



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

Processo n° 11829.720015/2012-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.201 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria Aduaneiro - Multa
Recorrente NEW ALIGN INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS
AUTOMOTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 24/07/2012

DANO AO ERÁRIO. MULTA CORRESPONDENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA IMPORTADA. INSERÇÃO DE INFORMAÇÃO FALSA NA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.

A inserção de declaração falsa na declaração de importação, de forma reiterada, com o fim de burlar os sistemas de controle das importações, configura dano ao erário. Correta a aplicação da multa correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria, estando comprovado o seu consumo ou revenda.

O contribuinte inseriu na declaração de importação que a operação era “sem cobertura cambial”, utilizando deste procedimento por mais de 20 vezes, para burlar o limite de importações definido para a modalidade “habilitação simplificada pequena monta”.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Fábila Regina Freitas e Mônica Elisa de Lima.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Processo nº 11829.720015/2012-12
Acórdão n.º **3301-002.201**

S3-C3T1
Fl. 908

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Fábria Regina Freitas, Mônica Elisa Cardoso e Andrada Márcio Canuto Natal.

CÓPIA

Relatório

Por economia processual e por bem relatar os fatos até aquele momento, adoto o relatório elaborado pela 23ª Turma da DRJ/São Paulo 1, quando proferiu o Acórdão nº 16045.995, abaixo transcrito:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 25/07/2012, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro, no valor de R\$ 2.103.510,10 em virtude dos fatos a seguir descritos.

Embora estivesse o importador habilitado para importar apenas na modalidade "simplificada pequena monta" (autorização para importar 150.000 dólares para o período consecutivo de 6 meses) realizou importações bem acima deste limite.

Constatou-se que para escapar do limite imposto, declarava as importações como sendo 'SEM COBERTURA CAMBIAL'. Dessa forma o valor daquela importação não entrava no cômputo do limite de 150 mil dólares a que a empresa estava sujeita.

Posteriormente ao desembaraço, RETIFICAVA OU SOLICITAVA A RETIFICAÇÃO DA DI para informar que se tratava na verdade de importação 'COM COBERTURA CAMBIAL'. Utilizou desse procedimento por mais de 20 VEZES sendo este um flagrante ARTIFÍCIO FRAUDULENTO DE ADULTERAÇÃO DE DADOS CAMBIAIS. Caso o importador não valesse deste artifício doloso não teria conseguido registrar as importações.

A assiduidade e sistematicidade da fraude atestam seu dolo, a intencionalidade de escapar aos controles administrativos e fiscais e ao Gerenciamento de Risco da Receita Federal do Brasil.

O artigo 105 do Decreto-lei 37/66 estabelece, em seu inciso VI, pena de perdimento da mercadoria, se qualquer documento necessário ao seu desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado.

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 25/07/2012 (fls. 11), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 14/07/2011, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de folhas 7801 a 7815.

Na forma do artigo 57 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, alegou que:

Da natureza da ordem econômica, da valorização do trabalho humano e a liberdade iniciativa econômica

A entidade fiscalizadora atuou de forma ilegítima ao:

1. desprezar os documentos apresentados pela Impugnante que comprovavam a origem dos recursos empregados na operação;
2. cassar seu pedido de habilitação simplificado sem o devido processo legal;
3. afirmar que a empresa causou dano ao erário sem comprovar a supressão de tributos;

4. atribuir a uma mera infração aduaneira a imputação de crime tipificado no código penal;

5. desprezar os princípios que norteiam as decisões da administração pública, em específico, o da proporcionalidade e da razoabilidade ao aplicar a multa no valor de R\$ 2.103.510,10 (dois milhões, cento e três mil, quinhentos e dez reais e dez centavos) a uma empresa que possui capital social integralizado na ordem de R\$ 200.000,00 (Duzentos mil reais).

Da possibilidade de importar sem cobertura cambial

A importação sem cobertura cambial não representa dano ao erário e tampouco ao mercado nacional, pois não está isenta de tributação e deve, da mesma forma que a operação com cobertura cambial, observar as regras internacionais de Valor Aduaneiro para servir de base de cálculo para os tributos incidentes, devendo o preço da mercadoria estar pautado em um dos 6 métodos de valoração traçados pelo Artigo VII do Acordo Geral de Tarifas e Comércio GATT 1994.

Diante disso, não há que se falar em dano ao erário pela prestação de informação cambial inexata, pois no caso em tela não há qualquer irregularidade cambial, eis que o pagamento efetuado ao exterior guarda total relação com o valor da transação e obedece os parâmetros internacionais de valor do produto, não tendo sido declarado na DI valor maior que poderia configurar evasão de divisas, tampouco valor menor que poderia configurar, em tese, sonegação fiscal.

Da legalidade da retificação da Declaração de Importação

É extremamente importante salientar que a retificação da Declaração de Importação é um direito irrestrito do contribuinte nos termos do art. 45 da IN 680/06.

Se a retificação deve ser requerida pelo importador e formalizada em processo, é certo que tal pedido será submetido a análise da autoridade competente, para ser julgado no mérito e, por fim, deferido ou indeferido.

A autoridade competente para receber e decidir sobre a retificação pleiteada pelo importador que tenha como objeto a alteração do tratamento cambial será o Auditor Fiscal responsável pela unidade da RFB onde foi efetuado o despacho aduaneiro.

A observância pela impugnante dos procedimentos impostos na norma administrativa, qual seja, a Instrução Normativa; e a homologação dada pela autoridade aduaneira ao seu pedido de retificação, confirmam a conduta revestida de boa fé da impugnante e a protegem das penalidades pretendidas através do Auto de Infração, em obediência aos artigos 100 e 138 do Código Tributário Nacional, norma que norteia o Direito Aduaneiro no âmbito fiscal.

Denota-se que a impugnante manteve-se adstrita aos ditames legais, que a retificação só pode ser realizada em virtude da autorização do Auditor fiscal da Receita Federal do Brasil e que, portanto, a Impugnante não cometeu infração apenada com o perdimento da mercadoria.

Da Inexistência de falsificação de documento

Tem-se que a Declaração de Importação é formulada pelo importador via SISCOMEX, onde estão todas as informações relativas a mercadoria, ordem

cronológica de dados, vinculação com outras informações de natureza tributária e fiscal acerca da impugnante.

A Declaração de Importação é, portanto, um documento eletrônico, sendo que o extrato impresso apresentado se presta meramente para resumir as informações básicas.

Logo, não há que se falar em falsificação de documento eletrônico, haja vista que a DI é meio de lançamento por homologação, ou seja, o particular presta informações à autoridade administrativa que, por meio de instrumentos legais internos, cruza informações e homologa os lançamentos.

Ademais, a Declaração de Importação não tem existência própria, ou seja, é um instrumento que apenas reúne informações acerca da operação, eis que todo seu conteúdo tem base em outros documentos, esses sim, passíveis de falsificação em virtude da sua materialidade e preexistência.

Esta é a razão, inclusive, para o Regulamento Aduaneiro exigir que acompanhem a Declaração de Importação: (i) fatura comercial original; (ii) via original do conhecimento de embarque internacional; (iii) comprovante de pagamento dos tributos no caso somente o Estadual, haja vista que os tributos federais são debitados em conta corrente; (iv) e outros documentos exigidos em decorrência de acordos internacionais.

A apresentação de tais documentos é o que dará a autoridade aduaneira a possibilidade de comparar se as informações prestadas na Declaração de Importação retratam a realidade da operação realizada, já que terá, com o agrupamento das informações constantes em todos os documentos acima relacionados, visibilidade total da importação.

Junta textos da Jurisprudência Judicial a respeito do assunto.

Da conclusiva inexistência de Dano ao Erário

Independente da operação ocorrida, todos os tributos e taxas foram devidamente recolhidos pela Peticionária da mesma forma, sendo que não demonstrou que a Impugnante em nenhum momento tentou furtar-se da obrigação de submeter a mercadoria ao despacho aduaneiro tampouco do recolhimento dos tributos incidentes, não caracterizando, assim, o dano ao erário.

Junta textos da Jurisprudência Judicial a respeito do assunto.

Podemos definir como elementos que configuram o Dano ao Erário quando:

- Há existência de sonegação e fraude voltada a impedir ou retardar o fato gerador da obrigação tributária;
- Há ocultação do sujeito passivo da obrigação tributária;
- Existe a interposição fraudulenta de terceiros;

Em nenhum momento pôde ser demonstrado o dano havido, sendo que a empresa desde o início apresentou todos os documentos requisitados, inclusive aqueles referentes à entrada na obtenção do RADAR ordinário, o que equivocadamente não foi concedido exatamente em razão da pendência referente a Representação Fiscal.

O dano ao erário, qual seja, o não recolhimento dos tributos incidentes durante a importação não restou demonstrado no caso em comento, motivo pelo qual não pode ser a conduta da Peticionaria tipificada no artigo 689, inciso VI do Decreto 6.759/2009, ocasionando o perdimento por dano ao Erário devido à informação falsa inserida em documento público.

Desta forma, não pode ser a Peticionaria punida com o perdimento da mercadoria referente ao enquadramento no artigo 105, inciso VI do Decreto-Lei nº 36, de 18/11/1966, artigo 23, inciso IV, parágrafo 19 do Decreto-Lei nº 1.455, de 07/04/1976 ou artigo 689, inciso VI do Decreto nº 6.759 de 05/02/2009.

Da inobservância dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade

Em nosso entendimento a pena de perdimento afronta intensamente direitos fundamentais das sociedades empresárias, como o direito de propriedade (art. 59, XXII da CF e art. 1.228 e seguintes do Código Civil), o direito de trabalho e livre-iniciativa (art. 19, IV, da CF); o direito de empresa (art. 966 e seguintes do Código Civil). Trata-se, em verdade, de medida de caráter excepcional, pois sua aplicação pode vir a ensejar, inclusive, a inviabilidade da atividade futura da empresa.

A adequação exige uma relação entre o meio e o fim. Ou seja, a medida adotada pela autoridade aduaneira será adequada se, concreta e individualmente, servir de instrumento para a promoção do respectivo fim.

O exame da necessidade envolve a verificação da existência de meios alternativos àquele escolhido pelo Poder Executivo e que possam, igualmente, promover o fim, sem afetar na mesma intensidade direitos fundamentais.

Importante ressaltar que, o exame da necessidade envolve duas etapas distintas: primeiro, a verificação de meios alternativos que promovam o fim almejado; segundo, a constatação se os meios alternativos restringem em menor medida os direitos fundamentais colateralmente afetados.

O exame da proporcionalidade em sentido estrito exige a comparação entre a importância da realização do fim e a intensidade da restrição dos direitos fundamentais. Deve-se avaliar se o grau de importância da promoção do fim justifica o grau de restrição causada aos direitos fundamentais; ou se as vantagens causadas pela promoção do fim são proporcionais às desvantagens causadas pela adoção do meio; ou, ainda, se a valia da promoção do fim corresponde à desvalia da restrição causada.

Não observou-se também o chamado exame da necessidade, que permite evidenciar, em primeiro lugar, a existência de meios alternativos previstos na legislação pátria para a promoção do fim pretendido, a saber, proteção ao Erário e a inibição de atividades fraudulentas contra a Fiscalização Aduaneira.

Dessa forma, nota-se a falta de sensibilidade do AFRFB em adequar a situação fática à norma respeitando os princípios que norteiam o Estado Democrático de Direito.

DO PEDIDO

Frente a todos os fatos e fundamentos contemplados na presente peça impugnatória, conclui-se não ter a Impugnante incorrido nas tipificações contidas no artigo 105, inciso VI do Decreto-Lei nº 36, de 18/11/1966, artigo 23, inciso V e parágrafo § 1º do Decreto-Lei nº 1.455, de 07/04/1976 ou no artigo 689, VI do

Decreto 6.759/2009, ou seja, não houve apresentação de documento falsificado, tão pouco dano ao Erário decorrente desta.

Diante disso, REQUER-SE:

Que a presente impugnação seja remetida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento competente para o seu conhecimento;

Que a presente impugnação, por cumprir os requisitos ao que se refere à tempestividade seja conhecida;

Que seja DADO PROVIMENTO à presente Impugnação para fim de declarar a improcedência dos argumentos tecidos pela fiscalização, reconhecendo que:

1) Não houve falsificação de documento e simples declaração inexata passível de retificação;

2) Não houve dano ao erário em razão da inexatidão da informação, haja vista que toda a carga tributária foi devidamente recolhida;

3) Não há, portanto, infração punível com a pena de perdimento;

4) Em não havendo dita infração, não há que se converter a pena de perdimento em multa de 100% do valor aduaneiro.

Analisando referida impugnação a 23ª Turma da DRJ/São Paulo 1, proferiu o Acórdão nº 16-045.995, cuja ementa transcreve-se abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 24/07/2012

Declaração de importações “sem cobertura cambial”. Após o desembaraço aduaneiro retificação da DI para “com cobertura cambial”. Utilização desse procedimento por mais de 20 vezes em flagrante artifício fraudulento para burlar o limite de importações definido para a modalidade habilitação simplificada pequena monta.

Pena de perdimento. Se o contrato de câmbio é com cobertura cambial e na declaração de importação é declarado intencionalmente sem cobertura cambial, documento necessário ao desembaraço aduaneiro continha informação falsa referente ao contrato de câmbio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 869/901, por meio do qual apresenta basicamente os mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação, pedindo o cancelamento do auto de infração ou, pelo menos a diminuição da multa atendendo os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isto dele tomo conhecimento.

Os fatos expostos pela fiscalização não são objetos de controvérsia. O contribuinte tanto em sua impugnação quanto no recurso voluntário admite-os, mas pede o cancelamento do auto de infração, por entender não ser ele cabível para aquela situação fática.

Devo esclarecer que o objeto do presente processo administrativo é o lançamento tributário, consubstanciado no auto de infração de fls. 3/30, que trata da aplicação da multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas. Portanto, outras questões apresentadas pelo contribuinte no recurso voluntário não serão objeto de análise no presente processo. Estão fora do âmbito deste processo a análise dos seguintes pontos:

- negativa de habilitação do contribuinte para operar importações na modalidade ordinária;

- cassação do pedido de habilitação simplificado sem o devido processo legal;

DA ALEGAÇÃO DE BOA FÉ

A responsabilidade pelas infrações de natureza tributária é objetiva, sendo irrelevante se o contribuinte agiu ou não de boa fé. Para aplicação da sanção é desnecessário apurar o grau de intencionalidade do agente, nos termos do art. 136 do CTN, abaixo transcrito:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Portanto, se os fatos apurados se subsumem à norma tributária infracional, a lei deve ser aplicada e o lançamento deve ser efetuado nos estritos termos do art. 142 do CTN.

DO DANO AO ERÁRIO, DA APLICABILIDADE DA PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA SOBRE O VALOR ADUANEIRO

O contribuinte sustenta os seguintes pontos: I- que não houve falsificação de documentos, mas simplesmente informação inexata, que foi corrigida com a retificação das declarações; II – que não houve dano ao erário, pois os tributos incidentes na importação foram pagos; e III- não havendo dano ao erário, não há que se falar em pena de perdimento ou na aplicação da multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

A verdade é que o contribuinte utilizou-se de um procedimento irregular, inserindo de forma reiterada a falsa informação nas declarações de importação de que esta estaria sendo feita sem cobertura cambial, quando na verdade a operação de importação estava sendo realizada com cobertura cambial. É notório que o contribuinte agiu deliberadamente com

o objetivo de fraudar os sistemas de controle de importação pois, caso contrário, se inserisse a informação correta e verdadeira, sabia ele que não seria possível a importação dos produtos.

O fato de que a legislação aduaneira permite a retificação de declarações por iniciativa do próprio contribuinte, não afasta o dano proporcionado pela atitude irregular. A prática da importação irregular foi concretizada e a simples retificação da declaração de importação não tem o condão de afastá-la.

A penalidade aplicada está consubstanciada nos seguintes instrumentos legais:

Art. 105, inc. VI do Decreto-Lei nº 37/66:

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

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

Art. 23, inc. IV, § 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

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

*§ 3º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

Art. 551 do Decreto nº 6759/2009 – Regulamento Aduaneiro:

Art. 551. A declaração de importação é o documento base do despacho de importação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 44, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º).

§ 1º A declaração de importação deverá conter:

I - a identificação do importador; e

II - a identificação, a classificação, o valor aduaneiro e a origem da mercadoria.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá:

I - exigir, na declaração de importação, outras informações, inclusive as destinadas a estatísticas de comércio exterior; e

II - estabelecer diferentes tipos de apresentação da declaração de importação, apropriados à natureza dos despachos, ou a situações específicas em relação à mercadoria ou a seu tratamento tributário.

Considero que os fatos ocorridos estão em perfeita consonância com os dispositivos legais acima citados, portanto correta a multa aplicada, uma vez que as mercadorias irregularmente importadas já haviam sido revendidas.

Não há como acatar o argumento do recorrente de que a retificação das declarações de importação e o pagamento da multa regulamentar prevista no art. 711, inc. III do Decreto nº 6.759/2009, configura a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. As retificações das declarações não alteraram o “status quo” das operações de importação. As mercadorias importadas foram introduzidas de maneira irregular no território nacional e a retificação das DI e o pagamento da multa não alteraram esta condição.

O contribuinte argumenta que não foi demonstrado qualquer dano ao erário, tendo em vista que os tributos incidentes na importação foram recolhidos integralmente. Neste sentido foi muito bem a decisão recorrida, pelo que peço *vênia* para colacionar os seus argumentos, os quais utilizo também como razão de decidir:

(...)

“A ocorrência do dano ao erário sem comprovar a supressão de tributos.

Pela leitura do art. 23, inciso IV, do Decreto-Lei 1.455/76, nota-se que o legislador entendeu por bem elevar as condutas estipuladas nos incisos do art. 105 do Decreto-Lei 37/1966 à categoria de dano ao Erário, independentemente de se identificar qual a vantagem (financeira ou não) efetivamente obtida com as operações.

E não poderia ser diferente: o bem tutelado pela norma em questão não possui caráter meramente arrecadatório. Seu foco é a Administração Aduaneira. Tanto é assim que a penalidade prevista no dispositivo acima incide inclusive sobre mercadorias imunes, isentas, não-tributáveis ou com tributação zero.

Em outras palavras, pouco importa se houve falta ou insuficiência no recolhimento de tributos; pouco importa saber qual o real objetivo pretendido pelo infrator com o artifício ardiloso pouco importa saber se esse objetivo foi, de fato, alcançado em todo ou em parte. O que importa é que o bem tutelado é o controle aduaneiro, que esse controle foi violado mediante fraude ou simulação, e que o dano ao Erário decorreu dessa conduta ilícita tendente a burlar a Administração Aduaneira.

O dano ao Erário aqui tratado não se relaciona apenas a questão de “quanto de tributo deixou de ser recolhido”. Até mesmo porque, pela própria natureza da fraude e simulação (que é não produzir, ou produzir enganosamente, documentos e registros com vistas a ocultar a realidade dos fatos), muitas vezes o Fisco não terá condições de identificar qual foi a verdadeira operação acobertada, muito menos quanto de tributo deixou de ser recolhido com tal manobra.”

(...)

DA INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE

Os princípios de natureza constitucional ou não devem ser manejados pelo legislador infraconstitucional. No momento da edição dos atos legais, o legislador deve verificar se estão em consonância com os princípios que regem todo o sistema constitucional. No presente caso a fiscalização aduaneira aplicou corretamente a legislação que rege a matéria, não cabendo a ela ou a esta corte administrativa de julgamento perquirir sobre a constitucionalidade da norma aplicada. Neste sentido a Súmula Carf nº 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não existe previsão legal para, em nome dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, reduzir o valor do montante da multa aplicada.

Assim, diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator