar *bis in idem*. Fala ainda no princípio da consunção e no princípio do não confisco para na tentativa de afastar as multas.

Sem razão a Recorrente.

O próprio texto normativo, expresso no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.158-35, de 2001, já nos revela a intenção do legislador em ver aplicada essa multa de forma cumulativa com aquela prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Aliás, como poucas vezes vemos na legislação aduaneira, esse é um exemplo em que o legislador elencou, de forma clara, as multas que pretendia ver impostas pelo descumprimento da conduta estabelecida, no caso pela declaração dolosa de um valor menor do que o praticado na importação:

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.**

Não obstante o acima decidido, é preciso destacar que o STF reconheceu a repercussão geral no RE 736.090 (Tema 863), tendo sido lá fixada a seguinte tese:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23.

Dessa forma, a multa de ofício qualificada, lançada por meio do Auto de Infração que se encontra em discussão no presente processo, deve ser reduzida do percentual de 150% para o percentual de 100%, nos termos do que foi fixado no Tema 863 do STF.

Conclusão

Diante do exposto, acompanho a i. Relatora para afastar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, e, no mérito, divergindo da i. Relatora, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para, de ofício, reduzir o percentual da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, de 150% para 100%, nos termos do que foi decidido pelo STF no Tema 863.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves

Dirijo da i. Relatora, quanto ao mérito.

O artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001 estipula os “métodos” para a determinação base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes nas operações de importação fiscalizadas em casos de fraude, sonegação ou conluio.

Ou seja, havendo fraude, sonegação ou conluio na operação de importação analisada, o artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001 prevê a adoção de dois “métodos” para a determinação base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes nas operações de importação fiscalizadas:

1 - preço efetivamente praticado na importação; e

2 - arbitramento.

Sendo que o arbitramento somente será utilizado caso não se possa determinar o preço efetivamente praticado na importação.

A i. Relatora não se convenceu da existência de fraude no caso concreto, que é baseado nas faturas fornecidas pela Aduana francesa. Ora, nas fl. 58 e 59 deste processo, existem as seguintes declarações:

Prezado Senhor Coordenador Geral,

Dando prosseguimento ao pedido acima, a COANA solicitou no âmbito do AAMI, o fornecimento dos documentos originais referentes a uma exportação de 715 miniaturas de automoveis pela empresa francesa NOREV.

É com muito prazer que lhe encaminho os documentos solicitados referentes às empresas brasileiras importadoras ENEX NEUMANN & NEUMANN IMP & EXP LTDA.

As investigações feitas permitiram ter exito às conclusões seguintes.

1. Os descontos são incluídos no preço indicado na fatura de exportação.
2. A fatura NOREV N° BCS 10568 (18/08/05 – valor 720.95 \$US) e o "PACKINJ LIST" são documentos **forjados**. Uma factura BCS 10568 –PROFORMA- 2/8/05 – Valor 2442 \$US foi emitida, somente para confirmar uma parte da encomenda.
3. O conjunto da encomenda das 715 miniaturas comporta 5 faturas PROFORMA

BC 12567	03/05/05	3962 \$US
BC 13006	20/05/05	2213 \$US
BC 12718	01/06/05	798 \$US
BC 12729	12/06/05	1204 \$US
BC 12568	02/08/05	2442 \$US
TOTAL		10.619 \$US

A exportação ocorreu o dia 28/09/05 com o documento EX 1 793800 com valor 10.619 \$US. O pagamento foi efetuado com 3 faturas definitivas (fa 27853, fa 27854, fa 27855 – 26/09/05) registradas na contabilidade da empresa NOREV com um valor total de 10.619 \$US.

4. Anexo também – um extrato da conta "cliente" com as faturas anteriores (2003) os pagamentos efetuados por NEUMANN no ano 2005 (AA18).

Esperando que essas informações lhe sejam úteis, coloco-me a sua disposição para qualquer informação de que possa necessitar.

Aproveito o ensejo para renovar-lhe, Senhor Coordenador Geral, os protestos da minha alta consideração.

Patrice VERNET

Adido aduanerario para a América do \$



Estas declarações dizem respeito à DI nº 05/0565729-0, objeto deste processo. Nas fls. 60 e ss. são apresentadas os documentos verdadeiros e os respectivos falsificados, tanto ideologicamente como materialmente.

Diante de tal conjunto probatório, para mim está demonstrada a fraude perpetrada pela autuada. Veja-se que todos os documentos de importação verdadeiros foram emitidos para a autuada, ENEX NEUMANN E NEUMANN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO.

Sendo assim, preenchida está a exigência estabelecida no caput do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001, para que a Fiscalização determine a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes nas operações de importação fiscalizadas, conforme um dos dois “métodos” ali previstos.

Como os documentos verdadeiros de importação fornecem os preços efetivamente praticados na operação, estes devem ser utilizados na determinação da base de cálculo dos tributos. E isto foi o que a Fiscalização fez.

Assim, foi comprovada a fraude. Comprovada a fraude e tendo-se os preços efetivamente praticados na operação, estes foram utilizados na valoração da importação, conforme ordena o caput do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001. Desta forma, com razão a Fiscalização e a DRJ.

Mais, no arbitramento, o Artigo 7 do AVA-GATT é um critério-guia do inciso II do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001, e somente isso.

Sobre as multas, entendo que devem ser aplicadas a de 100%, em relação às diferenças de tributos, conforme declaração de voto do Conselheiro José Assis, e a de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado (parágrafo único do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001).

Desta forma, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, no sentido de aplicar a multa de ofício de 100%, em relação às diferenças de tributos devidos.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Anselmo Messias Ferraz Alves