



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

Processo n° 11817.000289/2008-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.586 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria Subfaturamento
Recorrente EURORACE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA-EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 03/01/2005 a 25/09/2006

PROVA INDICIÁRIA. CONJUNTO PROBANTE. CABIMENTO.

É plenamente aceitável em Direito Tributário o uso de provas indiciárias, inclusive, para a comprovação de fraude, conluio e simulação.

ARBITRAMENTO DE PREÇOS. DESCONTO EM FATURAS PARADIGMAS. AFASTAMENTO.

Para fins de arbitramento de preços, afasta-se os descontos constantes em operações anteriores, quando não comprovada a sua vigência nas importações analisadas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, com base no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA DO OFÍCIO. PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. AGRAVAMENTO. NÃO CABIMENTO.

Não cabe o agravamento da multa de lançamento de ofício, com base no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, quando não restar perfeitamente caracterizada a recusa de apresentação de esclarecimentos e/ou documentos.

CUMULAÇÃO DE MULTAS. PREVISÃO NORMATIVA. CABIMENTO

Aos fatos apurados nos autos, aplicam-se cumulativamente a multa administrativa por subfaturamento e a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributos, conforme prevê a legislação de regência.

Recurso provido em parte.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto da relatora, para excluir os sócios da sujeição passiva e diminuir o percentual da multa de ofício para 150%. Os conselheiros Fernando Luiz da Gama D'Eça, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva e João Carlos Cassuli Junior votaram por excluir as exigências decorrentes da reclassificação e respectivas multas. O conselheiro Fernando Luiz da Gama D'Eça apresentará declaração de voto.

Assinado digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Substituto

Assinado digitalmente

Maria Aparecida Martins de Paula- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Maria Aparecida Martins de Paula, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Alexandre Kern, João Carlos Cassuli Junior e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 342/355) em face do Acórdão nº 08-17.372, de 23/04/2010, exarado pela 2ª Turma da DRJ de Fortaleza, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

O presente processo trata de Autos de Infração (AI) relacionados à exigência do Imposto de Importação (II), do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado (IPI-v), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), do Programa de Integração Social (PIS/PASEP), da multa administrativa por haver sido constatada diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado (ou arbitrado), da multa por erro de classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e da multa regulamentar por omissão ou prestação inexata ou incompleta de informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento do controle aduaneiro apropriado, acrescidos, quando o caso, dos respectivos juros e multa de ofício, totalizando, quando de sua lavratura, um crédito tributário no valor de R\$ 1.079.268,39.

A fiscalização constatou a existência de provas materiais da prática de fraude por meio de subfaturamento, utilização de documentos falsos para fins de instrução de despacho aduaneiro de mercadorias importadas e remessa ilegal de divisas para pagamento de importações. As irregularidades na documentação apontadas pela fiscalização foram sintetizadas a seguir:

CÓPIA

- a) Correspondência comercial, datada de 28/08/2006, do Sr. Romolo Lazzaretti para o despachante aduaneiro Renato Valentinus, contendo planilha de custos para selim importado com frete Itália/Brasília de **R\$ 1.740,00** (um mil setecentos e quarenta reais), divergente do valor declarado na **DI 06/0975716-9**, conhecimento de Transporte Aéreo nº 183/31908505 e BDV 20060252, com valor de frete de US\$ 158,00 (cento e cinquenta dólares), equivalente a **R\$ 339,38** (trezentos e trinta e nove reais e trinta e oito centavos), ou seja, 19,50% do valor real do frete.
- b) Documentos com logotipo de empresa fornecedora DMT (Diamant), tais como: Fatura Proforma 50 de 03/03/2006, ref. Ordine CPRC 410; Fatura 2140 de 05/07/2006, ref. Ordine CPRC410; Fatura 2755 de 24/07/2006; logomarca DMT, que caracterizam a prática reiterada de produção de documentos para fins de subfaturamento das mercadorias.
- c) A Fatura 2755 no valor de €605,55 (seiscentos e cinco euros e cinquenta e cinco centavos de euros), apresenta mercadorias em quantidade e descrição idênticas/similares às mercadorias constantes da Fatura 2140 de valor correspondente a **€2.851,00** (dois mil oitocentos e cinquenta e um euros). Observa-se, nas duas faturas, a mercadoria “scarpe” (sapatilha) com valor unitário de € 8,90 na fatura 2755 e de € 70,00 na fatura 2140 e PRF 50. A **DI 05/1398722-8** e a **DI 05/0716878-4** apresentam a mesma descrição de mercadoria com valor FOB significativamente baixo para a mercadoria sapatilha, cujas descrições são idênticas ou similares às descritas nas faturas 2140 e PRF 50, sendo os valores bem superiores aos constantes nas Faturas Diamant 2248 e 3077. Não obstante intimado, o importador não apresentou à fiscalização os documentos probatórios da transação comercial, bem como não afastou os elementos indiciários de fraude.
- c) A Fatura extra FX 107, datada de 28/04/2005, da empresa Selle San Marco spa, com assinatura de 'Sandro', descreve 150 selins de bicicleta com valor total de €736,40 (setecentos e trinta e seis euros e quarenta centavos de euros). A Fatura FX 107, datada de 28/04/05, não assinada, apresenta a mesma descrição e quantidade de mercadoria com valor de €4.681,02. A **DI 05/0626680-4** foi acobertada pela Fatura extra FX 107, que declara as mesmas mercadorias/produtos descritos na Fatura FX 107, com valor declarado de US\$886,26, equivalente a €736,40, com Contrato de Câmbio 06/043505 de valor €736,40. Na Fatura extra FX 107 e na Declaração de Importação o valor unitário das mercadorias é € 4,70, ou seja, cinco vezes menor do que o valor constante na Fatura FX 107. A existência de duas Faturas, sendo apresentada ao Fisco a de menor valor, com a mesma descrição das mercadorias e valores tão divergentes são elementos probatórios e suficientes para caracterizar subfaturamento, apresentação de documento falso e sonegação fiscal, principalmente, quando a empresa não apresenta à fiscalização aduaneira os documentos relativos à transação comercial.
- d) Duas correspondências eletrônicas constituem prova material irrefutável da prática de subfaturamento: a primeira, do sócio-gerente da Eurorace para o despachante aduaneiro Renato Valentinus, a qual retransmite mensagem original, sem identificação do emitente; a segunda, correspondência idêntica à apresentada pela Eurorace em 10/10/2006, a qual retransmite mensagem original da exportadora Selle Itália e de Pinarello, em 25/08/2006. A correspondência apresentava preços em reais e informações do distribuidor, Sr. Pinarello, com código DDD da cidade do Rio de Janeiro, sendo que a empresa é localizada na Itália. Com vistas a esclarecer os fatos, a fiscalização enviou correspondência eletrônica à "Pinarello" solicitando orçamento de dois modelos de selins da empresa "Selle Itália". A Pinarello

respondeu que o selim **SLR XC custava R\$ 370,00 (€ 134) e o selim Lady gel R\$ 260,00 (€ 94)**. Comparativamente, os preços informados nas correspondências retidas correspondiam a R\$ 121,00 para o selim SLR XC e R\$ 89,00 para o selim Lady gel. Apesar de se tratar de níveis diferentes de venda (atacado/varejo), as diferenças de preços alcançam os percentuais de 305% e 292%. As informações apresentadas pela empresa Eurorace demonstram a falsa declaração de valores praticados na atividade comercial. O percentual da diferença entre o valor declarado e o valor real nos dois modelos apresentados foi em média de 84%, enquanto o percentual numa das mercadorias objeto de perdimento foi de 65%. Este foi o percentual considerado como não declarado, sendo o valor declarado correspondente a somente 35% do valor estimado da transação.

e) A fiscalização aduaneira apurou a prática de **contabilidade paralela**, vulgo "caixa 2", por meio de documento conta corrente no qual consta registro de venda de mercadoria em valores superiores ao registrado no caixa da empresa e nas notas fiscais nº 3358 e 3366. O subfaturamento nas vendas visava a sonegação fiscal da empresa optante pelo simples nacional na comercialização de produtos de origem estrangeira no mercado interno.

f) Apurou-se a existência de correspondência do Sr. Romolo Lazaretti para o Sr. Gildo com pedido de emissão de fatura com **70% do valor real**. Dentre os documentos havia, a Fatura nº 04/00388 da empresa Grbike, no valor de €6.112,50, a qual diverge dos documentos encontrados. Nela estão relacionadas as mesmas mercadorias e quantitativos, mas com significativa divergência de preços, no valor total de €13.850,00. Apurou-se também solicitação de depósito do valor dos impostos em conta da empresa Hitech do Brasil S/A, CNPJ 05.463.639/0001-27.

g) Correspondência entre a Eurorace e Vittoria Shoes revela **pagamentos oficiais de US\$3.381,21 contra pagamentos não oficiais equivalentes a US\$26.538,00** comprovando a prática contumaz da empresa de subfaturamento e de remessa ilegal de divisas.

h) Verificou-se a existência de documentos com logotipo da empresa fornecedora Campagnolo da Itália, como lista de preço a mão, modelo de fatura "**EM BRANCO**" e fatura inidônea Campagnolo nº 1143 de junho de 2005, que apresentavam valores subfaturados em relação à lista de preço retida.

i) Nos computadores da empresa Import Assessoria e Consultoria, responsável pelos despachos aduaneiros da empresa, obteve-se arquivos magnéticos, cópias rubricadas pelo despachante aduaneiro, *Packing List* de diversas empresas, dentre eles, os relativos às duas cargas objeto de procedimento especial. A existência desses arquivos no computador do despachante aduaneiro, documento que só possui valor legal quando emitido regularmente pelo transportador, **constitui prova da utilização de documento ideologicamente falso para fins de desembaraço aduaneiro e prática de subfaturamento**, tanto pelo despachante aduaneiro quanto pela empresa importadora e seus responsáveis legais.

j) Com o objetivo de demonstrar a prática contumaz de produção de documentos que não refletem a operação comercial realizada, a fiscalização identificou no conjunto de documentos retidos, a Fatura nº **0216, datada de 28/03/2003**, com logotipo da empresa exportadora **BASSO ITALCORSE SRL**, que serviu como documento instrutivo da Declaração de Importação nº **03/0376606-3** e, diversos impressos, **"matriz em branco", com o mesmo logotipo da empresa exportadora, com a mesma formatação**, utilizados na produção de faturas ideológica e materialmente falsas. Embora esses fatos tributários estejam atingidos pela decadência, essa situação caracteriza a ação contumaz da empresa importadora na produção e utilização de documentos materialmente falsos para fins de desembaraço

aduaneiro e fraude fiscal. Os documentos não refletem a operação comercial, constituindo intuito de fraude em todas as Declarações de Importação.

Relativamente à Declaração de Importação (DI) nº 05/0001890-6, a fiscalização apurou as seguintes irregularidades:

- a DI nº 05/0001890-6 (fls. 02/21 do Anexo I) registrada em 03/01/2005, desembaraçada em 04/01/2005, na qual consta como exportador a empresa Campagnolo S.R.L, Fatura Comercial nº 0782, datada de 22/11/2004, com valor € 2.489,40 não condiz com a transação comercial efetivamente realizada e declarada à Receita Federal pela empresa Eurorace. Foram encontradas outras faturas (proforma e comercial) com valores que descrevem produtos e quantidades idênticos, mas valores divergentes. A Eurorace não comprovou a fruição do benefício comercial de descontos incondicionais constantes nos documentos, quando intimada a apresentar esclarecimentos e os documentos probatórios da transação comercial.
- Foram identificadas diversas faturas "em branco" da empresa Campagnolo S.R.L., o que demonstra inequivocamente a intenção dolosa de fraude, posto que tais faturas possuíam o mesmo padrão de formato utilizado nos documentos apresentados para o desembaraço da DI nº 05/0001890-6. A existência de matriz de fatura com logotipo da empresa Campagnolo S.R.L. e a utilização de documentos que não refletem a natureza da transação comercial provam a conduta ilícita continuada, além dos relevantes valores subtraídos à tributação. Pelo que restou evidenciado o intuito fraudulento em todas as faturas utilizadas para fins de desembaraço aduaneiro de mercadorias, emitidas pela empresa Campagnolo S.R.L., como exportadora, especialmente, quando a Eurorace não apresentou os documentos probatórios da transação comercial.
- Assim, ficou caracterizada a falsa declaração do valor da transação comercial com fins de subfaturamento na importação, mediante declaração de somente 7,65% do valor transacionado, desconsiderando o valor a título de desconto condicional, por meio da utilização de documento falso, no caso, a fatura nº 0782, visto que esse modelo de fatura não corresponde ao modelo original de fatura da empresa Campagnolo S.R.L., conforme se verifica nas faturas nºs 00242181 e 0242664.
- Tendo em vista a não apresentação dos documentos comprobatórios da transação comercial, a empresa ficou sujeita também à multa de cento e cinquenta por cento, por evidente intuito de fraude, conforme art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, agravada para duzentos e vinte e cinco por cento pelo não atendimento da Intimação nº 260/2008 e Re-intimação nº 035/2009.

- O arbitramento do preço da mercadoria, nos casos em que não foi possível determinar o valor efetivamente praticado na importação, foi efetuado pelo preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar, conforme estabelece a Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Para se estabelecer os valores das mercadorias constantes na Fatura nº 0782 (falsa) valeu-se dos valores apresentados nas Faturas Campagnolo nºs 00242181 e 0242664, de 29/07/04 e de 06/10/04, e na Fatura não numerada, de 27/10/04, relativo ao cliente 324017. Em relação à adição 001, constatou-se que a mercadoria "Corrente" foi indevidamente classificada na NCM 8714.99.90, sujeitando o importador à multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Relativamente à Declaração de Importação (DI) nº **05/0626680-4** (fls. 22/34 do Anexo I), registrada em 16/06/2005 e desembaraçada em 17/06/2005, cujo exportador era a Selle San Marco S.P.A., instruída com a Fatura Comercial nº FX107, datada de 28/04/2005, código de cliente 004938, com valor € 736,40, constatou também a fiscalização que não condiz com a transação comercial efetivamente realizada e declarada à Receita Federal:

- Foi encontrada a **Fatura FX107** da empresa Selle San Marco, datada de 28/04/2005, código de cliente 04938, endereçada à Eurorace, a qual contém a mesma descrição e quantidade de mercadorias relacionadas na Fatura Comercial ESTÉREO EXTRACEE nº FX107, cujo valor total da mercadoria de **€4.825,80**, desconto condicional de 3%, valor nominal de €4.681,03. Novamente, a Eurorace não comprovou a fruição do benefício comercial de descontos incondicionais quando intimada a apresentar os documentos probatórios da transação comercial, outros documentos financeiros, ou informações sobre o desconto concedido pelo fornecedor. Restou clara, portanto, a falsa declaração do valor da transação comercial com fins de subfaturamento na importação, mediante declaração de apenas 15% do valor transacionado, por meio da utilização de documento materialmente falso, no caso, a fatura FX107.

- No que se refere à fatura nº 2755, da empresa Diamant S.R.L., de 24/07/2006, endereçada à Eurorace, verificou-se que nela constava o valor de €605,66. Todavia, em diligência realizada na empresa encontrou-se a Fatura Proforma nº 50, da mesma empresa Diamant S.R.L., de 03/03/2006, e a Fatura nº 2140, de 05/07/2006, com a mesma descrição e quantitativo das mercadorias relacionadas na Fatura nº 2755, onde se verificou expressiva divergência no valor da transação (€2.851,50). Afora isso, encontrou-se um documento com o logotipo da Diamant S.R.L. "em branco" semelhante à fatura apresentada. Ficou caracterizada, mais uma vez, a falsa declaração do valor da transação comercial com fins de subfaturamento na importação, mediante declaração de apenas 21% do valor efetivamente comercializado, por meio da utilização de documento que não reflete o seu valor real;

- Para o arbitramento do preço da mercadoria, nos casos em que não foi possível determinar o valor efetivamente praticado na importação, utilizou-se também o preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar, conforme estabelece a Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Para se estabelecer os valores das mercadorias constantes nas Faturas nºs 3077, de 08/11/2005 e 2248, de 14/06/2005 (falsas) valeu-se dos valores apresentados nas Faturas Diamant PRF 50, de 03/03/2006 e Fatura nº 2140, de 05/07/2006. Os valores e descrição constantes nas faturas **Fatura Diamant**

PRF 50 e Fatura 2140 foram estabelecidos como paradigma para as mercadorias.

No que concerne à Declaração de Importação (DI) nº **04/1153955-2** (fls. 54/63 do Anexo I), foram identificadas diversas irregularidades. Além do subfaturamento encontrado, verificou-se que as mercadorias foram negociadas por duas empresas, a Eurorace e a Eduardo Puertollano Gonzalez-EPP, CNPJ 61.457.966/0001-4; e importadas por meio de uma terceira a Hitech do Brasil S/A, CNPJ 05.463.639/0001- 27:

• Dentre as correspondências comerciais entre os sócios da empresa Eurorace (Romolo Lazzaretti) e um intermediário da empresa G.R. Bike (Sr. Gildo) referente à mesma descrição e quantitativo de mercadorias descritas na DI em análise, "... além do pedido, descrição, quantidade e valor real das mercadorias, **o Sr. Romollo Lazzaretti cita, literalmente, a participação de Eduardo Puertollano na transação, e solicita ao exportador estrangeiro que envie fatura comercial subfaturada com 70% do valor real de transação**". Após contato inicial entre as empresas, a empresa G.R.Bike, em 23/03/2004, enviou dois documentos de fac-símile às empresas interessadas na transação comercial, a Eurorace e Puertollano, no valor de € **15.892,50** (quinze mil oitocentos e noventa e dois euros e cinquenta centavos de euro). Além das correspondências acima, existem rascunhos a mão com todos os detalhes da operação comercial, no qual está definido a participação de cada empresa no negócio, cópia da fatura subfaturada, cópia do certificado de origem cópia de fax da G.R.Bike, com carimbo de Romollo Lazzaretti, informando o envio dos documentos referentes à transação comercial.

• De todos os documentos, especial relevância deve ser dada a um documento impresso em computador, no qual estão especificados a fatura de entrada declarada, com os valores correspondentes a Puertollano e Lazzaretti, a fatura real da G.R.Bike, **com os valores divididos entre Puertollano e Lazzaretti, o valor total dos impostos pagos, o percentual dos impostos sobre o valor declarado e o real, o valor dos impostos a ser pago pelos envolvidos, e a agência e conta bancária da empresa que realizou a importação**, Hitech do Brasil S/A. Em razão da declaração de Inaptidão da empresa HITECH DO BRASIL S/A, CNPJ 05.463.639/0001-27, por meio do ADE-DRF/Ilhéus nº 003/2006, publicado no D.O.U. de 08/02/2006, por interposição fraudulenta em suas operações de importação, em relação à **DI 04/1153955-2**, encaminhou-se representação fiscal à unidade aduaneira de Ilhéus-BA com jurisdição sobre o domicílio da empresa.

Em relação à Declaração de Importação (DI) nº **06/11489818** (fls. 64 a 111 do Anexo I), registrada em 25/09/06, apurou a fiscalização:

• A Eurorace declarou na DI nº 06/11489818, de forma simultânea, a **informação de faturas com a mesma numeração, em nome de empresas diversas, a saber: Fatura nº 0598**, supostamente emitidas

por Campagnolo, Campagnolo S.P.A., Di Lazzarretti Maria Sofia & C.SAS, Sellen San Marco e Campagnollos; **Fatura nº 01052**, supostamente emitidas por Campagnolo, Campagnolo S.P.A, Di Lazzarretti Maria Sofia & C.SAS., Sellen San Marco e Campagnollos; **Fatura FX 452**, supostamente emitidas por Campagnolo, Campagnolo S.P.A, Di Lazzarretti Maria Sofia & C.SAS., Sellen San Marco e Campagnollos. Ressalte-se que a fatura "em branco", com logotipo da empresa Campagnolo, é idêntica à utilizada para desembaraço das mercadorias em que essa empresa consta como exportadora. Já a fatura Selle San Marco FX 452 apresenta a mesma descrição das mercadorias relacionadas na Fatura FX 107, de 28/04/05, que instruiu a DI nº 05/0626680-4, de 16/06/2005, porém com valores unitários expressivamente menores.

- O arbitramento dos valores se deu utilizando os mesmos critérios já mencionados, assim, "... foi estabelecido na identificação das mercadorias relacionadas na Fatura nº 01052, de 22/08/2006, correlação com as mercadorias descritas na Fatura Campagnolo nº 1143, de 13/06/05, sendo estabelecido como paradigma a Declaração de Importação nº 05/0716865-2, do próprio importador com base nos valores identificados na fatura Campagnolo nº 00251437, de 17/05/2005, mediante identificação da descrição da mercadoria e dos códigos". Para a ADIÇÃO 006, estabeleceu-se como paradigma a mercadoria idêntica ou similar constante na Adição 004 da DI 07/0454719-2. Para a ADIÇÃO 007, a correlação de codificação, descrição e valor paradigma foi pela Fatura Estero Extracee San Marco FX-107, de 28/04/05, também estabelecida como paradigma para a DI 05/0626680-4, de 16/06/2005, do mesmo importador.

- No caso da Adição 006, constatou-se que as mercadorias "Cambio, Pinhão e Corrente", foram indevidamente classificadas na NCM 8714.99.90, sujeitando o importador à multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

Em relação à DI nº **05/0716865-2** (fls. 132/158 do Anexo I), registrada em 08/07/2005, ela foi instruída pela fatura nº 1143, datada de 13/06/2005, no valor de 1.592,65, com logotipo da empresa Campagnolo, cujo modelo corresponde à matriz de fatura "em branco" com logotipo da mesma empresa, o que demonstra a intenção de fraude. As mercadorias descritas nessa fatura correspondem, tanto em descrição quanto em quantidade, às mercadorias relacionadas na Fatura nº 00251437, de 17/05/05, cuja identificação do cliente é o nº 324017. Nesta, o valor dos bens é € 23.674,22 com desconto de € 13.461,22, resultando um valor nominal de € 10.213,00. Neste caso, a Eurorace também não comprovou a fruição do benefício comercial de descontos incondicionais quando intimada.

A DI nº **05/0994768-3** (fls. 159/176 do Anexo I), datada de 15/09/2005, foi instruída pela fatura nº 2784, de 23/08/2005, da Campagnolo, cujo modelo é o mesmo da matriz de fatura "em branco", o que denota a intenção de fraude. O valor será arbitrado nos moldes dos casos semelhantes anteriormente analisados (art. 88 da MP 2158-35/2001). Identificou-se uma correlação entre as mercadorias relacionadas na Fatura em questão e as mercadorias relacionadas na Fatura Campagnolo nº 1143, de 13/06/05, estabelecida como paradigma a Declaração de Importação nº 05/0716865-2, do próprio importador com base nos valores identificados na fatura Campagnolo nº 00251437, de 17/05/2005, mediante identificação da descrição da mercadoria e dos códigos.

A DI nº **06/0269187-1** (fls. 177/201 do Anexo I), de 08/03/2006, instruída pela fatura nº 00178 da Campagnolo, em tudo se assemelha à DI anterior, sendo que neste caso, houve outra identificação da descrição da mercadoria e dos códigos correlatos com a Fatura nº 1143. O mesmo se deu em relação à DI nº 06/0731227-5 (fls. 202/223 do Anexo I), datada de 23/06/2006 e instruída pela fatura nº 00373 da Campagnolo, correlacionando-se com as mercadorias relacionadas na Fatura Campagnolo nº 1143, de 13/06/05.

A DI nº **05/1393156-7** (fls. 288/306 do Anexo I), registrada em 21/12/2005 e desembaraçada em 22/12/2005, declarou-se como exportador a empresa GIST srl, tendo sido instruída com a Fatura Comercial nº 00751, de 04/11/2005, com valor €1.693,10. Mais uma vez tais informações não correspondem à transação comercial realizada e declarada à Receita Federal do Brasil pela empresa Eurorace, conforme se pode constatar pelas provas encontradas na empresa, tais como: cópia de fax da Fatura nº 02579 da empresa GIST srl, datada de 29/09/2005, em duas páginas, transmitida do fax 0039.0423.750453 pra o fax 55(61)33271290, endereçada à Eurorace. Esta Fatura (02579) contém a mesma descrição e quantidade de mercadorias relacionadas na primeira (00751), que foi apresentada para fins de desembaraço aduaneiro, sendo que seu valor totaliza €3.537,72. No caso, a Eurorace também não comprovou a fruição do benefício comercial de descontos incondicionais quando intimada. De forma diversa, o conjunto probatório demonstra a ocorrência de fraude relacionada ao valor, tendo em vista que a declaração falsa do valor da transação comercial, que teve por fim o subfaturamento na importação.

No que concerne às DI nºs 06/1148981-8, 05/0993692-4 e 05/0422166-8 (fls. 307/326 do Anexo I), a própria empresa importadora esclareceu que seu sócio, ROMOLO LAZZARETTI é irmão de MARIA SOFIA LAZZARETTI, sócia da empresa vendedora LAZZARETTI MARIA SOFIA & C.SAS. Ainda que não se possa comprovar que tal vinculação tenha influenciado no preço negociado, a omissão ou inexatidão das informações administrativo-tributária, cambial ou comercial prejudica a determinação do procedimento de controle apropriado, sujeitando-a à multa estabelecida no art. 69 da Lei nº 10.833/03, c/c prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Na espécie, a Eurorace omitiu em suas DI's a existência de vinculação entre comprador e vendedor para fins de aceitação do valor de transação da mercadoria, conforme art. 15, § 4º, do Acordo de Valoração Aduaneira (Decreto nº 1.355/94) e art. 17 da IN SRF nº 327/03.

No Contrato de Cambio de Venda-Tipo 02, NR 06/079716, de 02/08/2006, o importador declara que as informações lá contidas, especificamente as relacionadas ao cadastro e relação de vínculo (campo 25) estão corretas. Tal declaração, em tese, constitui indício de falsidade ideológica, tendo em vista a omissão de declaração de vinculação entre vendedor e comprador no contrato de câmbio (VINCULO -0-) e omissão de vinculação na DI.

O conjunto probatório mencionado "...constitui indício indubitável e inequívoco de prática contumaz de fraude em importação pela empresa Eurorace, cujo "modus operandi" consistiu na montagem e utilização de faturas comerciais de diversos fornecedores estrangeiros (Campagnolos e Basso, entre outros), não sendo possível afastar eventual participação de exportadores estrangeiros, com o intuito de apresentar valores subfaturados e, com isso, diminuir sua base de cálculo para pagamento de impostos incidentes no comércio exterior, quando do preenchimento da Declaração da Importação das mercadorias, resultando, em tese, de prática de ato contra a ordem tributária e contra a administração pública, concorrência desleal e evasão de divisas".

Verificou-se que a "montagem" e "utilização" de faturas com preços subfaturados era prática usual da Eurorace, solicitada nos contatos com os fornecedores, como se pode verificar em diversas correspondências comerciais entre o Sr. Romolo Lazzaretti e um intermediário da empresa G.R.Bike, Sr. Gildo, referentes à mesma descrição e quantitativo de mercadorias descritas na DI nº 04/1153955-2. Até porque, a mera existência de matriz de fatura "em branco", juntamente com a existência de faturas com descrição idêntica de mercadorias e valores significativamente superiores àqueles declarados quando das importações, desacompanhadas dos necessários esclarecimentos acerca da documentação comprobatória da transação comercial, seriam suficientes para a fiscalização aduaneira apurar, com base nos documentos instrutivos do presente Processo, as infrações ora tipificadas.

A revisão aduaneira permite à Administração Tributária Federal, no prazo de cinco anos do registro da DI, após o desembaraço aduaneiro, verificar a regularidade do pagamento dos impostos e a exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação. No caso, os auditores responsáveis pela pesquisa fiscal listaram todas as DI referentes às importações realizadas pela Eurorace para serem objeto desta revisão, bem como buscaram o histórico de importações no período de 2000 a 2003 para fins de verificação da prática reiterada de subfaturamento nas importações de mercadorias de origem estrangeira.

Conforme destacou a fiscalização: "A identificação das mercadorias foi realizada com base nas informações coligidas nos documentos instrutivos das declarações de importação e nos documentos retidos em fiscalização no estabelecimento do contribuinte, principalmente em razão de que as mercadorias são descritas em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, sendo presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro".

Foram arrolados como responsáveis solidários o sócio administrador Romollo Lazzaretti e a sócia Leila de Oliveira Coutinho.

Mediante o Acórdão nº **08-17.372**, de 23 de abril de 2010, a 2ª Turma da DRJ – Fortaleza **julgou a impugnação improcedente**, mantendo integralmente o crédito tributário, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 03/01/2005 a 25/09/2006

SOLIDARIEDADE PASSIVA. IMPUGNAÇÃO APRESENTADA POR PARTE DOS SUJEITOS PASSIVOS. PRECLUSÃO EM RELAÇÃO AOS DEMAIS.

No caso de solidariedade passiva, a impugnação apresentada por parte dos sujeitos passivos pode aproveitar aos demais em caso de eventual reconhecimento da improcedência do lançamento, ou a declaração de sua nulidade. Todavia, a ausência de contestação por parte dos outros litisconsortes faz precluir o direito desses de impugnar, bem como de praticar quaisquer outros atos de contestação relacionados a matérias não questionadas anteriormente.

PEDIDO DE PERÍCIA - NÃO FORMULADO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos na legislação pertinente.

*INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO PATRONO DA CAUSA.
FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA.*

As intimações via postal deverão ser realizadas sempre no domicílio tributário do contribuinte, dentre os quais não se encontra previsto o endereço de seu patrono na causa.

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO
INCONTROVERSO.*

Considera-se não impugnado e incontroverso o lançamento cuja matéria não seja expressamente contestada pelo Defendente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 03/01/2005 a 25/09/2006

DA EXISTÊNCIA DE FATURAS FALSAS. COMPROVAÇÃO.

O fato de existirem duas faturas com a mesma identificação de número, data e emissor apontando valores diferentes para as mesmas mercadorias demonstra necessariamente a falsidade de uma delas.

PROVA INDICIÁRIA. CONJUNTO PROBANTE. CABIMENTO.

É plenamente aceitável em Direito Tributário o uso de provas indiciárias, especialmente nos casos de fraude, conluio e simulação, conforme configurado nos elementos que formam o conjunto probante contido nos autos.

*APURAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO. DESCONTO EM
FATURAS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.*

Para fins de apuração do valor aduaneiro, com base no método do valor de transação, não será admitido desconto relativo a transações anteriores, independentemente do seu destaque na fatura comercial.

*MULTA DO OFÍCIO. NÃO PRESTAÇÃO DE
ESCLARECIMENTOS. AGRAVAMENTO. CABIMENTO.*

Cabe o agravamento da multa de ofício no caso de o sujeito passivo não prestar os esclarecimentos solicitados pela Autoridade Fiscal por meio da competente intimação.

*CUMULAÇÃO DE MULTAS. PREVISÃO NORMATIVA.
CABIMENTO*

Aos fatos apurados nos autos, aplicam-se cumulativamente a multa administrativa quando da ocorrência de fraude, sonegação ou conluio e a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributos, conforme prevê a legislação de regência.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 03/01/2005 a 25/09/2006

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). INDEPENDÊNCIA DA INTENÇÃO DO AGENTE OU DA OCORRÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO. CUMULATIVIDADE ADMITIDA PELA LEGISLAÇÃO.

São prescindíveis para a caracterização da multa por erro de classificação na NCM, a intenção ou a ocorrência de dano ao erário.

A cumulatividade da referida multa com as demais multas exigidas no lançamento está em consonância com a legislação que rege a situação fática dos autos.

A empresa autuada e todos os dois responsáveis solidários foram regularmente cientificados da decisão de primeira instância (fls. 339/341).

Mediante petição conjunta da contribuinte e do responsável solidário Romolo Lazzaretti, foram apresentadas as razões de defesa em face da decisão *a quo* no Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), sintetizadas a seguir:

1. Preliminar: responsabilidade solidária das pessoas físicas:

Muito estranhamente, o julgamento diz que os sócios da pessoa jurídica não apresentaram impugnação. A corresponsabilidade de sócios não foi fundamentada no auto de infração, no qual não existe uma única linha a esse respeito. Também não foi debatida nenhuma das hipóteses de desconsideração de personalidade jurídica. Até então, tratou-se apenas da responsabilidade da pessoa jurídica por passivos que lhe são próprios. Ademais, nenhuma das pessoas físicas foi intimada para se defender em nome próprio.

2. Preliminar: ausência de perícia:

A recorrente pessoa jurídica nunca apresentou pedido de perícia, tendo apenas mencionado que a falsidade das notas somente poderia ser comprovada mediante perícia. O ônus é de quem sustenta a existência de fraude, ou seja, do Fisco. De forma que o “indeferimento” na decisão *a quo* é irrelevante, vez que se manteve a ausência da comprovação da existência de fraude, que seria dever do Fisco.

3. Mérito: inexistência de subfaturamento:

Não houve falsificação das faturas que instruíram as DI's. O fato destas faturas conterem valores inferiores aos das faturas paradigmas deu-se porque eram mercadorias de segunda linha e de sobra de estoque, o que seria incontroverso, vez que nunca questionado pelo Fisco [sic]. Também a autuada tem boas relações no mercado de ciclismo, conseguindo negociar bons preços. Ademais, os produtos das faturas paradigmas referem-se a produtos de linha recente. Em síntese, não se pode igualar produtos diferentes. Somente o contexto de “indícios” não convence. O Auditor não foi além do entendimento de que valores de nota diferentes daqueles encontrados na *internet* são suficientes para caracterizar subfaturamento.

4. Desconsideração dos descontos:

A decisão de primeira instância manteve até mesmo o afastamento, praticado pelo Auditor, dos descontos dados pelos fornecedores, no caso das faturas paradigmas, para majoração da base de cálculo. Ora, se a fiscalização entendeu que as notas fiscais apreendidas **no seu estabelecimento** e que seriam verdadeiras, servindo como

paradigma, estas deveriam ser usadas em todos os seus termos, inclusive descontos. Por que, afinal, o contribuinte falsificaria as próprias notas que ficariam consigo? O argumento fiscal de que não haveria provas a justificar os descontos nas notas paradigmas não se sustenta. A negociação para se obter descontos não necessita ser formal e nem há exigência legal para isso (art. 425 do Código Civil). O representante da recorrente pessoa jurídica, por ter nacionalidade italiana, tinha boa relação com os fabricantes das mercadorias, além de estar há anos no negócio de venda de bicicletas e seus acessórios. Não faz sentido que uma parte das faturas paradigmas seja considerada falsa e outra verdadeira, sob pena de violar a correta e congruente motivação do ato administrativo (art. 50, II, §1º da Lei nº 9.784/99).

5. Multa de 225 %:

O agravamento não pode ser aplicado ao recorrente pessoa jurídica, eis que foi apresentada toda a documentação que tinha relativa às importações que realizou no período de 2004 a 2008, conforme faz prova o “Termo de Devolução/fornecimento de documentos Eurorace” (Doc. 03 anexo à impugnação). Conforme já esclarecido à fiscalização, a recorrente pessoa jurídica realizava as negociações comerciais de maneira informal, ou seja, por meio de e-mails, Skype, etc., mas sem registros escritos, conforme autorizado pelo art. 425 do Código Civil (“Art. 425. É lícito às partes estipular contratos atípicos, observadas as normas gerais fixadas neste Código.”). Os documentos relativos aos processos de negociação jamais existiram. A busca dos melhores preços no exterior era realizada pelo bom relacionamento do seu administrador. Não se pode obrigar uma empresa a apresentar documentos que não tem por circunstâncias alheias a sua vontade, uma vez que se tratou de negociação não documental. Ademais, há decisões do Conselho de Contribuintes que afastam o agravamento da multa quando o contribuinte cumpriu, ao menos parcialmente, o que foi solicitado nas intimações (Acórdãos nºs 101-96811, de 26/06/2008, e 107-07737, de 12/08/2004). Não houve má-fé na não apresentação de certos documentos. A não apresentação só se deu quanto aos documentos que, simplesmente, nunca existiram. Não se pode punir alguém por deixar de apresentar coisa inexistente.

6. Multa ao controle administrativo:

A multa prevista no art. 88, parágrafo único da MP nº 2.158/2001 deve ser afastada por configurar *bis in idem*. Isso porque, só pode existir uma sanção por uma conduta ilícita. No plano administrativo, já é a suspensão do direito de importar, no plano tributário, já são as multas de ofício. Conforme Acórdão CSRF/01-05.845, da 1ª Turma, julgado em 15/04/2008, e Acórdão 103-23431, julgado em 17/04/2008, não cabe a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

7. Multa por classificação errada de NCM

A respeito da multa por NCM, essa só deve ocorrer quando enquadramento errado é realizado por má-fé do importador e seja caracterizado erro grosseiro. Isso porque as classificações são muito complexas e podem gerar confusões no momento de se classificar determinada mercadoria.

Ao final, requereu a recorrente: a) a reforma da decisão de primeira instância, para acato da impugnação e do recurso, e da autuação, em razão da inexistência da prática de falsificação de faturas e subfaturamento; b) alternativamente, a consideração dos descontos nas

faturas paradigmas para a composição da base de cálculo das mercadorias; c) a redução da multa de 225% ao seu patamar mínimo; d) o afastamento da multa ao controle administrativo; e e) o afastamento da multa regulamentar de NCM.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

O recurso voluntário foi interposto pela contribuinte e pelo responsável solidário Romollo Lazzaretti. Os recorrentes foram cientificados da decisão *a quo* em 15 (Romollo Lazzaretti) e 17 de maio de 2010 (contribuinte) e o recurso foi interposto em 15/06/2010, razão pela qual é tempestivo. Consta no processo a comprovação da legitimidade dos signatários do recurso para representarem os recorrentes (fl. 354). Assim, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Passa-se a análise das duas preliminares suscitadas no recurso voluntário.

1. Preliminar: Responsabilidade solidária das pessoas físicas:

A alegação da recorrente de que haveria ausência de debate na questão da desconsideração da personalidade jurídica da empresa é desprovida de sentido, vez que essa não ocorreu no presente caso concreto, que trata de responsabilização dos sócios conjuntamente com a contribuinte.

Analisemos a alegação da recorrente de que a corresponsabilidade de sócios não foi fundamentada no auto de infração e de que os sócios não foram intimados para se defenderem.

A responsabilidade solidária dos sócios consta na fl. 148 do presente processo, na fl. 30 do Relatório de Fiscalização Aduaneira, que é parte integrante dos autos de infração:

DA SUJEIÇÃO PASSIVA:

1) Como importador: a empresa EURORACE IMPORTAÇÃO, E EXPORTAÇÃO LTDA-EPP, CNPJ 01.126.688/0001-13, endereço a SI-IC/NORTE, COMERCIO LOCAL QD404, BLOCO S/N LOJA 40, ASA NORTE, BRASÍLIA-DF, CEP70845-520;

2) Como responsável solidário o quadro societário da empresa constituído do Sócio- Administrador ROMULO LAZZARETTI, CPF 214.531.441-53, endereço a SHIN QL 06,

CONJUNTO 02 CASA 08, LAGO NORTE, BRASILIA-DF, CEP 71520-025, e da sócia

LEILA DE OLIVEIRA COUTINHO, CPF 308.076.971-68, endereço a SI-IIN QL 06, CONJUNTO 02 CASA 08, LAGO NORTE, BRASÍLIA-DF, CEP 71520-025;

A fundamentação da responsabilidade solidária dos sócios foi estabelecida nos termos do art. 674, incisos I e IV do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 6.759/2009, cuja base legal é o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66, de forma dispersa, em outra parte da autuação, nos enquadramentos legais dos autos de infração e na fl. 21 do Relatório de Fiscalização Aduaneira – item “Legislação Aplicável” (fl. 139 do processo):

Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 95):

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;

(...)

IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria;

(...)

A contribuinte e os dois responsáveis solidários foram cientificados, no encerramento da ação fiscal, do auto de infração e do Relatório de Fiscalização Aduaneira, conforme os três Avisos de Recebimentos das fls. 156/158 e Termo de Ciência da fl. 155, nos seguintes termos:

(...)

CIENTIFICAMOS a empresa, por meio de seus representantes legais, o Sócio-Administrador ROMULO LAZZARETTI, CPF 214.531.441-53, endereço a SHIN QL 06, CONJUNTO 02 CASA 08, LAGO NORTE, BRASÍLIA-DF, CEP 71520-025, e a sócia LEILA DE OLIVEIRA COUTINHO, CPF 308.076.971-68, endereço a SHIN QL 06, CONJUNTO 02 CASA 08, LAGO NORTE, BRASÍLIA-DF, CEP 71520-025, do resultado e do encerramento da ação fiscal constante nos processos administrativo fiscal 1 1.817.000289/2008-44 (MPF /RPF 0117600/00381/08 e Relatório de Auditoria Aduaneira) e 11817.000065/2009-13 (MPF/RPF 01176000/00020/2009 e Termo de Constatação), e da disponibilidade de retirada dos Livros e Documentos relacionados no Termo de Devolução de Documentos.

(...) [grifos da Relatora]

De forma que, as pessoas apontadas como responsáveis solidários **não foram, efetivamente, cientificados em nome próprio**, mas somente na condição de representantes legais da contribuinte/pessoa jurídica.

Assim, além da dificuldade para se encontrar a fundamentação legal para a responsabilidade e do fato de não haver, no auto de infração ou no Relatório de Fiscalização Aduaneira, a descrição da conduta de cada sócio que se subsumia à hipótese legal de responsabilidade pela infração (art. 674, incisos I e IV do Regulamento Aduaneiro/2009), os responsáveis solidários também não foram intimados em nome próprio da autuação e da faculdade de apresentar impugnação no prazo legal.

Razão pela qual, em face do cerceamento do direito de defesa das pessoas físicas arroladas como responsáveis solidárias, entendo que **deve ser excluída a responsabilidade solidária** dos sócios ROMULO LAZZARETTI, de CPF 214.531.441-53, e LEILA DE OLIVEIRA COUTINHO, de CPF 308.076.971-68.

2. Preliminar: ausência de perícia:

A recorrente alega que seria irrelevante a decisão *a quo* na parte que considerou o pedido de perícia não formulado, vez que nunca apresentou requerimento nesse sentido, no que nada se tem a debater em sede de recurso voluntário. Quanto ao argumento da recorrente de que o Fisco não teria comprovado a existência de fraude, analisaremos no mérito do recurso.

3. Mérito: inexistência de subfaturamento:

Não aproveita à recorrente a alegação, não comprovada, de que a divergência de preços dos produtos importados com as Faturas paradigmas teria se dado pelo fato de que aqueles produtos seriam de segunda linha e de sobra de estoque, enquanto as mercadorias descritas nas Faturas paradigmas seriam da linha recente.

Não é demais lembrar que o ônus da prova incumbe a quem alega. No caso, caberia à recorrente comprovar a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art. 333 do Código de Processo Civil (CPC), abaixo transcritos:

Art. 36. [Lei nº 9.784/99] Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Art. 333. [CPC] O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Também a eventual competência do administrador da contribuinte para “negociar bons preços” seria aplicável também às Faturas estabelecidas como paradigmas, retidas no estabelecimento da contribuinte, o que não descaracteriza o método utilizado pela fiscalização para o arbitramento dos preços.

Ao contrário do alegado pela recorrente, o contexto de indícios apurados realmente convence da existência de fraude quanto ao valor declarado das mercadorias nas importações por ela efetuadas. Vejamos alguns elementos apurados pela fiscalização:

i) Foram encontrados, no estabelecimento da contribuinte, modelos de Fatura Comercial, de emissão da fornecedora “Campagnolo”, em branco, o que demonstra a produção reiterada de documentos falsos, que deveriam ser emitidos exclusivamente pelo exportador, com valores subfaturados.

ii) Foram encontradas também Faturas Comerciais idênticas, com as mesmas descrições e quantidades das mercadorias, àquelas que instruíram as

importações da recorrente, mas com valores divergentes, o que caracteriza a emissão de fatura falsa para apresentação à fiscalização aduaneira com a prática de subfaturamento.

iii) Em outras situações, as Faturas Comerciais retidas, embora não fossem idênticas, apresentavam mercadorias com descrições e quantidades semelhantes, mas também com grande divergência de valores daquelas Faturas Comerciais que acobertaram as importações.

iv) No estabelecimento da empresa responsável pelos despachos aduaneiros da contribuinte, obteve-se arquivos magnéticos de *Packing List*, inclusive relativos às importações da contribuinte, que seriam de emissão exclusiva pelo transportador, o que demonstra a emissão reiterada de documentos falsos para as importações.

v) Com relação às Notas Fiscais de números 3358 e 3356, verificou-se a prática de contabilidade paralela (“caixa 2”), com subfaturamento nas vendas visando a sonegação fiscal da empresa optante pela simples nacional na comercialização de produtos de origem estrangeira no mercado interno.

vi) Foi encontrada correspondência comercial com pedido do Sr. Romolo Lazaretti para a emissão de Fatura Comercial com 70% (setenta por cento) do valor real.

vii) Os valores de mercadorias encontrados em correspondência eletrônica divergiam, em cerca de 305% e 292%, daqueles informados à fiscalização em orçamento solicitado.

viii) Havia outra correspondência comercial no estabelecimento da recorrente com o valor de frete Itália/Brasília em valor superior daquele declarado na DI nº 06/0975716-9, sendo que este representava apenas 19,5% do valor informado na correspondência.

ix) Foi apurado em outras correspondências a existência de pagamentos oficiais de US\$3.381,21 para a empresa Vittoria Shoes contra pagamentos não oficiais, no montante de US\$26.538,00, demonstrando a prática de subfaturamento e remessa ilegal de divisas.

Não bastasse o robusto quadro indiciário de fraude apurado em face da contribuinte, a fiscalização agiu diligentemente no arbitramento dos preços, demonstrando a sua apuração, em detalhes, para cada mercadoria importada.

Nos casos em que não foi possível determinar o valor efetivamente praticado na importação, o arbitramento do preço da mercadoria foi efetuado pelo preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar, conforme estabelece a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com o estabelecimento das Faturas Comerciais, encontradas no próprio estabelecimento da contribuinte, como paradigmas de valores das mercadorias.

A prova indireta é aquela que não tem por objeto o *fato probando*, mas outros a ele relacionados, de modo que, pelo raciocínio, chega-se ao fato que se quer provar, *in casu*, a prática de subfaturamento. A presunção simples é o resultado desse processo lógico, mediante

o qual, da existência de um fato reconhecido como certo (provas indiciárias), infere-se outro fato cuja existência é provável. A fiscalização utilizou, algumas vezes, a presunção simples, nesse caso concreto, para provar o ilícito aduaneiro.

Conforme bem assentado na decisão de primeira instância, em consonância com a doutrina e a jurisprudência administrativa, considera-se plenamente aceitável o uso da prova indireta em direito tributário, inclusive, para a configuração de fraude, conluio e simulação fiscal.

Há de se destacar, no entanto, que, em várias situações, houve a comprovação direta de subfaturamento, tendo sido encontrados os documentos reais da operação no estabelecimento da contribuinte, nos quais constavam valores bem superiores aos das Faturas Comerciais apresentadas à fiscalização e informados nas Declarações de Importação objeto de revisão aduaneira.

Diante da comprovação de subfaturamento pela fiscalização, por prova direta e indireta, incumbiria à recorrente comprovar a existência de eventual elemento modificativo ou extintivo da autuação, no que não logrou êxito.

4. Desconsideração dos descontos:

Não merece qualquer reparo a decisão de primeira instância na parte que manteve o afastamento dos descontos das operações anteriores da contribuinte para o arbitramento de preços das importações sob revisão aduaneira.

A contribuinte não comprovou, não obstante tenha sido intimada para tanto, a eventual fruição dos descontos também nas importações sob análise. Também não consta que houvesse menção a descontos nos documentos instrutivos das importações sob fiscalização. Ademais, a não consideração dos descontos encontra amparo em norma administrativa estabelecida para a determinação do valor aduaneiro de mercadoria importada, qual seja, o art. 21 da IN SRF nº 327/2003, que não admite o desconto relativo a transações anteriores.

Não se trata de considerar uma parte da Fatura Comercial paradigma como verdadeira e outra falsa, como quer fazer crer a recorrente, mas da consideração dos valores constantes nestes documentos - sem os descontos - como base para o arbitramento de preços das importações em análise, para as quais não se comprovou a vigência dos descontos. A fiscalização não descaracterizou a efetiva existência dos descontos nas operações paradigmas, mas apenas não os considerou válidos nas importações objeto de arbitramento de preços.

5. Multa de 225 %:

Nos termos do art. 44, I e §§1º e 2º, I da Lei nº 9.430/96, o percentual da multa de ofício foi duplicado em face de fatos caracterizadores de fraude, conluio e simulação; bem como aumentado da metade, chegando a 225%, em face do não atendimento pela contribuinte, no prazo marcado, da intimação para prestar esclarecimentos.

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

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

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

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

I - prestar esclarecimentos;

(...)

Reclama a recorrente do agravamento da multa, em razão da contribuinte ter apresentado toda a documentação que tinha relativa às importações que realizou no período de 2004 a 2008, conforme comprova o “Termo de Devolução/fornecimento de documentos Eurorace”. Segundo alega, os documentos relativos aos processos de negociação jamais existiram, não se podendo obrigar uma empresa a apresentar documentos que não tem por circunstâncias alheias a sua vontade, uma vez que se tratou de negociação não documental.

Quanto à duplicação da multa, nos termos art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96, não restam dúvidas do seu cabimento, em face dos atos dolosos da contribuinte tendentes a ocultar os fatos geradores tributários ou a modificar suas características.

Analisemos, então, o aumento do percentual, pela metade, da multa, nos termos do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que se deu, no caso concreto, em face do não atendimento da Intimação nº 260/2008 e da Reintimação nº 035/2009 para prestar esclarecimentos.

Conforme se verifica nas fls. 222/246 do presente processo, com relação às referidas intimações sucederam-se os seguintes fatos:

- i) A contribuinte foi cientificada, por via postal, em 28/10/2008 da Intimação nº 260/2008 para apresentar documentos e esclarecimentos, no prazo de quinze dias.
- ii) Requereu a contribuinte, mediante petição de 23/10/2008, prorrogação de prazo para atendimento, no que foi atendida, tendo sido o prazo prorrogado em 15 dias, a partir de 24/10/2008.
- iii) A contribuinte apresentou resposta, mediante petição de 10/10/2008, na qual informa que alguns documentos não estariam em seu poder, mas da Receita Federal; e que estaria apresentando parte da documentação, requerendo prorrogação de prazo para entrega dos extratos bancários.
- iv) Mediante despacho de 11/11/2008, informou a fiscalização que não recebeu a documentação, prorrogando o prazo de atendimento para 10/12/2008.
- v) Mediante petição de 10/12/2008, a contribuinte apresentou documentos e outros esclarecimentos.

vi) Foi lavrada a Reintimação nº 35/2008, da qual a contribuinte foi cientificada em 06/03/2009, para a apresentação de esclarecimentos e documentos, que não foram apresentados em resposta à Intimação nº 260/2008.

vii) Em petição datada de 12/03/2009, esclarece a contribuinte que: todos os documentos que instruíram as DI's já teriam sido entregues à Receita Federal; bem como que as negociações seriam feitas de maneira informal, de forma que não possuiria outros documentos das operações.

viii) Em 17/03/2009, a fiscalização lavrou Termo de Constatação para fins de caracterização do descumprimento de determinação fiscal para a apresentação dos documentos fiscais comprobatórios da transação comercial.

Entendo que não se trata de situação que se subsuma ao disposto no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, eis que **não** se pode dizer que a contribuinte não atendeu à intimação para prestar esclarecimentos. Embora a fiscalização tenha entendido como insuficientes, a contribuinte apresentou seus esclarecimentos e parte da documentação, alegando que não possuía a outra parte dos documentos solicitados, os quais, frise-se, também não são de emissão obrigatória.

O art. 70 da Lei nº 10.833/2003 prescreve os efeitos da não apresentação de documentos pelo importador, fazendo distinção entre aqueles obrigatórios para a instrução da declaração de importação (inciso II) e aqueles apenas comprobatórios da transação comercial (inciso I):

Art. 70. O descumprimento pelo importador, exportador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, ou da obrigação de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos, implicará:

I - se relativo aos documentos comprobatórios da transação comercial ou os respectivos registros contábeis:

a) a apuração do valor aduaneiro com base em método substitutivo ao valor de transação, caso exista dúvida quanto ao valor aduaneiro declarado; e

b) o não-reconhecimento de tratamento mais benéfico de natureza tarifária, tributária ou aduaneira eventualmente concedido, com efeitos retroativos à data do fato gerador, caso não sejam apresentadas provas do regular cumprimento das condições previstas na legislação específica para obtê-lo;

II - se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras:

a) o arbitramento do preço da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo, conforme os critérios definidos no [art. 88 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001](#), se existir dúvida quanto ao preço efetivamente praticado; e

b) a aplicação cumulativa das multas de:

1. 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das mercadorias importadas; e

2. 100% (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.

§ 1º Os documentos de que trata o caput compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, a correspondência comercial, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal venha a exigir em ato normativo.

(...)

Nesse sentido, é evidente que a fiscalização não pode exigir da contribuinte documentos, que, além de não serem de emissão obrigatória, sobre eles não se tem sequer indícios de que efetivamente existam no mundo concreto.

O não cabimento do agravamento da multa de lançamento de ofício, com base no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, quando “não restar perfeitamente caracterizada a recusa de apresentação de esclarecimentos e/ou documentos” já foi objeto de análise pelo Conselho de Contribuintes nos Acórdãos nºs 101-96811, de 26/06/2008, e 107-07737, de 12/08/2004, colacionados pela própria recorrente.

Assim, entendo que deve ser mantido, na multa de ofício, apenas o agravamento decorrente da fraude, nos termos do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, devendo ser excluído o aumento decorrente do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, de forma que o percentual aplicável a multa de ofício seria, a meu ver, de 150%.

6. Multa ao controle administrativo:

Alega a recorrente que a multa prevista no art. 88, parágrafo único da Medida Provisória nº 2.158/2001 deveria ser afastada por configurar *bis in idem* com a aplicação da multa de ofício. Vejamos.

Embora a vedação ao *bis in idem* não esteja expressamente prevista na Constituição Federal, o princípio do *non bis in idem* é reconhecido pela doutrina como decorrência direta dos princípios constitucionais da legalidade, da tipicidade, do devido processo legal e da proporcionalidade.

Da mesma forma que “ninguém pode ser condenado ou processado duas ou mais vezes por um mesmo fato” no direito penal, não pode a Administração impor uma segunda sanção administrativa a quem já sofreu uma outra sanção em face da mesma conduta, conforme bem esclarece Mello:¹

(...)

O princípio do non bis in idem impede a Administração Pública de impor uma segunda sanção administrativa a quem já sofreu, pela prática da mesma conduta, uma primeira. É dizer, uma vez imposta a sanção administrativa, esgota-se a competência punitiva atribuída à Administração Pública, não sendo lícita a imposição de nova sanção pelo mesmo fato.²

Há que se destacar que, no entanto, o legislador ordinário não está proibido de atribuir mais de uma sanção a uma mesma conduta em face do princípio do *non bis in idem*,³ mas quando for essa a hipótese, de cumulação de sanções pela mesma conduta, pode o legislador ordinário fazê-la de forma expressa, como, por exemplo, no direito penal, nos casos de crimes puníveis concomitantemente com multa e reclusão.

Com efeito, trata o caso em questão, justamente, de hipótese de cumulação de sanções prevista, de forma expressa, no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158/2001:

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

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

(...)

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. [grifos nossos]

Dessa forma, tratando-se de situação prevista expressamente em lei, é cabível a exigência concomitante das multas por subfaturamento e de ofício no presente caso concreto.

7. Multa por classificação errada de NCM

Por fim, a respeito da multa por NCM, alega a recorrente que essa só deveria ocorrer quando o enquadramento errado fosse realizado por má-fé do importador e fosse caracterizado erro grosseiro. Isso porque as classificações são muito complexas e poderiam gerar confusões no momento de se classificar determinada mercadoria.

No entanto, a eventual boa-fé do importador e o fato de o erro não ser grosseiro não são elementos do tipo descrito no art. 84, I da Medida Provisória nº 2.158/2001, abaixo transcrito:

² Nota do autor: No campo das infrações administrativas disciplinares o princípio foi já reconhecido pela Súmula 19 do STF, assim redigida: “É inadmissível segunda punição de servidor público, baseada no mesmo processo em que se fundou a primeira.”

Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

Tratando-se de situação fática que se subsume adequadamente ao tipo infracional acima, não é lícito ao julgador administrativo, fiel seguidor das leis, afastar, sem expressa previsão legal, o cometimento de infração ou mitigar a aplicação de norma sancionadora.

Assim, diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso voluntário, para excluir o aumento do percentual da multa de ofício efetuado com base no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, mantendo o agravamento dessa multa decorrente do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), bem como para excluir a responsabilidade solidária dos sócios.

É como voto.

Sala de sessões, em 27 de janeiro de 2015.

Assinado digitalmente

Maria Aparecida Martins de Paula

Declaração de Voto

Impetro vênia à d. Maioria para dela disssentir unicamente quanto às exigências decorrentes da reclassificação e respectivas multas, por entender que os pretextos invocados nos lançamentos excogitados sobre a importação para justificar a sua pretensão à revisão de auto-lançamentos sujeitos à homologação neste particular – suposto “erro na classificação” e conseqüentes “erros de alíquota” do II e IPI incidentes na importação - **traduzem na realidade erros de aplicação das normas aos fatos** e valores oferecidos à

tributação, ou seja, *erros de direito* que não autorizam a revisão dos anteriores auto-lançamentos, pois está na lei (arts. 145, 146 e 149 do CTN) e proclama a Jurisprudência há muito pacificada (v. Ac. STF nº. RE nº 104.226-SC in RTJ 113/908), que o *erro de direito* no lançamento anterior *não autoriza a sua revisão*, que portanto não pode ser promovida para a *adoção de um novo critério de interpretação da Lei ou de ato normativo*, tal como recentemente proclamado pelo E. STJ e se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. AUTUAÇÃO POSTERIOR. REVISÃO DE LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. SÚMULA 227/TRF. PRECEDENTES.

“Á mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento” (Súmula 227 do TFR).

A revisão de lançamento do imposto, diante de erro de classificação operada pelo Fisco aceitando as declarações do importador, quando do desembaraço aduaneiro, constitui-se em mudança de critério jurídico, vedada pelo CTN.

O lançamento suplementar resta, portanto, motivado por erro de direito. (Precedentes: Ag 918.833/DF, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 11.03.2008; AgRg no REsp 478.389/PR, Min. HUMBERTO MARTINS, DJ. 05.10.2007, REsp 741.314/MG, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ. 19.05.2005; REsp 202958/RJ, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ 22.03.2004; REsp 412904/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 27/05/2002, p. 142; Resp nº 171.119/SP, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ em 24.09.2001).

Recurso Especial desprovido” (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 1.112.702-SP, Reg. nº 2008/0105327-2, em sessão de 20/10/09, Rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 06/11/09)

Nessa ordem de idéias, se não bastasse a expressa disposição do art. 100, inc. I do CTN, a Jurisprudência do STJ também já assentou que a TIPI, tal como a NESH, consubstanciam “ato normativo (de caráter geral e abstrato) oriundo do Poder Executivo que elenca e classifica os produtos industrializados cuja saída enseja a tributação pelo IPI, correlacionando as alíquotas aplicáveis, de acordo com os critérios da essencialidade e especificidade, (...)” (cf. AC. da 2ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 644600-RS, Reg. nº 2004/0032489-7, em sessão de 07/10/08, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, publ. in DJU de 04/11/08)

Isto posto, pelas razões expostas votei no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso também para excluir as exigências decorrentes da reclassificação e respectivas multas, nos expressos termos dos arts. 145, 146 e 149 do CTN e da Jurisprudência citada, acompanhando no mais a d. Maioria.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2015

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA