



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

Processo nº 12466.002004/2009-81
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3201-002.861 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria II
Recorrentes DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/04/2004, 09/06/2004, 12/07/2004, 04/01/2005

RECURSO DE OFÍCIO NÃO CONHECIDO. VALOR DE ALÇADA. PORTARIA MF Nº 63 DE 09 DE FEVEREIRO DE 2017.

O Recurso de Ofício não alcança o limite de R\$2.500.000,00 (dois milhões e meio de reais) ampliado pela Portaria MF nº 63 de 09 de fevereiro de 2017 e, portanto, não deve ser conhecido.

SÚMULA CARF Nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 08/04/2004, 09/06/2004, 12/07/2004, 04/01/2005

RECURSO VOLUNTÁRIO.

PRELIMINAR. REVISÃO ADUANEIRA. LEGITIMIDADE.

É legítimo o procedimento de revisão aduaneira previsto no Regulamento Aduaneiro.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. TRIBUTOS.

No procedimento de revisão aduaneira, a decadência do direito do Fisco em lançar os tributos devidos deve obedecer ao disposto no art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966. Decadência parcial reconhecida.

DECADÊNCIA. PENALIDADES PREVISTAS NO DL Nº 37/66.

Para as penalidades previstas no DL nº 37/66 o prazo decadencial de 5 (cinco) anos é contado da data da Infração. Decadência parcial reconhecida.

ERRO DE CAPITULAÇÃO LEGAL.

Mero erro de escrita quanto à capitulação legal, em apenas uma das diversas referências existentes no Auto de Infração, não configura erro de capitulação legal, mormente quando o Termo de Verificação Fiscal evidencia a correta indicação.

PROVA EMPRESTADA E SOLIDARIEDADE DECORRENTE DE LEI.
AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.

Não tendo o contribuinte indicado devidamente as razões de sua insurgência, não cabe acolhimento recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, Por unanimidade de votos não se conheceu do recurso de ofício. Por voto de qualidade deu-se parcial provimento ao recurso voluntário para considerar a decadência parcial do lançamento. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Mércia Trajano Damorim, José Luis Feistauer e Ana Clarissa Mausuko dos Santos Araujo. Ficou de apresentar declaração de voto a Conselheira Mércia Trajano Damorim.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Mércia Helena Trajano D'Amorim; Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício em face do acórdão nº 07-36.497, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que assim relatou o feito:

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração lavrados (fls. 02/91) para a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 2.773.609,92, relativo às diferenças de recolhimento do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da contribuição para o PIS/Pasep e Confins incidentes na importação, acrescidos de multa de ofício qualificada proporcional a 150% dos valores não recolhidos e juros moratórios, e à Multa do Controle Administrativo das Importações devida sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado de que trata o art. 633, inciso I, do Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 4.543/2002, com base no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Segundo relata a fiscalização, às fls. 06 a 73, foram apreendidos documentos coligidos em diligências nos estabelecimentos das

peças jurídicas autuadas, além de outros documentos e arquivos magnéticos que foram apreendidos pela Polícia Federal durante a denominada "Operação Dilúvio", voltada à apuração de esquema fraudulento perpetrado por uma organização controlada por Marco Antônio Mansur, denominada "grupo MAM".

No que diz respeito às importações de mercadorias estrangeiras registradas entre 08/04/2004 e 14/04/2004, através das Declarações de Importação nº 410336057-3, 0410554914-2, 0410674044-0 e 0510006601-3, a autoridade autuante relata ter efetuado as seguintes constatações:

a) as empresas DARCK e COTIA TRADING S/A estão envolvidas nas importações relacionadas à fl. 06, as quais nacionalizou mercadorias com valores subfaturados, além da prática de utilização de documentos ideológico e/ou materialmente falsos e declarações ideologicamente falsas;

b) as importações acobertadas pelas citadas DI foram registradas pela empresa COTIA por conta e risco próprio, sendo que, na realidade, quem financiava as operações de importação era a empresa DARCK, configurando um quadro de simulação e interposição fraudulenta;

c) a DARCK foi identificada como real compradora das mercadorias no exterior, ao passo que a COTIA, ao revestir-se da qualidade de importadora, serviu de escudo e blindagem para a real importadora;

d) os fornecedores e a DARCK (real importadora) foram os que acertaram as condições dos contratos de compra e venda, definindo mercadorias, preços efetivos e formas de pagamento, o que representa a operação real, aquela que os intervenientes pretendiam ocultar;

e) os valores de transação declarados nas DI analisadas são muito inferiores aos valores efetivamente praticados (DI nº 04/0336057-3, 04/0554914-2 e 0510006601-3) ou arbitrados (DI nº 04/0674044-0), incorrendo na prática de subfaturamento.

Regularmente cientificados, em 17/06/2009 e 18/06/2009 (fl. 05 do processo eletrônico), as empresas COTIA TRADING S/A e DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA apresentaram suas impugnações, em 14/07/2009 e 20/07/2009, respectivamente, nas quais, em síntese, alegam:

Impugnação da empresa COTIA TRADING S/A - fls. 301/317 do processo eletrônico Preliminarmente, argumenta que o lançamento é nulo, em virtude da disposição contida no § 1º do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, que determina a lavratura de autos de infração distintos para cada contribuinte.

Aduz que as referidas importações já haviam sido submetidas ao crivo da fiscalização aduaneira, sendo que as mercadorias encontravam-se regulares no País. Assim, descabe nova análise,

em sede de revisão aduaneira, para imputar multa gravíssima à empresa COTIA, mera responsável solidária de acordo com o auto de infração.

Alega decadência dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 17/06/2004, com fundamento no § 4º do art. 150 do CTN combinado com os artigos 668 e 669 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 4.543, de 2002. E a suposta participação na fraude, dolo ou simulação, aventados pela autoridade autuante, de molde a impedir a decadência, deve ser provada e não presumida.

Afirma que agiu com a costumeira boa-fé, não podendo ser responsabilizada por terceiros.

Quanto ao mérito, insurge-se contra a atribuição de sua responsabilidade tributária sobre obrigações da empresa DARCK, visto que não tinha interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos em questão (CTN, art. 124).

Argumenta que a fiscalização não observou o procedimento de valoração aduaneira disciplinado pela IN SRF nº 237, de 2003, havendo desconsiderado injustificadamente o método do valor de transação, sem que o importador houvesse sido intimado para comprovar o valor declarado e sem que fosse obedecida a sequência de aplicação dos métodos de valoração substitutivos, o que, a seu ver, constitui afronta ao princípio do devido processo legal.

Alega que os elementos utilizados para fundamentar o presente auto de infração são meros indícios e suposições, não podendo simplesmente arbitrar o valor aduaneiro das mercadorias importadas, violando o ordenamento jurídico vigente e o princípio de livre mercado, que amparam o Estado Democrático de Direito.

Aduz que as importações foram na modalidade por encomenda e realizadas antes da publicação da Lei n.º 11.286, de 2006, não se confundindo com importação por conta e ordem de terceiros.

Contesta a sua responsabilização pela falsidade das faturas comerciais e demais documentos que instruíram os despachos de importação, pois não emitiu tais faturas e sequer detinha conhecimento de outras faturas que foram apreendidas pelo Fisco junto à empresa DARCK. Alega que não sendo a COTIA quem elaborou tais documentos, nem há provas ou indícios de tal conduta delituosa, não há que se falar em falsidade ideológica nem material restando prejudicado o presente auto de infração, pois necessita do elemento subjetivo do tipo (dolo).

Afirma que a documentação que embasa a autuação foi apreendida ou fornecida por terceiros, o que caracteriza prova emprestada e viola o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Argumenta que a caracterização da operação de importação independe de quem negocia com o exportador no exterior, seja o adquirente ou o importador. Não obstante, alega que foi a sua

cliente, a Darck, na qualidade de encomendante, quem promoveu tal negociação, o pedido e a avaliação dos preços praticados. Aduz que a negociação havida é de seu total desconhecimento, bem como eventual vinculação entre seu cliente e o exportador das mercadorias, não tendo como averiguar a existência de subfaturamento e ficando prejudicada a acusação de conluio, simulação ou fraude por parte da Impugnante em relação a atos praticados por terceiros sem seu conhecimento prévio.

Alega que supostas irregularidades envolvendo faturas comerciais e os preços praticados nessas importações somente podem ser imputadas ao exportador ou, no máximo, à empresa DARCK, e que, no caso de dívidas, que seja observado o disposto no art. 112 do CTN, no que pertine à interpretação da lei tributária, de forma mais favorável ao acusado.

Requer seja julgado improcedente o presente auto de infração. Protesta por provar o alegado através de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada de prova documental e sustentação oral. Requer que as intimações sejam feitas no endereço apontado na peça impugnatória.

Impugnação da empresa DARCK TECHNOLOGIES - fls. 322/343 do processo eletrônico (com os documentos de fls. 344 a 372)

Alega, preliminarmente, que, por estar o auto de infração baseado no processo penal, é de se declarar a sua improcedência ante o fato de a Sexta Turma do Superior Tribunal de Justiça, nos autos do HC n.º 113.145-PR, ter concedido a ordem para trancar a ação penal em relevo, decisão esta que deve ser respeitada na esfera administrativa, pois transitou em julgado em 23/03/2009.

Aduz que todos os tributos incidentes nas operações praticadas pela impugnante, através da aquisição no mercado interno e posterior venda à varejo das mercadorias adquiridas, foram recolhidos. Que as mercadorias foram importadas por outras empresas e que houve o devido pagamento por parte da autuada para as referidas empresas.

Afirma que as empresas que lhe venderam as mercadorias no mercado interno estavam habilitadas no RADAR para efetivar suas atividades na qualidade de trading e que a autuação está amparada em suposições e em ficções, com flagrante desatendimento ao princípio do ônus da prova.

Aduz que “não faz qualquer sentido a afirmação de que a Autuada assumiu financeiramente todos os custos”, pois o aspecto “mais importante das operações das tradings é a necessidade de recursos financeiros e fluxo de caixa para fazer frente aos tributos no momento da nacionalização. Os tributos incidentes nas operações de importação são pagos antecipadamente, razão pela qual, a terceirização das atividades de logística internacional se torna não só conveniente do ponto

de vista de custos e de estrutura organizacional, mas e especialmente pelo aspecto econômico-financeiro inerente às tradings, a saber: (a) o financiamento de todos os custos e tributos até a entrega no armazém do distribuidor, e (b) a possibilidade da redução de custos oriundos de benefícios e créditos fiscais das tradings”.

Reclama que a autoridade autuante desbordou do que determinam as disposições contidas no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e no caput do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), visto que trouxe para o feito, indevidamente, relatos e graves afirmações extraídos de procedimentos levados a efeito nas esferas policial e judicial, quando deveria limitar-se aos fatos que ensejariam o ato do lançamento. E, desta forma, o fisco exorbitou de sua competência, além de que foi violado o sigilo de seus dados, pelo que entende ter sido ofendido o direito previsto no inciso XII do art. 5º da Constituição Federal.

Nega a sua participação em “esquema” fraudulento apontado pela fiscalização, pois não é empresa de grande porte, seu faturamento é limitado, não movimenta grande soma de recursos financeiros, além do que não é detentor de informações de natureza fiscal e procedimental relacionadas às demais empresas citadas no relatório da autuação.

Alega que não pode ser equiparada à empresa industrial, tampouco é importador, para efeito de se efetuar a exigência do IPI.

Contesta a cobrança de juros de mora calculados à taxa referencial Selic, por entender sua cobrança ilegal e inconstitucional, eis que eivada de incerteza e iliquidez.

Alega não ter sido demonstrada ou comprovada a fraude ou a prática das infrações, cujas multas reputa confiscatórias, violando o preceito contido no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal. Aduz que não agiu com dolo, tampouco incorreu em fraude.

Requer seja julgado improcedente o presente auto de infração.

Em 18/02/2011, houve o julgamento por esta turma colegiada, embora com outra composição de julgadores, que, por maioria de votos, julgou nulo, por vício formal, os lançamentos dos tributos e respectivos consectários legais, em razão de erro na identificação dos sujeitos passivos, considerando sua qualidade de contribuinte ou responsável, e, por unanimidade de votos, julgou improcedente o lançamento da multa capitulada no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, e regulamentada nos termos do inciso I do art. 633 do Decreto n.º 4.543, de 2002 (fls. 375/394 do processo eletrônico).

Em 25/03/2014, os membros da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) deram provimento ao recurso de ofício para afastar a nulidade do lançamento por erro na sujeição passiva, sendo determinado o retorno dos autos à DRJ para enfrentamento do mérito, inclusive da multa mencionada na decisão original (fls. 405/418).

É o relatório.

Como visto, são sujeito passivo do presente lançamento as Pessoas Jurídicas COTIA TRADING S/A e DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA., sendo que ambas se insurgiram em face do lançamento fiscal.

Após exame das Impugnações apresentadas pelos Contribuintes, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 08/04/2004, 09/06/2004, 12/07/2004, 04/01/2005 DECADÊNCIA.

Em casos de fraude, simulação ou conluio, a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SUBFATURAMENTO. FRAUDE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Nos casos de fraude, em que a fiscalização aduaneira consegue apurar o preço efetivamente praticado na importação e que foi dolosamente omitido pelo importador, ou quando se utiliza do arbitramento autorizado pelo art.

88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não há que se falar de instauração de procedimento especial voltado à valoração aduaneira das mercadorias importadas nos termos exigidos pelo AVA-GATT/94.

SUBFATURAMENTO. FRAUDE. DANO AO ERÁRIO.

MERCADORIA NÃO MAIS APREENSÍVEL.

Constatado o subfaturamento, por fraude decorrente de falsidade ideológica ou material de documento que instruiu o despacho aduaneiro, e não sendo mais apreensível a mercadoria para aplicação da pena de perdimento, é cabível a exigência do pagamento dos tributos e contribuições sociais que, incidentes na importação, deixaram de ser recolhidos, acrescidos dos consectários legais, sendo passível, ainda, a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, pela caracterização do dano ao Erário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE OU SONEGAÇÃO Cabível a multa de ofício de 150% sobre os tributos apurados, constatada a ocorrência de fraude na importação com o intuito de sonegação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tendo em vista o valor da Multa do Controle Administrativo das Importações exonerada, os autos subiram a este CARF por meio de Recurso de Ofício.

Ambos os sujeitos passivos foram regularmente intimados acerca do acórdão proferido, contudo, apenas a empresa COTIA TRADING S/A apresentou Recurso Voluntário (fls. 470 e seguintes) aduzindo **(i)** nulidade do auto de infração; **(ii)** erro na capitulação da multa de 150%; **(iii)** decadência parcial; **(iv)** nulidade da utilização de prova emprestada e ilícita; **(v)** impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária; **(vi)** inobservância do procedimento de valoração aduaneira, **(vii)** improcedência da alegação de uso de documento falso; e, finalmente, **(viii)** ausência de responsabilidade pela negociação com fornecedores estrangeiros .

O termo de perempção em face da empresa DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA consta à fl. 521 (e-processo).

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

RECURSO DE OFÍCIO

Existe questão prejudicial a ser apreciada quanto ao juízo de admissibilidade do Recurso de Ofício.

Conforme Relatório do Acórdão recorrido (fl. 431 e-processo), o valor total da autuação fiscal foi de R\$ 2.773.609,92 (dois milhões setecentos e setenta e três mil seiscentos e nove reais e noventa e dois centavos), compreendendo tributos, multa de ofício agravada e, ainda, Multa do Controle Administrativo das Importações.

Confira-se:

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração lavrados (fls. 02/91) para a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 2.773.609,92, relativo às diferenças de recolhimento do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da contribuição para o PIS/Pasep e Confins incidentes na importação, acrescidos de multa de ofício qualificada proporcional a 150% dos valores não recolhidos e juros moratórios, e à Multa do Controle Administrativo das Importações devida sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado de que trata o art. 633, inciso I, do Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 4.543/2002, com base

no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

De acordo com a conclusão do voto condutor do acórdão recorrido, foi excluída a Multa do Controle Administrativo das Importações no valor de R\$ 1.189.323,37 (um milhão cento e oitenta e nove mil trezentos e vinte e três reais e trinta e sete centavos) (fl. 453 e-processo):

Conclusão:

Por conseguinte, em face de tudo o quanto foi exposto, voto pela improcedência da impugnação, porém, de ofício, manter em parte o crédito tributário apurado, para excluir, por nulidade por vício formal, face ao erro no enquadramento legal da infração, conforme art. 10 do Decreto 70.235/72, a Multa do Controle Administrativo das Importações prevista no parágrafo único do art. 88 da MP 2.158-35, de 2001, no valor de R\$ 1.189.323,37.

Em face da exoneração da referida multa, os autos subiram também em Recurso de Ofício para reexame desta matéria (Multa do Controle Administrativo das Importações no valor de R\$ 1.189.323,37).

Para o cabimento do recurso de ofício, a decisão que exonera o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa deve suplantar o limite de alçada da autoridade judicante, que, neste caso, foi recentemente redefinido pela Portaria MF nº 63 de 09 de fevereiro de 2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Acrescenta-se, por oportuno, o enunciado da Súmula CARF nº 103:

Súmula CARF nº 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Assim, considerando que no presente caso o valor exonerado (R\$ 1.189.323,37) foi inferior ao limite de alçada redefinido pela Portaria MF nº 63 de 09 de fevereiro de 2017, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Recurso de Ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Tendo em vista o não conhecimento do Recurso de Ofício e a perempção declarada em face da empresa Darck Technologies do Brasil LTDA, está sob em exame tão-somente o Recurso Voluntário apresentado pela empresa COTIA TRADING S/A, cuja análise será feita ponto a ponto a partir de cada um dos argumentos apresentados.

O Recurso é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

Salienta-se que, de acordo com o Relatório supra, persiste em discussão os lançamentos correspondentes à:

- (i) diferenças de recolhimento do II, IPI, PIS e Confins Importação;
- (ii) multa de ofício qualificada de 150%;
- (ii) juros moratórios;

A parcela relativa à Multa do Controle Administrativo das Importações, como visto acima, foi excluída do lançamento.

Passa-se ao exame das razões recursais.

(i) nulidade do auto de infração

Nesse tópico a Recorrente discorre brevemente acerca de uma possível nulidade do Auto de Infração, alegando que, nos termos do §9º, §1º do Decreto nº 70.235/72, deveria ter sido lavrado um Auto de Infração para cada um dos Contribuintes e, ainda, questionando o procedimento de revisão aduaneira.

Inicialmente, tenho que o dispositivo citado não socorre ao pleito da Recorrente, abordando situação completamente distinta:

~~Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)~~

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Na hipótese dos autos, a existência de 2 (dois) sujeitos passivos decorre de solidariedade tributária. Assim, os fatos analisados e os tributos exigidos são exatamente os mesmos e, portanto, legítima a lavratura de um único Auto de Infração, até por medida de economia processual e segurança jurídica.

Com relação ao procedimento de Revisão Aduaneira, tenho que o procedimento de revisão, realizado, realizado tal como previsto no regulamento aduaneiro é, por si, possível, posto que a existência de previsão normativa autorizadora da revisão por si legítima o procedimento:

É cabível discutir se tal permissivo legal está ou não em conformidade com o art. 149 do CTN ou mesmo com preceitos constitucionais, tais como legalidade e segurança jurídica. Contudo, este exame foge à esfera administrativa e ultrapassa a competência deste CARF.

Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade.

(ii) erro na capitulação da multa de 150%

Com fulcro no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, alega o Recorrente que a Autoridade Fiscal indicou incorretamente o dispositivo legal que fundamentou a cobrança da multa de ofício agravada de 150%.

Inicialmente, aduz que a Fiscalização utilizou como fundamento o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96 para justificar o agravamento da multa sobre o II, PIS e COFINS exigidos.

O Auto de Infração está assim redigido em seu Enquadramento legal de fl. 77 e-processo:

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007. 150,00% Art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Vale salientar que o Auto de Infração foi lavrado em 2009, sendo esta a redação do referido dispositivo vigente à época:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

De fato, não há dúvidas de que o dispositivo legal indicado pela Fiscalização não ampara a penalidade aplicada (multa de ofício agravada em 150%). Esta penalidade está prevista art. 44, **inciso I, §1º**, da Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Não obstante, noto que no Termo de Verificação Fiscal, parte Integrante do Auto de Infração, o agravamento da penalidade foi assim fundamentada às fls. 69 e 70 e processo:

GRADUAÇÃO DAS PENALIDADES	
Assim, voltando ao campo de incidência tributária, devemos considerar os fatos para se dimensionar os tributos e as penalidades a serem aplicadas. Como já demonstrado, ao longo deste relatório, muitos foram os atos praticados pelas importadoras das mercadorias estrangeiras nas operações de importação com vistas a subtrair o pagamento dos tributos incidentes. Embora a intenção do agente não seja relevante para a caracterização da infração, como visto anteriormente, o é para a graduação da penalidade a ser aplicada. O Artigo 44 da Lei nº 9.430/ 96, com redação dada pelo Artigo 14 da Lei nº 11488/2007, assim dispõe:	
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007): <i>I - de 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 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);</i> <i>§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).</i>	
A Lei 10.865/2004, tratando da instituição do PIS/PASEP Importação e da COFINS Importação, define, em seu Artigo 19, que nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a penalidade prevista no Artigo 44 da Lei 9430/96.	
Art. 19. Nos casos de lançamentos de ofício, serão aplicadas, no que couber, as disposições dos arts. 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.	

Assim, entendo que, ainda que no demonstrativo dos cálculos a Fiscalização tenha se equivocado ao indicar o dispositivo legal, o Termo de Verificação Fiscal foi bastante claro ao descrever a infração, a penalidade cabível e o dispositivo legal cabível.

Ademais, compulsando a íntegra do Auto de Infração, percebe-se que tal equívoco ocorreu em apenas um de diversos campos de "enquadramento legal", deixando claro se tratar de mero lapso de escrita, sem qualquer prejuízo à defesa da Recorrente.

Há uma segunda alegação de vício no que tange à majoração da multa do IPI aplicada com fundamento no art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.460/96. Contudo, a Recorrente não indicou onde estaria este equívoco.

Trago, contudo, o mesmo trecho do Termo de Verificação Fiscal (fl. 72 e processo:

O Artigo 80 da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo Artigo 13 da Medida Provisória 351/2007, em relação ao IPI, estabelece que o percentual da multa de 75% sobre o imposto não pago ou não lançado será duplicado quando ocorrer, dentre outras hipóteses, sonegação, fraude ou conluio.

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será:

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica;

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante, e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei.(grifo nosso)

Assim, melhor sorte não alcança à Recorrente também nesse aspecto. A indicação e a redação do dispositivo legal constante do Termo de Verificação Fiscal é idêntica àquela vigente à época da lavratura e até a presente data:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será:(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica;(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei.(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

Desse modo, rejeito a preliminar aventada.

(iii) decadência parcial

Nesse tópico, defende a Recorrente a ocorrência de decadência relativamente aos tributos e às penalidades aplicadas, postulando pela aplicação do art. 150, §4º do CTN e art. 668 e 669 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002.), que nada mais é do que o registro do disposto nos artigos 138 e 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966, plenamente vigente:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

Na hipótese dos autos, por entender a Autoridade Fiscal, chancelada pela DRJ, que, uma vez constatada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, a decadência deve ser calculada com fulcro no art. 173 do CTN.

Nesse aspecto, endendo que, para fins de exigência de penalidades no âmbito das importações, o prazo de 5 anos deve ser calculado em conformidade com o art. 139 do Regulamento Aduaneiro.

Logo, assiste razão à recorrente quanto à **decadência das penalidades** impostas pela Fiscalização, cujo prazo decadencial deverá ser aplicado a partir da **data da infração**.

Não obstante, veja-se que, no que diz respeito aos tributos, o prazo de 5 anos será em regra contado do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado (regra), salvo na hipótese de o lançamento ser composto de exigência de diferença de tributo (pagamento parcial).

Nesse caso, não se fala em distinção entre art. 150, §4º (lançamento por homologação) ou 173 (lançamento decorrente de fraude), tampouco na distinção que se faz quanto à existência de pagamento parcial ou não para fins de aplicação de cada uma dessas regras.

E, na hipótese dos autos, verifica-se que o lançamento tributário decorreu exatamente de diferenças entre o valor recolhido e o valor pago.

Por fim, necessário destacar que o próprio Relatório Fiscal que instrui o Auto de Infração utiliza como fundamento para a cobrança do crédito tributário exclusivamente os dispositivos constantes do Regulamento Aduaneiro e o art. 150, §4º do CTN. O fundamento quanto à aplicação do art. 173 do CTN na hipótese de constatação de fraude ou simulação apenas foi apresentado pela DRJ, consistindo em inovação vedada em sede de lançamento tributário.

Diante do exposto, e considerando que, na hipótese dos autos, tratam-se de impostos apurados em sede de procedimento de Revisão Aduaneira, deve ser obedecido o prazo disposto no art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966:

Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei.

Nesse sentido, cito precedentes deste CARF:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 10/01/2007, 09/12/2010

(...)

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO PARA CONCLUSÃO E LANÇAMENTO DE TRIBUTOS.

Nos lançamentos decorrentes de revisão aduaneira, o prazo para conclusão da revisão aduaneira e lançamento de tributos é de 5 (cinco) anos, contados da data de registro da declaração de importação, conforme disposto no artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/1966.

(...)

(Acórdão 3401003.252 de 27/09/2016)

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 29/03/1996

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO. É de 5 (cinco) anos, a contar da data do registro da DI, o prazo para a SRF proceder sua revisão.

(...)

(Acórdão 3201-002.191 de 18/05/2016)

Assim, tenho que, para as **diferenças de tributos** lançadas, deve ser acolhida a preliminar de decadência nos termos do art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, ou seja, prazo de 5 anos contados do Registro da DI.

(iv) nulidade da utilização de prova emprestada e ilícita

Embora sem impugnar frontalmente o Acórdão recorrido, a Recorrente aduz nulidade da autuação fiscal pela utilização de prova ilícita.

À míngua de impugnação específica, e também por restar convencida com os argumentos expostos pela DRJ nesse aspecto, mantenho o entendimento firmado:

É de se ver a nítida diferença de objetos e de sujeição passiva entre o aludido processo judicial, que trata dos crimes de descaminho e falsidade ideológica, e o presente processo administrativo. As empresas autuadas não integraram aquela ação judicial, mas, sim, seus controladores pessoas físicas.

O trancamento da ação penal foi motivado em razão do entendimento segundo o qual eventual crime contra a ordem tributária depende, para a sua caracterização, do lançamento

definitivo do tributo por parte da autoridade administrativa, segundo o que se verifica da seguinte ementa:

PENAL – HABEAS CORPUS – DESCAMINHO – FALSIDADE IDEOLÓGICA – TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL – AUSÊNCIA DE PRÉVIA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA ESFERA ADMINISTRATIVA (...)

1. Consoante recente orientação jurisprudencial do egrégio Supremo Tribunal Federal, seguida por esta Corte, eventual crime contra a ordem tributária depende, para sua caracterização, do lançamento definitivo do tributo devido pela autoridade administrativa.

2. O crime de descaminho, por também possuir natureza tributária, eis que tutela, dentre outros bens jurídicos, o erário público, deve seguir a mesma orientação, já que pressupõe a existência de um tributo que o agente logrou êxito em reduzir ou suprimir (iludir). Precedentes.

3. Partindo-se exclusivamente da versão contida na denúncia, isto é, que a falsidade ideológica – ocultação da real empresa importadora de produtos na cadeia de importação – foi instrumento para a supressão do pagamento de II, IPI, PIS e COFINS por parte da referida empresa, resta claro que o falso não foi nada mais do que o crime-meio para a execução do descaminho ou outro contra a ordem tributária eventualmente incidente à espécie.

(...)

Portanto, longe de prejudicar o crédito tributário, a ação penal, no presente caso, requisita o prévio lançamento tributário definitivo na esfera administrativa, e não o contrário. Superada, portanto, esta prejudicial argüida pela defesa.

Nesse tópico, a Recorrente também postula pelo reconhecimento de nulidade pela impossibilidade de utilização de prova emprestada, citando precedentes deste CARF.

Com efeito, a questão relativa à formação probatória dos Autos de Infração que examinam as chamadas operações fraudulentas de importação, com a omissão do real importador, gera bastante discussão neste CARF e especialmente nesta Turma.

Filio-me à corrente no sentido de que cada Autuação Fiscal, ainda que decorrente das chamadas "operações", consistentes em procedimentos de fiscalização conjunta entre RFB e PF, deve trazer provas contemporâneas aos fatos geradores lançados e que comprovem a suposta fraude em face das referidas operações.

Em detida análise do feito, entendo que a Fiscalização cumpriu seu mister. As provas obtidas em processos distintos decorrentes da mesma operação foram utilizadas como indícios, incluídas ao conjunto probatório, mas não foram os únicos elementos que suportaram a autuação.

Inclusive, a partir da fl. 37 e-processo, o Relatório Fiscal a Fiscalização cuidou de analisar especificamente cada uma das DIs objeto do lançamento, indicando as provas correspondentes.

Desse modo, afasto a alegação de nulidade face à alegada utilização de prova emprestada ou prova ilícita.

(v) impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária

O Acórdão Recorrido assim se manifestou quanto à questão da solidariedade passiva:

Inicialmente ressalvo que já houve o julgamento definitivo na esfera administrativa quanto à questão da solidariedade e definição da sujeição passiva.

O acórdão nº 3401002.514, de 25/03/2014, da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) apresenta a seguinte ementa:

SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTES. SOLIDARIEDADE. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA.

Não possui vício algum o lançamento que descreve de forma pormenorizada a infração e imputa aos sujeitos responsáveis pela sua prática a qualificação jurídica adequada no tocante ao cumprimento da obrigação principal, mormente a sujeição passiva e a solidariedade, tendo em conta os elementos de prova coligidos ao processo.

Recurso de ofício provido.

A referida decisão do CARF que deu provimento ao recurso de ofício assim se manifestou:

Portanto, COTIA TRADING S/A e DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL S/A se qualificam como contribuintes, em função da relação pessoal e direta com os fatos jurídicos tributáveis (art. 121, I do CTN), como fartamente demonstrado nos autos, devendo responder solidariamente pela obrigação tributária, devido ao já referenciado interesse comum na situação descortinada (art. 124, I do CTN).

De outra banda, como a solidariedade não comporta benefício de ordem, segundo o parágrafo único do aludido art. 124 do CTN, pouco importa a posição em que figuram as pessoas jurídicas no cabeçalho do auto de infração, desde que tomados na condição de contribuintes, como no caso.

Deste modo, tocante à sujeição passiva, entendo que se deva dar provimento ao recurso de ofício, com o retorno do feito à primeira instância, para, afastado o vício de forma, prosseguir o

julgamento das demais questões postas nas impugnações, como entender de direito. (grifei)

Ou seja, o acórdão recorrido não trouxe qualquer exame de mérito acerca da questão, limitando-se a afirmar que a questão já se encontra decidida de modo irrecorrível por este CARF.

A Recorrente, a seu turno, limita-se a reiterar os argumentos de sua impugnação quanto à inaplicabilidade do disposto no art. 124 do CTN à hipótese dos autos, sem, contudo, infirmar o fundamento pelo qual o acórdão recorrido manteve a solidariedade, qual seja, a existência de decisão administrativa transitada em julgado.

Assim, face à ausência de impugnação específica, entendo que não é possível analisar os argumentos de defesa da Recorrente, tampouco alterar o entendimento firmado pelo acórdão recorrido, uma vez que não se trata de recurso de ofício.

(vi) inobservância do procedimento de valoração aduaneira

O procedimento de revisão aduaneira foi perfeitamente observado pela Fiscalização, e detalhado de forma pormenorizada no Relatório Fiscal.

A Recorrente não demonstrou, em seu Recurso, qualquer equívoco incorrido durante o procedimento.

Tampouco demonstrou a Recorrente que a Fiscalização tivesse desobedecido a ordem dos critérios de valoração aduaneira, sendo certo, pelo Relatório Fiscal, que apenas os primeiro e segundo critério de valoração foram utilizados, sendo este apenas na hipótese da demonstrada utilização daquele.

Desse modo, não há como acolher o Recurso nesse aspecto.

(vii) improcedência da alegação de uso de documento falso

A Recorrente questiona a alegação fiscal no sentido de que foram utilizados documentos falsos durante a importação, discorrendo acerca da forma de caracterização do "crime" de falsidade ideológica.

Inicialmente há que se asseverar que a presente decisão não tem por condão, em absoluto, caracterizar a ocorrência ou não de crime, ainda que na esfera tributária. Esta caracterização compete exclusivamente ao Poder Judiciário, que sequer se vincula ao lançamento tributário.

Em outras palavras, ainda que, em hipótese, se admita a utilização de documentos falsos para fins de lançamento tributário, tal conclusão jamais vinculará o judiciário quanto à verificação dos requisitos do tipo penal do crime de utilização de documento falso.

Não obstante, tenho que a questão em apreço não traz qualquer repercussão quanto ao lançamento ora analisado. A constatação fiscal no sentido de que documentos falsos

teriam sido utilizados em nada influenciam, de forma isolada, qualquer aspecto do lançamento tributário.

Como visto, a questão da valoração aduaneira e da solidariedade tributária, por si, legitimam o presente lançamento tributário.

A questão acerca da utilização de documento falso apenas tem repercussão quando à verificação de fraude na operação, aspecto esse que jamais foi questionado pela Recorrente. A ocorrência de operação triangular, com a omissão do real importador, é fato incontroverso no presente feito, não questionado pela Recorrente e, por si só, constitui ofensa ao regime jurídico da importação, bem tutelado pela legislação pátria.

(viii) ausência de responsabilidade pela negociação com fornecedores estrangeiros

Nesse tópico, aplica-se idêntico raciocínio acima exposto. Na hipótese, o bem tutelado que restou violado pela Recorrente é o Regime Jurídico da Importação, violação essa que, por si só, atrai a responsabilidade tributária pelas operações.

A ausência de participação da Recorrente na negociação dos preços com os fornecedores estrangeiros não afasta a inequívoca constatação de operação triangular de importação, cujos efeitos são por esta suportados na condição de solidária.

Diante do exposto, VOTO no sentido de NÃO CONHECER do RECURSO DE OFÍCIO e CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, apenas para reconhecer a decadência parcial, a ser aplicada nos exatos termos dos artigos 54 (tributos) e 138 e 139 (penalidades), todos do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Declaração de Voto

Conselheira Mércia Helena Trajano DAmorim

Inicialmente, cabe tecer alguns esclarecimentos sobre o termo inicial da decadência, em relação aos tributos aduaneiros, ao caso, não considero a data do registro da DI, caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação na importação; onde fui vencida no julgamento, conjuntamente com os Conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, José Luis Feistauer e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo.

Feitas as considerações acima, versa o processo de Autos de Infração lavrados para a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 2.773.609,92, relativo às diferenças de recolhimento do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da contribuição para o PIS/Pasep e Confins incidentes na importação, acrescidos de multa de ofício qualificada proporcional a 150% dos valores não recolhidos e juros moratórios, e à Multa do Controle Administrativo das Importações devida sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado de que trata o art. 633, inciso I, do Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 4.543/2002, com base no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Segundo a fiscalização foram apreendidos documentos em diligências nos estabelecimentos das pessoas jurídicas autuadas, além de outros documentos e arquivos magnéticos que foram apreendidos pela Polícia Federal durante a denominada "Operação Dilúvio".

As importações de mercadorias estrangeiras foram registradas entre 08/04/2004 e 14/04/2004, através das Declarações de Importação nº 410336057-3, 0410554914-2, 0410674044-0 e 0510006601-3.

A decisão de primeira instância excluiu a multa aplicada, que se encontra fulcrada no parágrafo único do art. 88 da MP 2.158-35, de 2001, por erro na fundamentação aplicada, por ter sido considerado nulo o lançamento nessa parte, nos termos abaixo:

Por conseguinte, em face de tudo o quanto foi exposto, voto pela improcedência da impugnação, porém, de ofício, manter em parte o crédito tributário apurado, para excluir, por nulidade por vício formal, face ao erro no enquadramento legal da infração, conforme art. 10 do Decreto 70.235/72, a Multa do Controle Administrativo das Importações prevista no parágrafo único do art. 88 da MP 2.158-35, de 2001, no valor de R\$ 1.189.323,37.

A respeito do tema, o instituto da decadência no comércio exterior para aplicação dos tributos e penalidades na área aduaneira é regulado através do Decreto-Lei nº 37/1966, que trata da matéria em seus artigos 138 a 141, *in verbis*:

Art.138 O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco)anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.

Art.139 No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

Art.140 Prescreve em 5 (cinco) anos, a contar de sua constituição definitiva, a cobrança do crédito tributário.

Art.141 O prazo a que se refere o artigo anterior não corre:

I- enquanto o processo de cobrança depender de exigência a ser satisfeita pelo contribuinte;

II- até que a autoridade aduaneira seja diretamente informada pelo Juízo de Direito, Tribunal ou órgão do Ministério Público,

da revogação de ordem ou decisão judicial que haja suspensão, anulado ou modificado exigência, inclusive no caso de sobrestamento do processo.

Ratificando o disposto do artigo 139 acima transcrito, relativamente ao direito de impor penalidade do IPI, o artigo 78 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, já previa a mesma hipótese, nos termos abaixo:

Art . 78. O direito de impôr penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

§ 1º O prazo estabelecido neste artigo interrompe-se por qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito passivo, com referência ao imposto que tenham deixado de pagar ou à infração que haja cometido, recomeçado a correr a partir da data em que este procedimento se tenha verificado.

§ 2º Não corre o prazo enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão, inclusive nos casos de processos fiscais instaurados, ainda em fase de preparo ou de julgamento.

§ 3º A interrupção do prazo mencionado no parágrafo primeiro só poderá ocorrer uma vez.

As regras sobre decadência (dispostas no Capítulo III, Seção I) referentes ao imposto de importação-II (e contribuições na importação) foram incorporadas ao Regulamento Aduaneiro/2002 aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002, em seus artigos nº 668 a 669, *in verbis*:

“Art.668. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 138, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 4º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 173): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003):

I-do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado;; ou

II-da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

§ 1º- O direito a que se refere o caput extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei no 5.172, de 1966, art. 173, parágrafo único).

§ 2º- Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 138, parágrafo único, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 4o).

§ 3º- O direito de exigir a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins extingue-se após dez anos contados (Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 45): (Incluído pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)(revogado pela pelo art. 13 da lei Complementar nº 128, de 19/12/2008) (Súmula Vinculante de nº 8 do Supremo Tribunal Federal tornou inconstitucional o art. 45 da Lei de nº 8.212/91)

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; ou (Incluído pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento do crédito anteriormente efetuado. (Incluído pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139).

Atualmente os artigos acima estão regidos pelos art. 752 a 753 do Regulamento Aduaneiro/2009 (Capítulo III, Seção I), aprovado pelo Decreto de nº 6.759/2009, transcritos abaixo:

Art. 752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, caput):

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

§ 1º O direito a que se refere o caput extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, parágrafo único).

§ 2º Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, parágrafo único, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º).

§ 3º No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e

II - isenção, o primeiro dia do exercício seguinte à data do registro da declaração de importação na qual se solicitou a isenção.

Art. 753. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 139).

Reportando-se, pois, à CF-Constituição Federal/88, precisamente no art.146, inciso III, alínea b, que determina que é de competência da lei complementar estabelecer regras gerais sobre decadência e prescrição tributárias. Logo, transcreve-se o art. 146:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será opcional para o contribuinte; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou

condicionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Como é sabido, o prazo decadencial trata-se de norma geral, matéria de lei complementar. Por sua vez, o CTN-Código Tributário Nacional tem *status* de lei complementar e precisamente nos arts 173 e 150 disciplinam esses prazos.

Então, a decadência tributária no que se refere à contagem de seu prazo inicial, possui duas regras principais, quais sejam, a do § 4º do artigo 150 e a do artigo 173, inciso I.

O art. 173 do CTN-Código Tributário Nacional, dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Bem como o art. 150, 4º, do mesmo CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Pois bem, em relação ao prazo para constituição do crédito tributário, estar reservado à lei complementar, como visto acima; percebo que o Decreto-Lei de nº 37/66 e Lei de nº 4.502/64 serem anteriores à Constituição Federal; então, para este caso, entendo, terem sido recepcionados como tal-lei complementar; logo, devem ser observados, no entanto, não deve ser afastada a aplicação da regra geral do CTN.

Ou seja, a legislação aduaneira dispõe como regra, nos lançamentos por homologação, seu prazo decadencial tem início na data do fato gerador, ou seja, na data do o registro da Declaração de Importação-DI (em regra).

Então, de acordo com o art. 669 do RA/02 e art. 753 do RA/09, o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos a contar da data da infração. Portanto, fica preciso e definido o termo inicial da contagem do prazo decadencial para imposição da penalidade.

O grande problema, a meu ver, é quando ocorrer a prática de dolo, fraude e simulação, que entendo, que deve ser extraída a regra geral, pois a mesma está expressamente no CTN. Aplica-se, portanto, o prazo de decadência a contar, a partir do 1º dia do exercício seguinte (a ressalva do art. 150, § 4º, parte final, combinado com o art. 173).

Dessa forma, a melhor interpretação das disposições legais do instituto da decadência do direito de constituir o crédito tributário deve levar em conta que a legislação específica referente ao lançamento por homologação de tributos aduaneiros tem plena harmonia com a regra geral, do CTN e para os casos citados acima (dolo, fraude e simulação), remetem ao primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual os tributos já poderiam ter sido lançados. Enfim, a meu ver, a ressalva do art. 150, § 4º do CTN deve ser observada.

Com esse mesmo entendimento, em sua obra, Hugo de Brito Machado¹ destaca:

*A ressalva constante da parte final do § 4º do art. 150 do CTN quer dizer, apenas, que, **comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**, não se aplica a norma naquele dispositivo albergada. Neste caso aplica-se a regra do art. 173, inciso I. **O prazo de decadência começa no primeiro dia do exercício seguinte** àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (grifei)*

Em relação ao prazo decadencial quando constatado dolo, fraude ou simulação, contudo, não se está diante de normas que se contrapõem, mas sim de uma ausência de regulamentação por parte da norma específica, o que implica na vigência do disposto na norma geral, o CTN, que remete o início do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual os tributos poderiam ter sido lançados.

Por este motivo, uma vez que confirmada a ocorrência da fraude, da simulação ou do dolo, deve-se considerar regularmente constituído o valor do crédito tributário correspondente ao Imposto de Importação, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação.

Neste mesmo sentido, a Súmula CARF nº 72, abaixo transcrita dispõe:

¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2007, pág. 244.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I do CTN.

A revisão aduaneira, por sua vez, está conceituada no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472/88, regulamentado pelos artigos 455 do RA/85 (Decreto de nº 91.030/85), 570 do RA/02 e atualmente pelo 638 do RA/09, abaixo transcritos, *in verbis*:

Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei.

Art. 455 - Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (Decreto-lei nº 37/66, art. 54).

Logo, em consonância com disposto no art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, prevê expressamente a possibilidade de realização, após o desembaraço aduaneiro ou liberação da mercadoria, do procedimento de revisão das informações tributárias e outra natureza, prestadas pelo importador na DI que serviu de base para o processamento do despacho aduaneiro.

Assim, a norma do art. 54 do Decreto-Lei 37/66 (revisão aduaneira) tão somente aduz ser o registro da DI-Declaração de Importação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, não havendo incompatibilidade com o CTN, mas sim complementaridade.

Caso haja antecipação de pagamento, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, a decadência inicia-se do registro da DI e ao art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento do tributo, ou antecipação do imposto.

Portanto, no caso concreto, considerando-se dolo, simulação ou fraude, como já comentado, a regra a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, logo não há que se falar em decadência no lançamento.

Neste aspecto, correta é a contagem do prazo decadencial na forma estabelecida pelo inciso I, do art. 173, do CTN. Enfim, como as ciências dos lançamentos ocorreram em 17/06/2009 e 18/06/2009, não estão decadentes os fatos geradores do período de 08/04/2004 a 04/01/2005, pois o marco inicial da contagem ocorreu em 1º de janeiro de 2005, decaindo somente após 31/12/2009.

Processo nº 12466.002004/2009-81
Acórdão n.º **3201-002.861**

S3-C2T1
Fl. 545

São essas considerações acima e registro que não discordo quanto ao prazo decadencial à imposição de **penalidades administrativas**; no caso, para o imposto de importação, especificamente, não resta mais penalidade administrativa, pois a mesma, já foi, excluída, pela DRJ (multa do controle administrativo das importações prevista no parágrafo único do art. 88 da MP 2.158-35, de 2001); restando correta a multa qualificada sobre as diferenças dos tributos.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso voluntário e não reconhecer a decadência.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano DAmorim