



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

Processo n° 11829.720064/2014-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.755 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2017
Matéria Multa por Embaraço
Recorrente MARCELO LIGIERO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/05/2011

MULTA REGULAMENTAR. EMBARAÇAR, DIFICULTAR OU IMPEDIR A FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA. PRESTAÇÃO DOLOSA DE INFORMAÇÃO FALSA RELATIVA À COBERTURA CAMBIAL. BURLA DO LIMITE DE HABILITAÇÃO SIMPLIFICADA DE PEQUENA MONTA.

A prestação dolosa de informação falsa de operação “sem cobertura cambial” no registro da declaração de importação, utilizada para burlar o controle aduaneiro do limite de habilitação simplificada de pequena monta, configura ato que impede o controle eletrônico de verificação do referido limite, dificultando a fiscalização aduaneira.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Walker Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração de Multa Regulamentar por embarço à fiscalização aduaneira, capitulada no artigo nos artigos 728, inciso IV, alínea "c" e 735, inciso III, alínea "d" do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009), por informação falsa, de forma dolosa, relativa à cobertura cambial na Declaração de Importação, via sistema eletrônico, no período de 01/2010 a 12/2012.

A fiscalização lavrou Termo de Verificação Fiscal, no qual informou que a presente autuação decorreu da fiscalização em CARLOS PIOLTINI DOS SANTOS IMPORTAÇÃO, na qual constatou-se que a contribuinte acima estava habilitada no SISCOMEX na modalidade simplificada de pequena monta, de acordo com o artigo 2º, II, b, 6 da IN SRF nº 650/2006, estando sujeito ao limite de US\$ 150.000, ou equivalente em outra moeda, para as importações CIF, em cada período consecutivo de seis meses.

A partir das intimações realizadas na fiscalização da CARLOS PIOLTINI e dos documentos necessários à importação, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte estava fraudando as informações relativas à cobertura cambial, ora informando importações "sem cobertura" que, na realidade, eram com cobertura, ora retificando DI's de "com" para "sem" cobertura, com posterior retificação, retornando à condição de "com" cobertura, no intuito de não ultrapassar o limite de US\$ 150.000, situação que o sistema bloquearia as importações.

A fiscalização salientou que as retificações de DI's somente são efetivadas, depois de aceitas pela fiscalização aduaneira, exceto em relação à informação relativa à operação cambial (IN SRF 650/2006, artigo 44), o que propiciou à CARLOS, mediante a autuação dos despachantes aduaneiros, a burla aos limites da habilitação simplificada de pequena monta.

Em impugnação, a recorrente aduziu, resumidamente, que:

"1) o Autuado solicitou informação ao Importador tendo em vista que nada consta na Fatura Comercial instrutiva da DI nº 11/099966-8 quanto à modalidade de pagamento do câmbio;

2) o valor CIF declarado na DI referida no item anterior é correto e não foi contestado pela Fiscalização, sendo que o mesmo não ultrapassou o valor de estima de controle, pois o quadro apresentado pelo Impugnante e que se encontra anexado aos autos prova que o Sr. Fiscal Autuante não utilizou o critério legal de reabilitação de valores aplicados em outras DI's;

3) o Autuado jamais foi chamado a falar no processo a não ser agora em sede de autuação;

4) o Defendente formalizou apenas 2 (duas) DFs, uma com cobertura cambial e outra sem cobertura cambial e jamais retificou as informações declaradas;

5) as 15 (quinze) DFs restantes descritas no auto de infração não tiveram a participação do Impugnante, eis que o Importador

tinha a seu serviço vários outros despachantes que atuavam em estabelecimentos fiscais profissionais diferentes e sem conexão com o Autuado;

6) o Impugnante não detém informações internas quanto aos valores de estimativa do Importador, máxime nos casos de vários profissionais atuando em vários locais e em épocas diversas, cabendo a ele, quando nada constar na fatura comercial, indagar ao Importador, sendo isto o que fez o ora Autuado;

7) não há que se falar em embaraço ou impedimento de ação fiscal pelo simples fato de que o valor declarado na DI pelo Autuado não ultrapassou o de estimativa para controle, o que até retira o elemento dolo que tanto o Senhor Fiscal falou em sua peça;

8) se infração tivesse ocorrido esta seria a cominada pelo artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, aplicável ao importador, nada tendo a ver com embaraço à fiscalização e a figura do embaraço pressupõe a existência de um ato de resistência a uma ação fiscal positiva, comissiva e visível (do Fisco) e no caso concreto não existiu ação fiscal positiva ou comissiva, sendo atípica a capitulação indicada no auto de infração;

9) a sanção aplicada fere o Princípio da Tipicidade, que é ínsito ao da Legalidade, pois além de não ter sido ultrapassado o limite, em relação ao Autuado, a informação foi dada de boa fé em função da orientação do Importador, ferindo, também, o Princípio da Razoabilidade e mesmo o da Proporcionalidade, pois o fato gerou 3 (três) autuações, uma delas colocando o profissional como solidário em multa equivalente ao valor da mercadoria, o que é um absurdo."

A Vigésima Turma da DRJ em São Paulo proferiu o Acórdão nº 16-067.120, julgando a impugnação improcedente.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando que não teve participação no registro das demais DI's mencionadas no Termo de Verificação Fiscal; que não retificou as duas DI's que registrou; que não pode ser responsabilizado por todo um quadro geral de importações; que o valor CIF constante da DI que registrara não ultrapassou o limite da habilitação de pequena monta no SISCOMEX; que não foi chamado pelo Fisco a esclarecer a situação; que não ocorrera o embaraço, pois a fiscalização exerceu sua ação fiscalizatória, concretizada com a lavratura do próprio Auto de Infração; que o acórdão recorrido contém imprecisões; que agiu sob orientação do importador e anexou documento em papel, manuscrito, no qual informa que recebera autorização para registrar "sem cobertura".

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

O recorrente inicia sua defesa, defendendo a suposta impropriedade de o Termo de Verificação Fiscal ter abordado aspectos de DI's que não foram registradas pelo recorrente e que não poderia ser penalizado pelo quadro geral das importações de um importador em determinado período.

Esclareça-se, porém, que tal fato não ocorreu. A acusação fiscal é de que o despachante prestou informação falsa, dolosamente, quanto à operação ser "sem cobertura cambial", relativa à DI nº 11/0999661-8, em seu registro original, não lhe sendo imputada nenhuma conduta relativa às demais DI's, nem mesmo de ter retificado esta referida DI.

O fato de o Termo de Verificação Fiscal ter demonstrado toda a arquitetura desenvolvida para burlar o limite da habilitação simplificada de pequena monta não implica a imputação de todas condutas ao recorrente, mas apenas serve para o convencimento do *modus operandi* praticado pelo importador em todo o período, e das condutas dos despachantes aduaneiros, que, conforme mencionado no termo, foram em número de quatro, incluindo o recorrente.

Por outro lado, as inconsistências alegadas na decisão recorrida em nada interferem o julgamento em questão, pois não integram o Auto de Infração e a acusação efetivamente feita. Assim, embora a recorrente tenha razão em afirmar que não procedera à retificação de DI alguma, tal fato não lhe foi imputado, como deixa transparecer em seu recurso, conforme o excerto abaixo:

"O auto de infração afirmou que o Autuado retificou a informação como forma de burlar os controles aduaneiros e depois, diante das Razões de Impugnação, entendeu que não ocorreu a retificação, mas não deu o "braço a torcer", e reconheceu que esse fato não teria importância (veja-se a ementa)"

Em momento algum, o Auto de Infração imputou à recorrente a conduta de retificar a DI mencionada anteriormente. Esta acusação foi realizada em relação a outras DI's, conforme Tabela 3, mas não em relação à DI registrada pelo recorrente, cuja acusação cingiu-se à informação falsa prestada no registro original da DI nº 11/0999661-8, adição 1, em 31/05/2011, às 18:02:03, valor CIF de US\$ 19.706,60, de "sem cobertura cambial" e mais nada.

A acusação é de que tal informação falsa burlou o limite de US\$ 150.000,00, pois, conforme demonstrado na tabela 3, a coluna "Valor total das importações fraudado" indica o valor que o SISCOMEX computava a cada novo registro ou retificação de DI das importações com cobertura cambial nos últimos seis meses. Este valor estava em US\$ 140.117,66 antes do registro da DI nº 11/0999661-8. Se ela fosse registrada "com cobertura cambial", seu valor CIF de US\$ 19.706,60 seria acrescido aos US\$ 140.117,66, o que totalizaria US\$ 159.824,26, ultrapassando o limite da habilitação, fazendo com que a importação fosse bloqueada. É esta a acusação, de que tal informação foi prestada de forma

dolosa, dificultando a fiscalização, entendida como o controle aduaneiro como um todo, incluindo os controles efetuados eletronicamente.

Aliás, quanto à correta modalidade da operação cambial que deveria ser informada, não há controvérsia quanto a ser "com cobertura cambial", conforme admitido pela recorrente. De fato, nas e-fls. 241/248, constam a fatura comercial, o conhecimento de embarque e contrato de câmbio, demonstrando tratar-se de operação com cobertura cambial e não sem cobertura, como fora informado.

Outro ponto levantado pelo recorrente diz respeito à inexistência de embaraço, pois a fiscalização exercera suas atividades fiscais. Pois bem, a conduta imputada foi a do artigo 728, inciso IV, alínea "c" combinado com a alínea "d" do inciso III do artigo 735, ambos do Decreto nº 6.759/2009, abaixo transcritos:

Art. 728. Aplicam-se ainda as seguintes multas (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 107, incisos I a VI, VII, alínea "a" e "c" a "g", VIII, IX, X, alíneas "a" e "b", e XI, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 77):

[...]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

[...]

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

[...]

Art. 735. Os intervenientes nas operações de comércio exterior ficam sujeitos às seguintes sanções (Lei nº 10.833, de 2003, art. 76, caput):

[...]

III - cancelamento ou cassação do registro, licença, autorização, credenciamento ou habilitação para utilização de regime aduaneiro ou de procedimento simplificado, exercício de atividades relacionadas com o despacho aduaneiro, ou com a movimentação e armazenagem de mercadorias sob controle aduaneiro, e serviços conexos, na hipótese de:

[...]

d) prática de ato que embarace, dificulte ou impeça a ação da fiscalização aduaneira, inclusive a prestação dolosa de informação falsa ou o uso doloso de documento falso nas atividades relacionadas com o despacho aduaneiro; (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

Verifica-se que o próprio decreto tipifica a conduta de prestação dolosa de informação falsa nas atividades relacionadas com o despacho aduaneiro. Apesar de a redação da alínea "d" ter sido dada pelo Decreto nº 8.010/2013, tal fato não caracteriza nova hipótese

legal, mas apenas referenda o entendimento do Poder Executivo de que a conduta ali mencionada consiste em ato que embaraça, dificulta ou impede a fiscalização aduaneira, configurando norma meramente interpretativa, uma vez que o decreto não pode criar hipótese de aplicação de penalidade, reservada à lei, mas apenas possui função regulamentadora, nos limites impostos pela lei.

Por certo, a informação prestada impediu a fiscalização aduaneira quanto à ultrapassagem do limite de habilitação. A principal questão colocada pela recorrente diz respeito à inexistência de dolo ou má-fé de sua parte, por ter seguido orientação dada pelo importador, anexando documento (e-fls. 348), em papel e manuscrito, o qual contém a seguinte informação:

"31/05 Recebi autorização do Ricardo p/ registrar sem cobertura"

Em relação à responsabilidade do despachante aduaneiro, destaca-se que o exercício da atividade de despachante aduaneiro é cercado de uma série de requisitos dispostos no artigo 810 do Decreto nº 6.759/2009 e na IN RFB nº1.209/2011, de modo que o despachante representa o importador nas atividades descritas no artigo 808 do Decreto nº 6.759/2009:

Art. 808. São atividades relacionadas ao despacho aduaneiro de mercadorias, inclusive bagagem de viajante, na importação, na exportação ou na internação, transportadas por qualquer via, as referentes a:

I - preparação, entrada e acompanhamento da tramitação e apresentação de documentos relativos ao despacho aduaneiro;

II - subscrição de documentos relativos ao despacho aduaneiro, inclusive termos de responsabilidade;

III - ciência e recebimento de intimações, de notificações, de autos de infração, de despachos, de decisões e de outros atos e termos processuais relacionados com o procedimento de despacho aduaneiro;

IV - acompanhamento da verificação da mercadoria na conferência aduaneira, inclusive da retirada de amostras para assistência técnica e perícia;

V - recebimento de mercadorias desembaraçadas;

Assim, ele é responsável por verificar os documentos relativos ao despacho aduaneiro, ou seja, a via original da fatura comercial, a via original do conhecimento de embarque, o comprovante dos pagamentos, além de outros, nos termos do artigo 553 do Decreto nº 6.759/2009¹.

¹ Art. 553. A declaração de importação será obrigatoriamente instruída com (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 46, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º): (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

I - a via original do conhecimento de carga ou documento de efeito equivalente;

II - a via original da fatura comercial, assinada pelo exportador; e (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

III - o comprovante de pagamento dos tributos, se exigível; e

A respeito, é esclarecedor transcrever parte do Parecer/DIANA/SRRF08 Nº 4/2016 do processo nº 11829.720058/2014-60, relativo à sanção administrativa de cassação do credenciamento como interveniente em operações de comércio exterior, aplicada pelo Ato Declaratório Executivo nº 03/2016, cujas razões adoto de forma complementar, como fundamento de decidir, nos termos do §1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999:

"O Recorrente alega que na condição de despachante aduaneiro atua apenas como interveniente, por conta e ordem do importador, responsabilizando-se somente por inserir na declaração de importação os dados e elementos fornecidos pelo mandante, sem qualquer ingerência sobre os termos da negociação.

O representante legal do importador no Siscomex não é apenas um digitador das informações; cabe a ele conhecer e aplicar a legislação aduaneira, bem como informar corretamente os dados da operação que irá intermediar junto às autoridades competentes. É de seu conhecimento, que a habilitação na modalidade simplificada, criada para facilitar o comércio exterior, pressupunha o cumprimento do valor limite de importações definido na norma, US\$ 150,000,00 no período de 6 (seis) meses. Caso contrário, o importador deveria solicitar a habilitação ordinária, com requisitos muito mais complexos exigidos pela legislação. Como plenamente demonstrado no auto de infração, os despachantes aduaneiros credenciados pelo importador "administravam" o limite do valor acumulado de importações (US\$ 150.000,00 no período de 6 meses), através da manipulação das informações cambiais das adições das declarações.

Em nenhum momento do contraditório, seja na impugnação, seja no recurso administrativo, o recorrente apresentou qualquer documento que provasse que as importações foram realizadas sem cobertura cambial.

Ao contrário do que alega o Recorrente, no caso da fatura que embasa o registro da DI não conter informação sobre a existência ou não da cobertura cambial, infere-se que a mesma é com cobertura cambial.

É do conhecimento do representante legal do importador, que somente devem ser informadas como importações sem cobertura cambial os casos de doação, empréstimo, remessa para teste, arrendamento simples, aluguel, e admissão temporária, entre outros.

Resta claro, pois, que a conduta do Sr. Marcelo Ligiero e dos demais despachantes aduaneiros que atuavam em nome do importador, em relação ao período analisado, teve o intuito de ocultar o valor real das importações da CARLOS PIOLTINI

Parágrafo único. Poderão ser exigidos outros documentos instrutivos da declaração aduaneira em decorrência de acordos internacionais ou por força de lei, de regulamento ou de outro ato normativo. (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

DOS SANTOS IMPORTAÇÃO com cobertura cambial, pelo motivo da habilitação ter sido concedida na modalidade simplificada. Não se trataram de equívocos isolados e sim de prestação de falsa informação, intencional, nas fichas câmbio das adições das declarações de importação, com o objetivo de fraudar o controle aduaneiro, permitindo que outras declarações com cobertura cambial fossem registradas posteriormente. A responsabilidade é de todos os despachantes credenciados pelo importador que concorreram para a prática da ocultação do valor real importado com cobertura cambial.

Ao contrário do que alega no recurso, não procede a informação de que em 27/10/2011, quando do registro da DI nº 11/0999661-8 em 31/05/2011 havia limite disponível para registro da DI, no valor de US\$ 19.706,00. Conforme a tabela 3 do auto de infração, quando do registro da DI nº 11/0999661-8, o valor acumulado das importações nos últimos seis meses "fraudado" (ou seja, incluindo àquelas cuja informação da ficha câmbio foi fraudulentamente informado como "sem cobertura cambial") era de US\$ 140.117,66, quando o valor real importado nos últimos seis meses já era de US\$ 179.245,60. Ora, uma vez que o valor "fraudado" já estava em US\$ 140.117,66, não era possível registrar nova DI no valor de US\$ 19.706,00, motivo pelo qual a mesma foi registrada com a informação de "sem cobertura cambial". O sistema Siscomex bloqueia e impede o registro da declaração quando o valor limite é atingido.

O Recorrente também alega que este valor acumulado real no valor de US\$ 179.245,60 não reflete a realidade, pois não abate do total o valor correspondente ao do mês que iniciou o semestre. Ora, como bem exemplificado no auto de infração, que reproduziu página da RFB na internet que explica e responde questões acerca das modalidades de habilitação, o valor a ser considerado é o dos últimos seis meses, e não o acumulado no semestre, como alega o Recorrente."

[...]

Com relação à tipificação da sua conduta, o Recorrente sustenta que o enquadramento indicado no auto de infração é atípico, pois o evento não ocultou a importação do controle aduaneiro, pois esta foi declarada acompanhada de todos os documentos que a instruem, legítimos e autênticos, sendo que os tributos foram pagos e não contestados.

Ao contrário do que alega o Recorrente, o controle aduaneiro não se restringe apenas a verificação física das mercadorias. A hipótese prevista no artigo 735 do Regulamento Aduaneiro e no art. 76 da Lei nº 10.833/2003 não se restringe a ocultar uma importação, sem o registro da correspondente declaração de importação.

O controle aduaneiro inclui também as informações de natureza administrativa, tributária, cambial ou comercial. Nesse sentido, o controle aduaneiro para importações sem cobertura cambial

não é o mesmo que seria feito se fosse corretamente informado que se tratava de uma importação com cobertura cambial.

O fato da mercadoria ter sido desembaraçada e o fato de terem sido recolhidos os tributos não afastam a tipicidade do ato. A ação dolosa se deu no âmbito do controle exercido pela Receita Federal do limite de importações e exportações da empresa que atua no comércio exterior, bem como dos requisitos que são exigidos quando da concessão da habilitação e monitoração desta empresa."

Como bem salientado no parecer acima, o despachante não é um mero digitador de informação. A fatura comercial (commercial invoice) é o documento que representa a operação de venda da mercadoria e deve conter os elementos descritos no artigo 557 do RA/2009, no qual especifica-se as condições e moeda de pagamento e os termos de condição de venda (INCOTERMS). No caso, a fatura comercial se referia a um operação de compra de 3.801,60 metros quadrados de porcelanato (polished tiles), com condição de venda FOB em Foshan na China. O documento não permite inferir se tratar de operação sem cobertura cambial, que é destinada a doação, empréstimo, remessa para teste, arrendamento simples, aluguel, e admissão temporária, entre outros, como já mencionado no parecer transcrito, do que, efetivamente, não se trata a fatura comercial.

A Solução de Consulta Cosit nº 89/2017 esclarece bem a finalidade da fatura comercial:

"A fatura comercial é o documento que espelha a operação de compra e venda entre o importador brasileiro e o exportador estrangeiro, sendo um documento de natureza contratual e de apresentação obrigatória para fins de instrução da declaração de importação (DI), conforme dispõe o inciso II do art. 553 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – Regulamento Aduaneiro (RA/2009).

6. Recorde-se que toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro, que deve ser declarado segundo as regras estabelecidas no Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT (Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio). Nesse contexto, a fatura comercial é documento de fundamental importância para a valoração aduaneira e deve, obrigatoriamente, refletir o valor da transação comercial efetuada."

Aliás, a IN SRF nº 680/2006 dispensa a apresentação de fatura comercial em hipótese de importação que não corresponda a uma venda internacional de mercadoria, conforme alínea "a" do inciso II do §2º do artigo 18, abaixo transcrito:

Art. 18. A DI será instruída com os seguintes documentos:

[...]

§ 2º Não será exigida a apresentação:

[...]

II - de fatura comercial, na hipótese de a mercadoria ingressar no País:

a) em importação que não corresponda a uma venda internacional da mercadoria, tal como o retorno de exportação temporária ou a admissão temporária de bens;

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1356, de 03 de maio de 2013)

Assim, a mera informação do importador contida em uma folha de papel manuscrita não pode ser admitida como excludente da responsabilidade do despachante aduaneiro, diante da posse de uma fatura comercial representativa de uma operação comercial, com indicação de condição de venda "FOB".

Assim, resta evidente que houve prestação dolosa de informação falsa de operação "sem cobertura cambial", utilizada para burlar o controle aduaneiro do limite de habilitação simplificada de pequena monta.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède