



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

**Processo nº** 12466.000882/2006-19  
**Recurso nº** 138.330 Embargos  
**Acórdão nº** **3201-000.920 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 01 de março de 2012  
**Matéria** DANO AO ERÁRIO  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** O&F COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**

A constatação da configuração das hipóteses previstas no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, acolhe-se, portanto, o provimento dos embargos de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em conhecer e acolher os embargos, nos termos do voto da relatora.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Paulo Sérgio Celani, Marcelo Ribeiro Nogueira, Adriana Oliveira e Ribeiro e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausências justificadas de Judith do Amaral Marcondes Armando e Daniel Mariz Gudiño.

## Relatório

A Fazenda Nacional, por intermédio da procuradora, com base nos artigos 64, inciso I e 65 e seguintes, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tempestivamente, apresentou Embargos de Declaração ao Acórdão nº 3201-00.421, prolatado na sessão de março de 2010, o qual incidiu embargos da própria relatora em sessão de junho de 2010 (acórdão de nº 3201-00485); por entender a PGFN ter ocorrido erro material, pois não condiz com a conclusão externada na ementa do julgado, tampouco com o entendimento do voto que integra a decisão embargada.

Ademais, continua a embargante, o Colegiado não se pronunciou sobre os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário interposto pela empresa O&F COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. Diga-se que o contribuinte quando da interposição do recurso voluntário de fls. 496/505 não comprovou que a referida peça foi interposta por parte legítima. Vale dizer, não comprovou que a assinatura aposta no recurso voluntário pertencia a Sérgio Teixeira de Almeida. Intimado (fl. 505-v), o sujeito passivo não regularizou essa pendência. A Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência nos termos da Resolução de fls. 579/588. Contudo, ao invés de regularizar a pendência, a empresa O&F COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. apresentou novo recurso voluntário (fls. 638/649). Assim, além de não ter se pronunciado sobre o saneamento ou não do vício verificado quando da interposição do recurso voluntário de fls. 496/504, quando a empresa O&F COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. não demonstrou que o recurso voluntário foi subscrito por parte legítima para *recorrer*, observa-se que o Colegiado também foi omissa na apreciação sobre a ocorrência da prescrição consumativa em relação ao "novo" recurso voluntário interposto pela mesma empresa as fls. 638/649.

Bem como, a empresa autuada na condição de responsável solidária, LIPMAN DO BRASIL SERVIÇOS DE AUTOMAÇÃO COMERCIAL LTDA., também apresentou recurso voluntário (fls. 515/532). Contudo, no acórdão embargado, não se vislumbra qualquer análise dos requisitos de admissibilidade desse recurso e, sendo esse o caso, de seu mérito. Assim, revela-se o vício da omissão nesse ponto.

Reproduzo meu voto, à época (acórdão de nº 3201-00485 de 30/06/2010).

O interessado acima identificado recorreu a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

A DRJ acima identificada recorre, também, a este Conselho, tendo em vista recurso de ofício, nos termos do art. 34, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 03, de 03/01/2008.

Através da Resolução de nº 302-1.448, em sessão de 27.02.2008, às fls. 579 a 588, a DRJ constatou a ocorrência de inexatidões materiais devidas a erros de cálculo no Acórdão DRJ/FNS nº 07-8.732, às fls. 460 a 481, razão pela qual foi proferido novo Acórdão em substituição daquele.

Por bem descrever os fatos, adoto integralmente o relatório componente da decisão recorrida, às fls.597/599, que transcrevo, a seguir:

*“Trata o presente processo de exigência de Multa Equivalente ao Valor Aduaneiro da Mercadoria, perfazendo, na data de sua constituição, em 21.03.2006, um crédito tributário no valor de R\$ 4.668.059,93, objeto do Auto de Infração de fls. 01 a 46, em razão de as operações de importações*

*processadas por meio das Declarações de Importação nºs 05/0886338-9, 05/0983510-9, 05/1007156-7 e 05/1007181-8 terem sido consideradas como ocorridas mediante ocultação do real comprador ou responsável pela operação.*

*A autoridade competente da unidade de despacho, tendo em vista a comprovação da fraude constatada nos procedimentos adotados para a nacionalização das mercadorias acobertadas pelas DI's nº 05/1094033-6, **05/1082081-0** e 05/1094024-7, formalizado no processo administrativo nº 12466.000881/2006-74, determinou a inclusão da importadora nos procedimentos especiais de fiscalização aduaneira, nos termos dos arts. 1º, 4º e 13 da IN/SRF nº 228/2002, momento em que foi elaborado o Relatório Fiscal SAPEL nº 12, de 27/10/2005 (fls. 47 a 60), no qual restou demonstrado que todas as mercadorias importadas por conta e risco da **O&F** são passíveis de aplicação da pena de perdimento (MPF 07.2.76.00-2005-00394-7), sendo que o contribuinte foi cientificado em 18/11/2005.*

*A fiscalização, diante dos fatos acima destacados e com supedâneo no RPF 07.2.76.00-2006-00268-5 (fls. 10), emitido para efeito de registro sistêmico, procedeu à análise minuciosa dos documentos constitutivos da empresa O&F e dos demais intervenientes (pessoas físicas e jurídicas), sua escrituração contábil, fluxo financeiro e de caixa, os relativos aos respectivos despachos aduaneiros e à contratação de câmbio, para concluir que a importadora fez uso de documentos ideológico e/ou materialmente falsos e de declarações ideologicamente falsas, cujo objetivo foi exclusivamente ocultar, por meio da simulação, os reais compradores, configurando, por conseguinte, a interposição fraudulenta envolvendo o importador de fato (**AVLIS**) das respectivas importações, tendo, ainda, como interessadas as empresas **LIPMAN** e **GOOD'S TRADE** ("Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)") às fls. 18/19).*

*Dos inúmeros elementos de prova carreados aos autos como fundamento da autuação para impingir a multa em trato, a autoridade lançadora destaca algumas constatações com vista a demonstrar como operava a autuada - importadora de direito O&F, vejamos:*

- efetuou registros contábeis hipotéticos com relação à integralização do capital, uma vez que foi realizada diretamente contra a conta Caixa, em novembro de 1999, ficando esse saldo inalterado até março de 2005 (saldo existente somente de forma gráfica);*
- utilizou o saldo da conta Caixa para demonstrar os pagamentos dos impostos incidentes nas referidas operações de importação, uma vez que esses valores devem ser debitados diretamente em sua conta corrente bancária;*
- cometeu fraude contábil, ao demonstrar saldo fictício da conta Caixa, comprovado por meio da movimentação dos saques bancários em contrapartida daquela conta, uma vez que caso fosse verídico referido saldo não existiria a necessidade de efetuar os saques bancários para cumprir com os pagamentos registrados na contabilidade;*

- foi efetuado recolhimento de impostos incidentes nas importações por meio de adiantamento de numerários fornecidos pelos reais compradores das mercadorias estrangeiras;

- registrou de forma sistemática todas as DI's por sua conta e risco, sendo que, em verdade, em todas as importações restou evidenciado a prática de interposição fraudulenta.

Com base nas citadas provas e no modo de agir da importadora, a fiscalização concluiu que a empresa autuada **O&F** e respectivos importadores de fato (**AVLIS**, **LIPMAN** e **GOOD'S TRADE** - contribuintes solidários), infringiram o disposto no art. 23, IV e V, do Decreto-lei nº 1.455/76, com alteração dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 e art. 105, VI, do Decreto-lei nº 37/66, regulamentados pelo art. 618, XXII e § 1º e § 2º do Decreto nº 4.543/02, ficando as mercadorias objeto desta ação fiscal sujeitas à pena de perdimento por restar configurado dano ao erário.

Como os produtos importados por meio das Notas Fiscais 000054, 00062, 000066 e 000064 (fls. 195, 218, 240 e 260) já haviam sido remetidos para consumo, ou seja, transferidos a terceiros, tornando impossível sua apreensão, aplicou-se a multa prevista para os casos de não localização de bens sujeitos à pena de perdimento, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, com base no disposto no art. 23, inciso V e § 1º do Decreto-lei nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02, regulamentado pelo art. 618, IV e XXII e § 1º do Decreto nº 4.543/02.

Irresignadas com a lavratura do Auto de Infração, as autuadas **O&F** e **LIPMAN** apresentaram, respectivamente, em 17 de maio e 02 de junho de 2006, as impugnações de fls. 318 a 333 e 363 a 379, alegando, em síntese, que:

**O&F Comercial Importadora e Exportadora Ltda.**

- a capacidade econômica de uma empresa não se restringe ao capital social, tendo em vista que ela pode contar com outros recursos, tal qual os adiantamentos por parte de seus compradores, não lhe retirando a natureza de importação por conta e risco próprios, portanto, a autuação da forma como realizada infringe diversos preceitos e princípios de Direito Positivo, inclusive de ordem constitucional, tais como o da Reserva da Lei, definido no inciso II do artigo 5º, donde se infere que a prática de qualquer ato administrativo deve pautar-se em lei, sendo que sua inobservância representa um arbítrio, qualquer que seja sua procedência ou o objeto colimado;

- a Administração Pública somente poderá realizar atos que encontrem na lei sua previsão, apoiando-se numa dupla demonstração, qual seja, a existência de lei autorizadora da sua emanção (motivo legal) e a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previa o cabimento do referido ato (motivo de fato), sendo que a ausência desses elementos o ato administrativo padece de vício de ilegalidade, tendo em vista o princípio da Motivação consagrado no inciso X do artigo 93 da CF/88;

- 
- no caso em foco, a medida combatida foi tomada ao desamparo de lei e sem sustentação fática, uma vez que inexistia lei autorizando autuação com base em meros indícios, estando viciada em face da inexistência de fato imponible, causando-lhe sérios impedimentos ao seu funcionamento, haja vista que as importações efetuadas se revestem de inequívoca regularidade, sem qualquer má fé, posto que não infringiu qualquer norma ao celebrar o contrato em pauta e praticar os atos necessários ao seu fiel cumprimento;
  - a IN/SRF nº 228, de 2002 representa mais um arbítrio fiscal perpetrado contra as empresas que operam ou dependem do comércio exterior, por extrapolar seu campo de atuação e criar obrigação não prevista em lei, ferindo, por conseguinte, princípios constitucionais, como o da legalidade, do direito de propriedade, da ampla defesa, que homenageiam o direito adquirido e a segurança jurídica;
  - o procedimento adotado pela impugnante, na condição de integrante do sistema Fundap, não implica em qualquer ilicitude ou a necessidade de falsificar qualquer documento para fins de atender sua clientela, uma vez que se limitou a importar produtos e mercadorias para distribuir no mercado interno, sendo que parte de referidos bens foi objeto de venda futura, ou seja, já negociados com o seu destinatário, sem que disso resulte a descaracterização de importação por conta e risco;
  - ao fisco não importa quem é o interessado nas referidas operações de importação ou como se processou a negociação ou ainda como veio a ser concluída em território aduaneiro, visto que a importadora efetuou a época do fato gerador o recolhimento dos impostos incidentes sobre as mercadorias objeto da presente autuação, não se vislumbrando qualquer dano ao erário federal, dado que todas importações foram concluídas na forma da lei e todos os documentos oferecidos no despacho aduaneiro são legítimos e válidos;
  - por fim, protesta por todos os meios de provas em direito admitidos, bem como posterior apresentação de razões complementares, propugnando pela acolhida das razões de impugnação, e, por conseguinte, pela improcedência do lançamento e cancelamento do Auto de Infração impugnado.

Lipman do Brasil Serviços de Automação Comercial Ltda.

- as afirmações contidas no auto de infração que objetivam vincular a LIPMAN à operação fiscalizada a fim de configurá-la como real adquirente das mercadorias importadas não passam de presunções e suposições forçadas;
- partindo do princípio que a autoridade lançadora afirma que são os verdadeiros compradores das mercadorias que adiantam à O&F as importâncias necessárias para cobrir os custos das mercadorias importadas e tendo em vista que a mesma autoridade não junta documento algum que demonstre qualquer repasse da LIPMAN a título de adiantamento, forçoso é admitir que LIPMAN não é a compradora das respectivas mercadorias;

- segundo a própria autoridade lançadora, o verdadeiro adquirente, ou seja, quem fez adiantamentos a O&F foi a AVLIS e não a LIPMAN, desta feita, a fiscalização, em diversos momentos de sua explanação, faz assertivas infundadas na medida que não consegue demonstrá-las com elementos de provas que as corroborem;
- o fato de a LIPMAN DO BRASIL ser sócia da exportadora das mercadorias (LIPMAN ELETRONICS ENGINEERING LTD.) não autoriza o fisco concluir que todos os produtos importados se destinam à LIPMAN DO BRASIL, ainda mais que a LIPMAN é fabricante dos produtos importados em questão, não mais necessitando importá-los;
- relativamente à acusação embasada no packing list e no pré-aviso encontrados em caixas quando da realização de diligência fiscal, tais documentos se referem a importações diversas da ora tratada, não se coadunando com a Invoice respectiva;
- ainda que referidos documentos fossem confiáveis para fins de vincular a LIPMAN à operação autuada, cabe observar que o valor nele mencionado é ínfimo em relação à autuação em trato, não podendo a fiscalização utilizá-lo extensivamente às demais mercadorias;
- o fato de a LIPMAN ter sido objeto de autuação anterior não autoriza, por inconcebível, presumir que participou da operação em comento, uma vez que suposta prática de infração anterior não serve como prova em acusações de infrações posteriores e distintas;
- não há qualquer referência, prova ou indício de beneficiamento da LIPMAN no suposto subfaturamento dos valores das mercadorias importadas;
- uma vez que não há prova ou indícios de qualquer declaração, enganosa ou verdadeira, ou qualquer referência a ações ou omissões relativamente às operações em trato, não há que se falar em prática de simulação, fraude ou interposição fraudulenta por parte da LIPMAN;
- deve-se ressaltar que o ônus da prova de que a LIPMAN participou da infração em trato é da Administração Pública, pois é quem acusa;
- a prova pode se assentar em indício e presunções, desde que sejam precisos, graves e concordantes. No entanto, os procedimentos especiais do fisco objetivaram demonstrar que a adquirente das mercadorias não era a empresa O&F, todavia, não o foram suficientes para provar que a LIPMAN foi a real adquirente das referidas mercadorias;
- por não ter conhecimento ou participação nas operações de importação, a LIPMAN não pode ser responsabilizada pela adulteração e falsidade de documentos que instruíram o despacho aduaneiro das mercadorias, pois todas as operações foram realizadas pela O&F;
- diferentemente do tributo, no caso de infração, a penalidade deve ser aplicada de forma personificada. Portanto, considerando que a LIPMAN não tem qualquer influência sobre a O&F, não há como subsistir qualquer acusação de responsabilidade pela prática da infração em tela, haja vista

*que não há sequer uma prova neste sentido em todos os documentos que compõe a autuação;*

*- para a LIPMAN figurar como responsável solidária necessário seria demonstrar que tinha interesse na situação. No entanto, a fiscalização não logrou provar que a impugnante se beneficiou com a referida operação comercial, o máximo que fez foi colacionar documentos contraditórios que não sustentam nem ao menos as presunções lançadas na autuação, devendo, por conseguinte, ser a LIPMAN excluída da solidariedade manifestada no presente Auto de Infração;*

*- em relação ao pretense subfaturamento, a autoridade lançadora utilizou como parâmetro de mensuração mercadoria importada pela DI 05/1082081-0, que se refere a componentes de reposição, enquanto que as mercadorias abrangidas pelas DI's objeto desta ação fiscal diz respeito a máquinas; Portanto, não há que prevalecer o arbitramento realizado pela fiscalização, uma vez que ausente sua prova, devendo ser considerado os valores declarados nas faturas comerciais apresentadas para fins de despacho aduaneiro.*

*Ao final da exposição de motivos e fundamentos da autuação, a autoridade lançadora informa que além do presente, foi proposta a Representação Fiscal para Fins Penais, contra os sujeitos passivos (importador e responsáveis solidários), formalizadas nos processos administrativos 12466.000883/2006-63, 12466.000884/2006-16, 12466.000885/2006-52 e 12466.000997/2006-11, pelo fato de a referida autoridade entender que durante a ação fiscal verificou-se a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crimes contra a ordem tributária, conforme definido no art. 1º da Lei nº 8.137, de 27.12.1990 (fls. 44).*

*Por derradeiro, importa salientar que foram constatadas inexatidões materiais existentes no Acórdão nº 07-8.732 - 2ª Turma da DRJ/FNS, de 20.10.2006, conforme a seguir explicitado.*

*Em 20 de outubro de 2006, ao apreciar o presente litígio, esta 2ª Turma de Julgamento proferiu o Acórdão DRJ/FNS nº 07-8.732 (fls. 460 a 481). Encaminhados os autos do presente processo ao Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em conformidade com o disposto na Portaria MF nº 375, de 07.12.2001, a ilustre Relatora, Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, analisando o recurso de ofício, verificou que a decisão proferida no mencionado Acórdão não demonstrou com a necessária clareza o cálculo pelo qual se chegou ao valor de R\$ 1.465.414,87, concernente ao montante de crédito mantido, razão pela qual os nobres membros da Segunda Câmara daquele Conselho resolveram, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da d. Relatora para que fosse elaborada memória descritiva do crédito tributário mantido, é o que nos informa a Resolução nº 302-1.448, de 27.02.2008 (fls. 579 a 588).*

*Devolvido os autos do presente processo a esta 2ª Turma da DRJ/FNS/SC, em 28.04.2008, passou-se à análise da decisão proferida em 20.10.2006, nos*

*termos da Resolução nº 302-1.448. Desta análise constatamos a ocorrência de inexatidões materiais devidas a erros de cálculo no referido Acórdão, razão pela qual se faz necessário que seja então proferido novo Acórdão em substituição daquele, conforme dispõe a legislação de regência (art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972; art. 22, § 1º, da Portaria MF nº 258, de 24.08.2001; e Portaria MF nº 58, de 17.03.2006).*

*É o relatório.”*

O pleito foi deferido parcialmente, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 07-13.541, de 22/08/2008, às fls. 596/606, proferido pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, cuja ementa dispõe, *verbis*:

**“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Data do fato gerador: 21/03/2006*

**IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.**

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

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do fato gerador: 21/03/2006*

**SUJEITO PASSIVO. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO.**

*Sujeito passivo no qual o CTN denomina responsável solidário da obrigação tributária é aquele que, tendo interesse comum com o contribuinte de direito na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, promove, na condição de contribuinte de fato, por meio de negociações, acertos e efetiva transação, a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.*

**VALORAÇÃO ADUANEIRA. REJEIÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. REQUISITOS.**

*Uma vez verificada a inexatidão dos elementos utilizados para a determinação do valor aduaneiro declarado, com base no método do Valor de Transação (1º Método), faz-se necessário, para se apurar o correto valor aduaneiro, a utilização dos métodos substitutivos de valoração com estrita observância da ordem seqüencial estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).*

**SUBFATURAMENTO DO PREÇO DA MERCADORIA IMPORTADA.**

*Somente cabe desconsiderar o preço da mercadoria expressa em fatura comercial que instruiu o despacho aduaneiro, a título de subfaturamento, quando restar constatado que respectivo despacho foi efetivamente instruído com fatura comercial ideologicamente falsa, visando a atribuir valor menor para as mercadorias importadas.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”**

O julgamento foi no sentido de considerar procedente em parte o lançamento, mantendo o Crédito Tributário no valor de **R\$ 1.452.188,21**.

Assim sendo a DRJ recorreu de ofício a este Conselho, em virtude de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008.

Os autos foram encaminhados a esta Conselheira para continuidade.

Em sessão de 19/03/2010, foi proferida por esta turma o acórdão de nº 3201-00421.

Após formalização dos autos, esta relatora percebeu contradição entre os fundamentos e a conclusão do voto e solicitou à sra presidente a análise dos embargos, conforme informação técnica para inclusão do mesmo na sessão de junho de 2010.

Transcrevo os arts. 64, inc. I e 65, §1º, do Regimento Interno dos Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 256/2009, dispõem, *verbis*:

*“Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:*

*I - Embargos de Declaração; e*

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.*

*§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos por conselheiro da turma, pelo Procurador da Fazenda Nacional, pelos Delegados de Julgamento, pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou pelo recorrente, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Câmara, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.”*

A oposição dos Embargos baseia-se no meu entendimento, que o acórdão ora recorrido padece, de erro material, na proclamação do resultado do julgamento, tendo em vista contradição entre os fundamentos do voto e sua conclusão.

Entendo que deve ser dado provimento ao recurso de ofício e negado provimento ao recurso voluntário, tendo em vista a não comprovação da origem dos recursos utilizados nas transações, caracterizando a interposição fraudulenta de terceiros a causar dano ao erário. Portanto, cabível a pena de perdimento com posterior substituição por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta for consumida ou não localizada. Assim como, comprovada a fraude na importação, a legislação pátria, assim como as decisões pelo Comitê de Valoração Aduaneira autorizam o arbitramento do preço.

Em análise pelo colegiado, os embargos foram conhecidos e acolhidos, conforme ementa e voto expedidos neste.

É o relatório.

### VOTO

A situação fática é que em uma primeira análise ao recurso de ofício, verifiquei que a decisão proferida no Acórdão não demonstrou com a necessária clareza o cálculo pelo qual se chegou ao valor de R\$ 1.465.414,87, daí o pedido de diligência.

Conforme se depreende dos autos, a exigência de que aqui se trata limita-se à aplicação de multa no valor aduaneiro das mercadorias importadas por meio das declarações de importação supra referenciadas.

Trata-se, em verdade, de infração tipificada como dano ao Erário, sujeita à pena de perdimento pela constatação de fraude na importação, convertida em multa em decorrência da impossibilidade de apreensão das mercadorias objeto da lide, em razão de sua não localização ou consumo, se não vejamos.

***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.*

***Decreto-lei número 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 desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado;*

*VII - nas condições do inciso anterior possuída a qualquer título ou para qualquer fim;*

*(...)*

*X- estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no país, se não for feita prova de sua importação regular;*

*XI - estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;*

*XXII - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

*(...)*

***Lei 10.637/02***

***Art. 59.*** *O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

***"Art.23.***

.....

.....

*(...)*

§ 1º *O dano ao erário decorrente das infrações previstas no **caput** deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.*

§ 2º (...)

§ 3º *A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.*

### **Lei 10.833/03**

**Art. 73.** *Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.*

§ 1º *Na hipótese prevista no **caput**, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.*

§ 2º *A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.*

O relatório de fiscalização menciona a fraude por interposição fraudulenta e por subfaturamento do preço das mercadorias na importação, comprovado por meio de documentos em duplicidade encontrados para a Declaração de Importação nº 05/1082081-0, revelando redução do valor declarado em relação ao efetivamente praticado no percentual de setenta por cento. No que diz respeito às demais declarações, o valor que serviu de base para o lançamento foi arbitrado, tendo por base esse mesmo percentual. Ou seja, a fatura de nº 12948 contém dois valores completamente discrepantes.

No julgamento proferido em primeira instância, decidiu-se pela manutenção parcial da exigência, exonerando o crédito na fração correspondente àquela que decorre da revisão do valores informados nas declarações de importação nºs 05/0886338-9, 05/0983510-9, 05/1007156-7 e 05/1007181-8.

Considerou-se que a revisão do valor aduaneiro declarado, com vistas à aplicação da pena de perdimento convertida em multa, depende da comprovação de *que respectivo despacho foi efetivamente instruído com fatura comercial ideologicamente falsa, visando a atribuir valor menor para as mercadorias importadas*. Por outro lado, sempre conforme decidiu o i. Relator do voto vencedor, *uma vez verificada a inexistência dos elementos utilizados para a determinação do valor aduaneiro declarado, a utilização dos métodos substitutivos de valoração deve ser feito com estrita observância da ordem seqüencial estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA)*, e não do modo como foi feito pela fiscalização, que simplesmente arbitrou o preço, tendo como paradigma o percentual de subfaturamento comprovado para a Declaração de Importação nº 05/1082081-0.

Peço vênia para discordar dessas conclusões.

Segundo entendo, a ausência de comprovação de *que o respectivo despacho foi efetivamente instruído com fatura comercial ideologicamente falsa* não implica alteração no valor considerado para o cálculo da multa aplicada, mas a própria inocorrência da infração, já que restam ausentes nos autos os elementos de prova capazes de demonstrar não só a presença do elemento volitivo, requisito essencial nas infrações dolosas, mas a própria ocorrência da situação tipificada como infração, por mais objetiva que seja a abordagem que lhe foi dada.

Como é cediço, o dolo não se presume, se prova. O fato de ter-se comprovado o subfaturamento do preço em uma das operações não autoriza a presunção de sua ocorrência para as demais, quando muito a rejeição do primeiro método, ao amparo dos atos infra-legais baixados pela Secretaria da Receita Federal, para, aí sim, decidir-se por outro valor *com estrita observância da ordem seqüencial estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA)*.

Não obstante, no caso concreto a acusação contida na peça fiscal não se limita a essa irregularidade. Conforme mencionado acima, as empresas foram autuadas pela prática de subfaturamento do preço e por interposição fraudulenta, situação da qual decorre imprestabilidade das faturas para fins de comprovação do preço efetivamente praticado.

Uma vez comprovada a ocorrência de fraude na importação, cujo efeito seja a rejeição das faturas apresentadas pelo fato destas não retratarem a operação efetivamente ocorrida, a legislação pátria, assim como as decisões proferidas pelo Comitê de Valoração Aduaneira, autorizam o arbitramento do preço, à margem do Acordo, se não vejamos.

#### **MP 2.158-35**

**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;*

*II - preço no mercado internacional, apurado:*

*a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;*

*b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou*

*c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.*

*Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.*

**“Opinião consultiva 17.1***Alcance e implicações do Artigo 11 do Acordo*

*A expressão "sem sujeição a penalidades", utilizada nas disposições concernentes ao direito de recurso que figura no Artigo 11, impede a Aduana de exigir, antes da interposição do recurso, o pagamento integral das penalidades impostas em razão de fraude em matéria de valor ou de outra infração às normas sobre valoração ?*

*A questão foi levantada porque o parágrafo 3 da Nota Interpretativa ao Artigo 11 faz menção ao pagamento integral dos direitos aduaneiros, antes da interposição do recurso, mas não trata dos casos que envolvem o pagamento de multas ou outra penalização.*

*O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira concluiu que o parágrafo 2 da Nota Interpretativa ao Artigo 11 dispõe claramente que a expressão "sem sujeição a penalidades" significa "que o importador não estará sujeito ao pagamento de uma multa ou à ameaça de sua imposição pelo único fato de ter decidido exercer o seu direito de recurso".*

*Por outro lado, o direito de recurso do importador, segundo este artigo, diz respeito às decisões tomadas pelas administrações aduaneiras com relação à determinação do valor aduaneiro, de conformidade com o Acordo.*

*Disso resulta que os casos de fraude não foram alcançados por esse artigo; nestes casos, o exercício do direito de recurso deveria ajustar-se às disposições da legislação nacional, que poderia prever tanto o pagamento das multas como o dos direitos aduaneiros antes da interposição do recurso". (grifei)*

**“Opinião consultiva 18.1***Implicações do Artigo 13 do Acordo*

*A questão foi colocada no sentido de esclarecer se a garantia que o importador tem que prestar para retirar suas mercadorias, segundo o Artigo 13, cobre somente o pagamento dos direitos aduaneiros, de modo que as Aduanas ficam privadas de garantias adequadas para arrecadar as multas ou outras penalidades que possam ser impostas a pessoas ou exigíveis pelas mercadorias.*

*O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira concluiu que o Artigo 13 é aplicável somente quando, no curso da determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas, resultar necessário retardar a determinação definitiva desse valor. Um exemplo desta situação seria quando fosse necessário efetuar ajustes segundo o Artigo 8, porém as informações pertinentes não estivessem disponíveis no momento da importação. Numerosos casos desta natureza poderiam, de fato, surgir no curso da determinação do valor aduaneiro segundo o Acordo.*

*Nessas circunstâncias, esse artigo prevê que as mercadorias podem ser retiradas, se for prestada uma garantia ou fiança suficiente para cobrir o montante definitivo dos direitos aduaneiros.*

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

#### **“Opinião consultiva 19.1**

*Aplicação do Artigo 17 do Acordo e do parágrafo 6 do anexo III*

*A questão foi formulada objetivando esclarecer se o Artigo 17, lido conjuntamente com o parágrafo 6 do Anexo III, outorga poderes suficientes às Administrações Aduaneiras para detectar e comprovar as infrações relativas à valoração, incluída a fraude, e se incumbe ao importador o ônus da prova no curso da determinação do valor aduaneiro.* (grifei)

*O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira chegou à conclusão de que, ao examinar esta questão, cabe observar que o Artigo 17 estabelece que o Acordo não restringe, nem põe em dúvida os direitos da administração aduaneira. O parágrafo 6 do Anexo III enumera esses direitos, destacando concretamente o direito das administrações nacionais de contar com a plena cooperação dos importadores nas investigações sobre a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração. Esta conclusão é reafirmada na Opinião Consultiva 10.1.*

*Seria incorreto deduzir que ficam implicitamente excluídos quaisquer outros direitos das administrações aduaneiras que não estejam mencionados no Artigo 17 ou no parágrafo 6 do Anexo III.*

*Os direitos que não estejam mencionados expressamente no Acordo, assim como os direitos e as obrigações dos importadores e das Aduanas na determinação do valor aduaneiro, dependerão das leis e regulamentos nacionais.* (grifei)

Diante do exposto, acolho os embargos, pois se enquadram numa das hipóteses do art. 65: por possuir a característica de contradição; razão pela qual voto por dar provimento aos embargos.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso de ofício para manter a exigência integral do crédito tributário correspondente à multa aplicada pela importação fraudulenta e negar provimento ao recurso voluntário.

#### **O que resultou na seguinte ementa:**

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 21/03/2006

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**

Constatada hipótese prevista no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais dá-se o provimento dos embargos de declaração.

**RECURSO DE OFÍCIO****RECURSO VOLUNTÁRIO**

Data do fato gerador: 21/03/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO E POSTERIOR CONVERSÃO EM MULTA. Não comprovada a origem dos recursos utilizados nas transações, caracteriza-se a interposição fraudulenta de terceiros a causar dano ao erário. Portanto, cabível a pena de perdimento com posterior substituição por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta for consumida ou não localizada.

**FRAUDE. ARBITRAMENTO DE PREÇO.**

Comprovada a fraude na importação, a legislação pátria, assim como as decisões pelo Comitê de Valoração Aduaneira autorizam o arbitramento do preço.

**RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO****RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, recurso voluntário conhecido e acolhido, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, a embargante entende que deve ser reformado o acórdão, no sentido de constar do julgado a reprodução correta da conclusão do voto com a ementa do julgado em dar provimento ao recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário. E, manifestar sobre a intempestividade do novo recurso voluntário apresentado pela O&F COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, bem como a empresa autuada na condição de responsável solidária, LIPMAN DO BRASIL SERVIÇOS DE AUTOMAÇÃO COMERCIAL LTDA., também apresentou recurso voluntário e não houve análise dos requisitos de admissibilidade desse recurso e, sendo esse o caso, de seu mérito.

O processo foi redistribuído a esta Conselheira para prosseguimento.

**Voto**

Conselheiro Mércia Helena Trajano DAmorim

Passo ao exame dos embargos, sobre os quais manifesto-me, transcrevendo os arts. 64, inc. I e 65, §1º, do Regimento Interno dos Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 256/2009, dispõem, *verbis*:

*“Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:*

*I - Embargos de Declaração; e*

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.*

*§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos por conselheiro da turma, pelo Procurador da Fazenda Nacional, pelos Delegados de Julgamento, pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou pelo recorrente, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Câmara, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.”*

A embargante entende existir contradição e omissão no referido Acórdão, tendo em vista que deve ser reformado o acórdão, no sentido de constar do julgado a reprodução correta da conclusão do voto com a ementa do julgado em relação ao recurso de ofício em dar provimento ao mesmo negar provimento ao recurso voluntário. Bem como, manifestar sobre a intempestividade do novo recurso voluntário apresentado pela O&F COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, assim como a empresa autuada na condição de responsável solidária, LIPMAN DO BRASIL SERVIÇOS DE AUTOMAÇÃO COMERCIAL LTDA., também apresentou recurso voluntário e não houve análise dos requisitos de admissibilidade desse recurso e, sendo esse o caso, de seu mérito.

Como já relatado, a oposição dos Embargos baseia-se no entendimento da PGFN, que houve um equívoco, ao declarar o resultado do julgamento.

Ou seja, requer o acolhimento dos embargos (atuais), para que não haja contradição entre conclusão externada na ementa e do julgado e que conste: embargos conhecidos e acolhidos para dar provimento ao recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário.

Quanto às apreciação de admissibilidade dos recursos voluntários (como já explanado), deixarei de apreciar, neste momento, tendo em vista processo de papel que não foi totalmente digitalizado; no entanto, para todos os efeitos, houve omissão; já que foi observado dessa forma. Portanto, os autos, devem retornar à pauta para seguimento neste contexto.

Logo, assiste razão à embargante.

Diante do exposto, acolho os embargos, pois se enquadram numa das hipóteses do art. 65: por possuir a característica de contradição e omissão; razão pela qual voto por dar provimento aos embargos.

Processo nº 12466.000882/2006-19  
Acórdão n.º **3201-000.920**

**S3-C2T1**  
Fl. 9

---

Mércia Helena Trajano DAmorim - Relator



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM em 09/05/2012 18:59:00.

Documento autenticado digitalmente por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM em 09/05/2012.

Documento assinado digitalmente por: MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO em 14/06/2012 e MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM em 09/05/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/11/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP01.1119.13213.MB69**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**BB0037FAC267D51FE7A7AD927A27CDE67DC7CB8C**