

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

**Processo n°** 12466.004083/2003-79  
**Recurso n°** 131.502 Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-00.222 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de maio de 2009  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO II/IPI  
**Recorrente** ÓPISSOM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 10/01/1999 a 25/05/1999

**AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Sua ausência não acarreta a nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto.

**APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO DO DIREITO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

As provas documentais devem ser apresentadas junto à impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as hipóteses definidas em Lei como suficientes para tanto.

**VALOR ADUANEIRO. PARADIGMA NÃO CONHECIDO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Cabe ao sujeito passivo acusado de fraudar o valor das mercadorias importadas demonstrar a improcedência das acusações e provas trazidas aos autos. Para tanto, irrelevante conhecer detalhes da transação comercial tomada por base para o arbitramento do valor aduaneiro, se aquela não se prestou à comprovação da prática da infração qualificada.

**SOLIDARIEDADE PASSIVA. COMPROVAÇÃO.**

A responsabilidade solidária pode ser comprava pela apresentação de um quadro indiciário suficientemente robusto, representado por ações interdependentes, que se constituíram em etapas da consecução do ato como um todo, fazendo prova da ocorrência da fraude e da responsabilidade de terceiro.

**MULTA ADMINISTRATIVA. SUBFATURAMENTO DO PREÇO NA IMPORTAÇÃO.**

Aplica-se a multa 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.

#### MULTA POR DECLARAÇÃO INEXATA. AGRAVAMENTO.

Aplica-se a multa de cento e cinquenta por cento da diferença do imposto, por declaração inexata, nos casos de comprovada ocorrência de fraude, conluio ou simulação, majorada para duzentos e vinte e cinco por cento no caso de falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos.

#### VALORAÇÃO ADUANEIRA. FRAUDE. ARBITRAMENTO DO PREÇO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de comprovada presença do dolo, aplica-se a legislação pátria ao processo de determinação da base de cálculo do tributos e multas nas operações de comércio exterior, conforme deliberado pelo Comitê de Valoração Aduaneira.

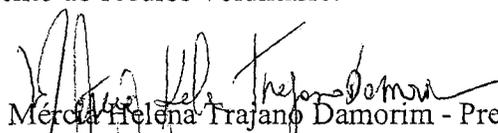
#### JUROS DE MORA. EXIGIBILIDADE.

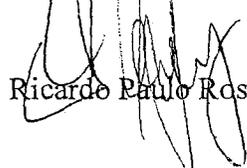
Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por expressa previsão legal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de falta de mandato de procedimento fiscal. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro que mantinham a multa de 225% somente para empresa DICON. Por unanimidade de votos, em negar provimento as preliminares de cerceamento de defesa por não produzir mais provas de decadência, de solidariedade e de não conhecimento da declaração de importação paradigma e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

  
Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente

  
Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 10/05/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Ricardo Paulo Rosa, Corinto Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

*Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 01 a 11, 12 a 29 e 30 a 47, por meio dos quais são feitas as seguintes exigências:*

*Fls. 01 a 11*

*a- R\$ 45.140.481,71 (quarenta e cinco milhões cento e quarenta mil quatrocentos e oitenta e um reais e setenta e um centavos) de multa por infração administrativa ao controle das importações - subfaturamento do preço ou valor da mercadoria, no percentual de 100% (cem por cento) da diferença, nos termos do art. 526, III do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030 de 05/03/1985 - DOU 11/03/1985 (revogado pelo Decreto nº 4.543, de 26/12/2002), tendo por base legal o art. 169, II do Decreto-lei nº 37 de 18/11/1966 - DOU 21/11/1966;*

*Fls. 12 a 29*

*b- R\$ 9.339.628,77 (nove milhões trezentos e trinta e nove mil seiscentos e vinte e oito reais e setenta e sete centavos) de Imposto de Importação (II);*

*c- R\$ 21.014.164,73 (vinte e um milhões quatorze mil cento e sessenta e quatro reais e setenta e três centavos) de multa agravada de lançamento de ofício devido ao não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado de intimação efetuada pela autoridade fiscal para prestar esclarecimentos/apresentar arquivos/documentos, no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) do imposto devido, nos termos do art. 44, II e § 2º da Lei nº 9.430 de 27/12/1996 - DOU 30/12/1996;*

*d- juros de mora;*

*Fls. 30 a 47*

*e- R\$ 10.896.021,88 (dez milhões oitocentos e noventa e seis mil e vinte e um reais e oitenta e oito centavos) de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);*

*f- R\$ 24.516.049,23 (vinte e quatro milhões quinhentos e dezesseis mil e quarenta e nove reais e vinte e três centavos) de multa agravada de lançamento de ofício do IPI, devido ao não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado de intimação efetuada pela autoridade fiscal, para prestar esclarecimentos/apresentar arquivos/documentos, no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) do imposto devido nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964 - DOU 30/11/1964 ret. em 31/12/1964 com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430 de 27/12/1996 - DOU 30/12/1996 c/c art. 46 dessa última Lei;*

*g- juros de mora.*

*Segundo as autoridades fiscais, conforme consta nas Descrições dos Fatos e Enquadramentos Legais de fls. 03, 14 a 16 e 32 a 34 e do relatório de fls. 52 e seguintes, os motivos das exigências decorrem do fato de que nas Declarações de Importação listadas às fls. 04, 16/17 e 34/35 a autuada em conluio com as firmas Falls-Import. Comércio Importação e Exportação Ltda., Magna Trading Ltda., Info West Informática Ltda., RF Total Comercial Ltda e TC Importação e Exportação Ltda. ter praticado fraudes de constituição social e subfaturamento nas importações, com a finalidade de se eximir do pagamento de tributos, entre eles o II e IPI, ora demandados.*

*Lavrados os autos de infração e intimados os autuados nas datas constantes do quadro à fl. 2.022, DICOM Telecomunicações Ltda. (antiga CELLSTAR do Brasil), João Carlos Rossi Zampini e Cláudio Rossi Zampini, apontados como responsáveis solidários pela fiscalização (fl. 01) ingressaram, respectivamente, com as petições de fls. 1.618 a 1.663, em 30/12/2003 (fl. 1.618); 1.947 a 1.958 em 04/02/2004 (fl. 1.947) e 1.961 a 2.016 em 28/01/2004 (fl. 1.961). A primeira peticionária faz um breve apanhado das exigências e alega em síntese:*

*1- em nenhum momento a autoridade fiscal exibiu à ora impugnante qualquer Mandado de Procedimento Fiscal ou lhe deu ciência dos fatos, com oportunidade de prestação de esclarecimentos do assunto tratado o que ocasionou o cerceamento do direito constitucional de ampla defesa;*

*2- a fiscalização optou por concluir o trabalho e, posteriormente, cientificar a contribuinte imputando-lhe a responsabilidade solidária e exigindo o pagamento do alegado crédito tributário;*

*3- a requerente após tomar ciência dos autos de infração em tela solicitou a concessão de prazo suplementar de 60 (sessenta) dias para apresentar a impugnação, dado o vasto número de documentos anexados aos autos. Conforme documentos de fls. 1.664 e 1.665 o pedido foi indeferido, razão pela qual a impugnante requer sob pena de ocorrência de cerceamento do direito de defesa a oportuna juntada de novos documentos, diante da evidente necessidade de realização de diligências, na busca da verdade real;*

*4- a fiscalização, ademais, violou os termos dos arts. 5º e 6º do Decreto nº 2.498, de 13/02/1998 ao não adotar as diretrizes e procedimentos específicos, tais como exame preliminar e exame conclusivo, na busca do valor aduaneiro. Impõe-se, portanto, também por esse motivo, a declaração de nulidade dos autos em comento;*

*5- de se esclarecer que boa parte dos aparelhos constantes da presente autuação, excluídas as da marca ERICSOM, NOKIA e LG, é de fabricação da empresa MOTOROLA que é acionista da CELLSTAR Corporation (à fl. 1.649 apresenta a situação da MOTOROLA frente à CELLSTAR) e ambas pactuaram, apenas no período de 01 de janeiro a 31 de novembro de 1998, transações comerciais da importância de US\$ 1,276,100.00 (um bilhão duzentos e setenta e seis milhões e cem mil dólares*

*americanos). Portanto, levando-se em conta o expressivo número de aparelhos de telefonia celular (70.578) do presente processo e o estreito relacionamento entre a MOTOROLA e a CELLSTAR não há porque se duvidar do valor da transação. Além do mais, a fiscalização utilizou como paradigma uma única "Consulta de Declaração de Importação", conforme fls. 67, 91, 92 e 95 a 98 sem ao menos identificar a importadora, nem a data em que teria sido realizada tal importação, contrariando completamente o AVA;*

*6- outrossim, a fiscalização não logrou ao menos comprovar que efetivamente os aparelhos importados pela ÓPISSON e pela E.A. Eletrônicos e Componentes Ltda são de fato aqueles vendidos à ora impugnante. A CELLSTAR, atual DICOM, recebia diretamente da empresa E.A. Eletrônicos e Componentes Eletrônicos Ltda. e da ÓPISSON os celulares. Competia a essas duas últimas empresas proceder toda adequação das mercadorias ao mercado interno, pois as importações eram de aparelhos sem softwares adequados. A incompatibilidade exigia reparos nas sedes brasileiras de suas fabricantes (Motorola, Nokia, LG e Ericsson);*

*7- a fiscalização sem dar oportunidade à CELLSTAR para explicar as operações buscou proceder os lançamentos que levaram a valores confiscatórios de exigências esquecendo-se de que na valoração aduaneira o primeiro método a se adotar é o do valor da transação (transcreve às fls. 1.626/1.627 o art. 1º do Acordo de Valoração Aduaneira de implementação do art. VII do GATT, oficializado no País pelo Decreto nº 92.930/1986 e diz que os tratados e convenções internacionais se sobrepõe à legislação interna, nos termos do art. 98 do CTN). Olvidaram, também, a determinação posta no art. 112 CTN (transcreve à fl. 1.624). Igualmente, a acusação de subfaturamento e fraude, aventadas pelas autoridades fiscais não podem ser feitas sem a prova cabal dos ilícitos (transcreve e comenta às fls. 1.625 a 1.635 vários acórdãos do Egrégio Conselho de Contribuintes a respeito de fraude e valoração aduaneira);*

*8- no que se refere à solidariedade passiva, há que se esclarecer que a impugnante não importou mercadoria alguma, limitando-se a distribuir os aparelhos de telefonia celular quando eles já estavam em território nacional. O valor de importação de cada aparelho e as reais condições de desembaraço aduaneiro no Brasil não eram tratados ou definidos pela DICOM. Reconhece, entretanto, que sua sócia majoritária CELLSTAR era responsável pela colocação dos aludidos aparelhos em plenas condições de uso junto à TELESP Celular, TELERJ e outras operadoras, principais clientes da DICOM e destinatárias da quase totalidade dos aparelhos de telefonia celular;*

*9- o mero fato de a impugnante haver efetuado pagamento à empresa E.A. Eletrônicos e diretamente à ÓPISSON, tendo essas indicado para depósito bancário conta de terceiro estranho à sua relação comercial, por si só não autoriza a conclusão que chegou a fiscalização de que a impugnante estava em conluio*

*com a importadora. Ressalte-se que o mundo dos negócios é dinâmico e a voracidade de arrecadação do fisco faz com que empresas adotem determinadas posturas, entendidas como "elisão fiscal" que não infringem qualquer legislação. No caso em comento a E.A Eletrônicos e ÓPISSOM, com respaldo da empresa estrangeira CELLSTAR, solicitaram à impugnante que o pagamento dos valores indicados pela fiscalização fosse efetuado nas contas bancárias indicadas, apenas com o objetivo de evitar-se a CPMF;*

*10- dessa forma a afirmação dos AFRF à fl. 117, no sentido de que a impugnante escriturou fraudulentamente seus livros fiscais são gratuitas, pois o pagamento ou adiantamento de duplicatas não são efetuados apenas através de depósito bancário na conta corrente do sacador do título podendo serem utilizadas outras formas (às fls. 1.637/1.638 transcreve ementa do Egrégio Conselho de Contribuintes no sentido de que a responsabilidade de que trata o art. 135 do CTN deve ser comprovada de forma inequívoca). Pede seu afastamento do pólo passivo da presente exigência tributária, haja vista que a DICOM não tomava conhecimento nem participava das deliberações de importação por imposição da CELLSTAR (às fls. 1.638 a 1.648 explica a forma que diz ter ocorrido as diversas composições sociais, a mudança do poder de decisão e as negociações referentes aos aparelhos de telefonia celular e o fluxo financeiro);*

*11- por tudo que se explicou está claro e evidente que a CELLSTAR Corporation e MOTOROLA Inc. pactuaram de fato e de direito os preços indicados nas Declarações de Importação, pouco importando se o fizeram utilizando-se de interpostas empresas, sejam elas importadoras ou exportadoras. O que conta é que as Declarações de Importação foram aprovadas pelo SISCOMEX e não foram objeto de regular procedimento de revisão aduaneira, nos moldes determinados pelo Decreto nº 2.498, de 13/02/1998;*

*12- observe-se, ainda, que as autoridades fiscais não ressaltaram que a empresa ÓPISSOM recolheu efetivamente a importância de R\$ 3.217.349,70 (três milhões duzentos e dezessete mil trezentos e quarenta e nove reais e setenta centavos) a título de Imposto de Importação, tendo, também, efetuado o fechamento dos contratos de câmbio respectivos aos valores das transações internacionais, razões pelas quais, independentemente de quaisquer suspeitas, devem ser mantidos os valores constantes nas DI, devidamente aprovados pelo SISCOMEX;*

*13- no que se refere à multa agravada, no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) é de se salientar que no presente auto de infração não devem ser levados em consideração quaisquer fatos envolvendo outras importações que não as efetuadas em nome da ÓPISSOM, devendo ficar claramente consignado que os AFRF não tem competência para declarar a inidoneidade de documentos da empresa internacional exportadora (apresenta às fls. 1.651/1.652 trecho de ementa do Egrégio Conselho de Contribuintes). Assim, é de ser totalmente afastada a multa em comento;*

14- quanto aos juros de mora o fato de eles não haverem sido devidamente identificados no auto de infração em tela caracteriza verdadeiro cerceamento do direito de defesa. A fiscalização limitou-se a fazer incidir percentual consolidado sobre o suposto crédito tributário o que é inadmissível e deve levar à anulação dos respectivos autos. Pede que sejam declarados nulos de pleno direito os presentes autos de infração;

15- relativamente ao IPI a petionária argumenta que as mercadorias importadas pela empresa INFO WEST não foram anteriormente objeto de regular processo de revisão de valoração aduaneira, com exames preliminar e conclusivo, conforme exige o Decreto nº 2.498/1998. Portanto, por inexistir qualquer declaração inexata do valor das mercadorias importadas é de ser declarado nulo de pleno direito o respectivo auto de infração (quanto à multa de lançamento de ofício no percentual de 225% a petionária produz defesa idêntica à já produzida para o II, aduzindo que ela é incompatível com o art. 106, II do CTN). Não é verdade que a impugnante tenha deixado de atender, especificamente, qualquer intimação dos srs. fiscais que conforme já dito preferiram concluir seu trabalho para proceder a comunicação somente após o resultado final;

16- no que concerne à multa por infração administrativa ao controle das importações - subfaturamento do preço ou do valor da mercadoria não é admissível a alegação da fiscalização de que houve fraude cambial pelo fato de que nos contratos de câmbio consta irregularidades de assinaturas. O que importa é que os câmbios foram fechados regularmente com autorização expressa do Banco Central do Brasil. Ademais, no mundo comercial é praxe a abolição de assinaturas (no mais, a petionária reproduz a defesa que efetuou para as multas de lançamento de ofício);

17- a existência de acordos de compensação de preços e formas de pagamento não declaradas oficialmente entre a MOTOROLA e a CELLSTAR não foi efetivamente comprovada e ainda que existisse tal acordo, devido à não ofensa a qualquer lei do País não há como se pretender que isso cause qualquer interferência na valoração aduaneira (transcreve à fl. 1.658 trecho de acórdão do Egrégio Conselho de Contribuintes, sobre valoração aduaneira);

18- o fato de a DICOM ter efetuado depósito de valores na conta bancária da importadora INFO WEST, por si só, não constitui qualquer fraude fiscal e teve como finalidade evitar o pagamento em duplicidade da CPMF, fato que não constitui nenhuma infração (às fls. 1.659 a 1.663 apresenta entendimentos doutrinários e de acórdãos administrativos, em defesa de sua tese);

Pede a declaração de nulidade ou de improcedência dos presentes autos de infração.

*Consta dos autos o quadro de fl. 2.022 onde o órgão preparador apresenta as formas de intimação dos interessados, datas de ciência e datas limites para apresentação das impugnações.*

*Às fls. 2.023 consta a declaração de revelia da ÓPISSOM, T.C. Importação e Exportação e Timothy Louis Maretti. consta, ainda, a declaração de intempestividade das impugnações apresentadas por Cláudio Rossi Zampini e João Carlos Rossi Zampini.*

Por força da anulação da decisão de primeiro grau na parte que declarava a intempestividade das impugnações apresentadas por Cláudio Rossi Zampini e João Carlos Zampini, a Delegacia da Receita Federal elaborou nova decisão, complementar à inicial, apreciando os argumentos por eles apresentados, nos seguintes termos:

*Impugnação de João Carlos Rossi Zampini (fls. 1.947 a 1.958)*

*- devido a grande quantidade de documentos anexados aos autos nas fases preparatórias e instrutórias, sem que o peticionário houvesse tomado conhecimento faz com que ele requeira que possa completar sua defesa após a apresentação da impugnação, nos termos do art. 16, §§4º e 6º do Decreto 70.235/1972;*

*- conforme descrição dos fatos contidos no Relatório de Telefonia Celular o impugnante e seu irmão Sr. Cláudio Rossi Zampini e mulher Sra. Regina Costa Alvarenga Zampini, entre outros, são acusados de terem participado de importações de telefones celulares levadas a efeito pelas empresas: FALLS-IMPORT COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA; MAGNA TRADING LTDA; INFO WEST INFORMÁTICA LTDA. E ÓPISSOM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO TLDA. que foram consideradas inidôneas porque elas não existem de fato;*

*- a fiscalização entendeu que foram internados no País 747.298 aparelhos de telefones celulares no período de setembro de 1998 com valor declarado de 30% do valor comercializado no mercado, caracterizando o subfaturamento e ensejando a constituição das exações em questão;*

*- as pessoas físicas acima apresentadas, entre outras, foram consideradas co-responsáveis pelo pagamento do crédito tributário nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional por serem sócios, ou administradores das empresas: DATAKIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. E CRZ TELECOMUNICAÇÕES LTDA. e no caso específico do ora impugnante devido a sua participação como procurador empresa FONTANA BUSINESS CORP., sócia da empresa CELLSTAR DO BRASIL LTDA., posteriormente denominada DICOM TELECOMUNICAÇÕES LTDA., tida como real beneficiada dos negócios considerados irregulares;*

*O peticionário lembra que nos termos dos arts. 46 e 509 do CPC (transcreve às folhas 1.950/1.951) as partes comuns das defesas são aproveitadas por todos, assim tendo em vista a impugnação já apresentada por Cláudio Rossi Zampini apresentará apenas as individualidades que não se comunciam:*

A seguir transcreve, uma a uma, as alegações de defesa apresentadas, nas quais é combatida a acusação de envolvimento com os negócios das empresas autuadas. Considerando que as questões atinentes à responsabilidade solidária decorrente do envolvimento com as demais empresas autuadas serão tratadas nos respectivos processos, limito-me a reproduzir a parte da impugnação que diz respeito ao envolvimento dos autuados com a empresa ÓPISSON IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, conforme abaixo:

*VI – ÓPISSON IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.*

*Para esta empresa o impugnante não é citado nominalmente, pelo que naquilo que o vincula à **CELLSTAR (DICOM)** valem os argumentos sustentados anteriormente.*

*Quanto à inclusão indevida do nome do impugnante como co-responsável pelo pagamento do crédito tributário (art. 135, 111, CTN), este ponto já foi exaustivamente argumentado na petição impugnativa oferecida pelo litisconsorte Sr. **CLÁUDIO ROSSI ZAMPINI**; pelo que os elementos de defesa merecem ser apreciados como aqui estivessem transcritos.*

*DAS QUESTÕES DE MÉRITO SOBRE AS AUTUADAS (CONTRIBUINTES)*

*Da mesma forma, considera-se aqui integralmente transcritas as razões apresentadas pelo litisconsorte Sr. **CLÁUDIO ROSSI ZAMPINI**, as quais espancam a denúncia fiscal, deixando comprovado que os negócios de importação foram levados a efeito nos conformes da legislação em vigor à época dos fatos.*

*Impugnação de Cláudio Rossi Zampini (fls. 1.961 a 2.016)*

*Antes de relatarmos essa impugnação é de se esclarecer que as partes semelhantes à da impugnação do Sr. João Carlos Rossi Zampini não serão relatadas, por desnecessárias. Apenas as partes que de alguma forma a ampliem e se refiram a especificidades pessoais ao impugnante serão relatadas.*

*- o impugnante foi arrolado como co-responsável nos processos a seguir: [relaciona os processos nos quais o impugnante foi arrolado]. A fiscalização destaca que as quatro empresas mantinham uma só conta corrente no Banco Safira – Ag. 115, destinada a receber recurso e efetuar pagamento do II e IPI no SISCOMEX tendo como agravante o fato dessas empresas importarem o mesmo tipo de mercadoria (aparelhos celulares);*

*Ópissou Importação e Exportação Ltda.*

*- essa empresa importou 183.087 aparelhos celulares no período de janeiro a maio de 1999, no valor total de R\$ 23.355.056,72 (incluídos os impostos devidos), através de vinte e uma Dis;*

*- a fiscalização entendeu que a existência dessa firma é controvertida, assim como a participação de seus sócios na atividade da empresa, tendo em vista o fato de que eles não foram encontrados nos endereços indicados;*

- existem várias declarações de pessoas que envolvem a participação de dois fiscais de renda do município de Serra/ES, senhores Ademar Ferreira Santana Filho e Marcos Antônio Vieira Teles;
- no que se refere à intermediação da venda da empresa, um deles efetuou pagamento por meio de cheque próprio, à pessoa responsável pela legalização do negócio jurídico;
- de se destacar que no RTC não existe menção sobre a participação do impugnante na constituição da empresa e na alienação da mesma. Sobre a movimentação financeira dos negócios nos Bancos Cidade e Safra o funcionário responsável pela abertura da conta da empresa no Banco Cidade também informou que o impugnante foi apresentado pelo Sr. Timothy Maretti presidente da Cellstar Corporation como consultor de empresa Ópission;
- reforçando a argumentação já, por várias vezes ventilada, consultor de empresa não pode ser confundido com gerente sócio e administrador, por isso não é possível se imputar qualquer responsabilidade ao impugnante;
- pelo fato de as empresa Dicom Telecomunicações Ltda e TC Importação Ltda. terem sido arroladas como solidariamente responsáveis pelo pagamento dos tributos e penalidades devidos, seus administradores de fato João Carlos Rossi Zampini, Timothy Louis Maretti e Cláudio Rossi Zampini foram pessoalmente arrolados como responsáveis por atos praticados pelas pessoas jurídica;
- o impugnante rechaça com veemência as acusações levantadas pelos fiscais que se louvaram exclusivamente em termos de declaração de terceiros, sustentando tudo que foi refutado pelo peticionário, inclusive no mérito relativamente às pessoas jurídicas, quanto ao subfaturamento nas importações e aplicação da multa agravada pelo fato de as importadoras não terem respondido as intimações fiscais;
- através do que se depreende no RTC a fiscalização, com base no art. 135, III do CTN e pelo fato de que o peticionário era sócio das empresas CRZ Telecomunicações Ltda. e Datakia Comércio Importação e Exportação Ltda. à época dos acontecimentos, está arrolando o impugnante como co-reponsável pelo pagamento dos tributos;
- de se observar mais uma vez que o impugnante não pode responder por qualquer ato praticado pela Dicom Telecomunicações Ltda. pelo fato de que quando foram realizadas as importações o mesmo não fazia parte da sociedade e não praticava ato de gestão;
- não existe nenhuma hipótese legal que pudesse ensejar a pretendida responsabilidade pessoal do impugnante, e muito menos motivação para que a fiscalização trilhasse nos caminhos de tentar a teoria da disregard of the legal entity. Há que se lembrar, também, que pelo princípio do Direito Penal fraude e dolo não se presumem e é necessário a existência desses pressupostos para se aplicar o art. 135 do CTN (defende sua tese

*com a apresentação de ampla doutrina e jurisprudência às folhas 1.895 a 1991);*

*-no que concerne à pessoa jurídica, vigorava à época dos fatos o Parecer da Coordenação do Sistema de Tributação da SRF nº 3.057/1980( transcreve às folhas 1.994 a 1996). O termo consignatário utilizado no referido Parecer não se confunde com a figura do consignatário mercantil, significando, na verdade, interveniente;*

*- no que se refere às infrações administrativas ao controle das importações elas não são normas de natureza tributária, ou seja, elas não têm comunicação com as relações jurídico-tributárias que dá ensejo ao nascimento da obrigação tributária, tanto é que elas são quantificadas proporcionalmente ao valor das mercadorias, enquanto que as penalidades tributárias são proporcionais ao valor do imposto;*

*- apesar de o art. 526, §5º do Regulamento Aduaneiro (antigo) prescrever que a aplicação das penas nele previstas não exclui o pagamento dos tributos devidos, nem a imposição de outras penas, inclusive criminais, previstas na legislação específica foi somente a partir da MP nº 2.158, de 24/08/2002, em seu art. 88, parágrafo único é que se especificou a penalidade aplicável cumulativamente, qual seja a do artigo 44, da Lei 9.430/1996;*

*- até a data das ocorrências do presente litígio vigia o art. 526, III do Regulamento Aduaneiro (antigo) prescrevendo que subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria ensejaria a aplicação da multa de 100% (cem por cento) da diferença;*

*- é sabido que nas operações de comércio exterior o superfaturamento somente pode ocorrer nas importações, visando à remessa maior de divisas – “lavagem de dinheiro”, etc. O subfaturamento ocorre nas exportações, visando o menor ingresso de divisas, ficando o diferencial à disposição do exportador brasileiro no exterior. Portanto, não existe o subfaturamento na importação;*

*- na hipótese de ocorrer tal fato a infração seria de natureza tributária, pois visaria reduzir o pagamento dos tributos e não o valor da mercadoria sendo inaplicável a multa não tributária relativa à infração administrativa ao controle das importações;*

*- no caso, resta comprovado que o valor remetido (contratos de câmbio) coincide com o valor das faturas comerciais. É verdade que não há impedimento de o Fisco apurar um valor diferente para a base de cálculo do imposto, independentemente do valor remetido (equipamento doado, por exemplo, em que o valor é cobrado por um dos métodos alternativos), mas em tais casos não se pode aplicar a multa por subfaturamento (transcreve à fl. 1.999 ementa de Acórdão do E. Conselho de Contribuintes com a indicação de outros);*

*-relativamente à multa de ofício aplicada sobre o imposto de importação há que se dizer que à época dos fatos a multa aplicável para os tipos de casos descritos pela autoridade fiscal era a do art. 108 Decreto nº 37/1966, regulamentado no art. 524 do Regulamento Aduaneiro (antigo). Ressalte-se que, à época, já havia muitas controvérsias a respeito;*

*- apenas com o advento do novo Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 é que em seu art. 645 foi estabelecido que a multa de lançamento de ofício prevista na Lei 9.430/1996 seria aplicada nas operações de importação e exportação nos casos de lançamento de ofício. No caso ela não é aplicável (à fl. 2001 transcreve entendimento do doutrinador Aliomar Baleeiro);*

*- a seguir a linha de raciocínio da fiscalização deveria, para o caso, ser aplicado art. 70, II, "a" e "b", da Lei nº 10.833/2003 que consolidando as anteriores no tocante às infrações aduaneiras, comina para os casos de arbitramento do preço da mercadoria, para fins de determinação da base de cálculo, conforme os critérios definidos no art. 88 da MP nº 2.158-35/01 e as multas de 5% do valor aduaneiro, cumulada com a de 100% da diferença, revogando a partir daí a multa de 225% cominada nos artigos 44 e 45 da Lei no 9.430/1996;*

*- no que se refere à multa do IPI, agravada pela não prestação de informações é de se observar que o fisco considerou que todos os documentos solicitados não foram entregues, como eram centenas isso não era mesmo possível. Além do mais, como o peticionário não participava das sociedades não tinha como ter tais documentos em seu poder;*

*- a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais tem o entendimento de que não cabe o agravamento da multa quando a intimação, embora não atendida era desnecessária por serem desnecessários is esclarecimentos solicitados pela fiscalização (transcreve ementa à fl. 2003);*

*- o Fisco não conseguiu provar a incidência da descrição/tipo constantes nas definições de fraude, sonegação e conluio, expressas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964;*

*- por não ter preenchido o elemento-tipo descrito nas definições legais, pelas mesmas razões jurídicas apontadas quanto às multas do II é de se cancelar as multas relativas ao IPI;*

*- para se proceder as argumentações a respeito do valor aduaneiro há que se fazer um breve comentário a respeito de preço de transferência (faz essa apresentação às fls. 2003/2004 e às fls. 2.004 a 2.012 um histórico da legislação a respeito do valor aduanerio);*

*- observa-se que a fiscalização aplicou a fatos ocorridos em 1998 e 1999 legislação de 2001 a 2003. A guisa de exemplo transcreve-se os arts. 27 e 58 a 60, da Lei nº 10.637/02 (transcreve às fls. 2.012 a 2.014);*

*- quanto à aplicação da legislação em vigor à época a fiscalização agiu mal, pois não seguiu os roteiros de valoração*

*previstos no AVA GATT/1994, ou seja, a autoridade fiscal deveria comprovar cabalmente que os valores a pagar pelo preço da mercadoria divergem do valor consignado nos documentos cambiais. Se assim conseguisse fazer havia que aplicar artigo 2º que prescreve que se deve tomar como valor aduaneiro o de mercadorias idênticas, desde que indubitavelmente comprovadas pelo fisco e assim, sucessivamente;*

*- no caso em tela o Fisco simplesmente desconsiderou a aplicação dos dispositivos do AVA e aplicou as normas previstas em legislação posterior o que é proibido.*

*Pede sejam acolhidas as suas razões de defesa e, por consequência, seu nome seja excluído do rol dos co-responsáveis pela exação em questão.*

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou a decisão datada de 30 de abril de 2004 na ementa correspondente.

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 10/01/1999 a 25/05/1999*

*Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF*

*O Mandado de Procedimento Fiscal é o instrumento pelo qual se assegura ao contribuinte, desde o início do procedimento fiscal, o pleno conhecimento do objeto e da abrangência da ação, em especial em relação aos tributos e períodos a serem examinados, com fixação de prazo para a sua execução, dando a ele (contribuinte), certos direitos que antes não dispunha.*

*Instituído por legislação infra-legal, apenas especifica a competência genérica que detém o AFRF, por expressa disposição legal, portanto, seus vícios (do MPF) e mesmo sua ausência não geram problemas de incompetência.*

*Os vícios ou a ausência do MPF tampouco são capazes de provocar vício formal, haja vista que por definição legal o vício de forma somente ocorre na violação de **forma prescrita ou não defesa em lei** e não em legislação. A violação na forma prescrita em legislação infra-legal, em sede de processo administrativo fiscal, constitui mera irregularidade.*

*PROVAS - MOMENTO DA APRESENTAÇÃO*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou, ainda, destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*VALOR ADUANEIRO - DISCUSSÃO*

*A discussão do valor aduaneiro é direito privativo do importador, assim a lei não obriga a administração a discutir aspectos da valoração com outros interessados, ainda que solidários passivos.*

*O valor aduaneiro, após o desembaraço aduaneiro, pode ser discutido tanto na fase em que a fiscalização está procedendo a revisão aduaneira quanto na impugnação do lançamento.*

*A fiscalização pode desconsiderar documentos que julgue inverídicos, sendo esse julgamento obviamente passível de alteração tanto administrativa quanto judicial.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 10/01/1999 a 25/05/1999*

*Ementa: SOLIDARIEDADE PASSIVA E RESPONSABILIDADE PESSOAL*

*São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.*

*A solidariedade longe de ser destruída é reforçada quando os interessados recorrem à simulação para camuflar os verdadeiros responsáveis pela importação.*

*Nos casos de fraude, simulação e prática de outros atos ilícitos os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias e penalidades.*

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Período de apuração: 10/01/1999 a 25/05/1999*

*Ementa: EXIGÊNCIA DO II*

*Aumentado o valor aduaneiro da mercadoria, em decorrência exige-se a diferença do II.*

*MULTA AGRAVADA DO II*

*Havendo a peticionária reiteradamente desatendido as intimações da fiscalização para prestar esclarecimentos e apresentar documentos é cabível a aplicação da multa agravada de lançamento de ofício do II.*

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 10/01/1999 a 25/05/1999*

*Ementa: EXIGÊNCIA DO IPI E DA MULTA AGRAVADA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO IPI.*

*O IPI na importação é diretamente ligado ao II, assim, toda fundamentação relativamente a esse imposto (II) aplica-se mutatis mutandis ao IPI, com a adição de especificidades contidas na sua impugnação.*

A decisão de primeiro grau datada de 16 de fevereiro de 2007 recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 10/01/1999 a 25/05/1999*

*RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS*

*São responsáveis solidários da exação fiscal as pessoas físicas ou jurídicas que embora não apareçam documentalmente nas operações de importação, nem figurem como sócios das empresas importadoras prova-se que as procederam (importações) através de "laranjas".*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, necessário tecerem-se breves considerações sobre certas particularidades que caracterizam o presente processo, com especial atenção às que foram motivadas pelos atos praticados após a primeira decisão de primeira instância, e das conseqüências que elas têm sobre a estrutura que será adotada no vertente voto.

Para tanto, começo por reproduzir o parágrafo final do voto condutor da decisão de segunda instância datada de 20 de setembro de 2006, proferido pela i. Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, conforme folha 2.226.

*“Por todo o exposto e no intuito de melhor robustecer uma possível alegação de cerceamento do direito de defesa, voto no sentido de anular a decisão recorrida na parte que declara a intempestividade das impugnações apresentadas por (1) João Carlos Rossi Zampini; e (2) Cláudio Rossi Zampini, devendo a autoridade julgadora acatá-los como tempestivas, ao mesmo tempo em que os seus argumentos sejam apreciados e objeto de julgamento de primeiro grau de jurisdição administrativa. Ademais, por oportuno ressalto que, após a prolação da decisão, devem ser seguidos os ditames contidos no Decreto 70.235/72. O julgamento do recurso voluntário apresentado pela co-responsável Dicom fica sobrestado até o retorno dos autos a este Conselho para apreciação dos eventuais recursos voluntários ou de ofício, conforme seja a decisão a ser proferida”.*

O que extrai do texto, é que primeira decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento foi integralmente mantida, exceto na parte em que havia deixado de apreciar as impugnações de João Carlos Rossi Zampini e Cláudio Rossi Zampini, por tê-las considerado intempestivas.

Assim, o julgamento do recurso voluntário apresentado tempestivamente pela empresa Dicom ficou sobrestado, aguardando retorno dos autos a este colegiado, desta vez instruído com a decisão de primeira instância sobre as preliminares e mérito contidos nas impugnações não examinadas, assim como dos possíveis recursos por ela motivados. Às folhas 2.300 a 2.322 do processo encontra-se o recurso voluntário apresentado por Cláudio Rossi Zampini e João Carlos Rossi Zampini à decisão de primeira instância, que, uma vez apreciadas as razões de impugnação, julgou procedente o lançamento.

Subiste, portanto, o interesse de três pessoas, duas físicas e uma jurídica, no deslinde do assunto, todas arroladas na condição de responsáveis solidárias, já que o contribuinte indicado no auto de infração, empresa Ópisson Importação e Exportação Ltda, não apresentou impugnação.

Analisando o teor dos recursos voluntários apresentados, observa-se grande coincidência nas razões sobre as quais se apóia a defesa. Por outro lado, as três pessoas com interesse na solução do litígio, guardam estreito grau de relacionamento entre si, constando inclusive dos autos pedido expresso de que a quase totalidade dos fatos e argumentos de defesa, por força do litisconsórcio passivo, beneficiem a todos. Ainda mais, pede-se que *“sejam consideradas suas tempestivas impugnações – como aqui estivessem integralmente transcritas”*.

A conseqüência de tudo isso é que toda a linha de defesa e os argumentos que lhe dão suporte são repisados em diversas fases do processo, atribuindo ao litígio uma característica indesejada, na medida que o assunto encontra-se excessivamente disperso, colocando em risco o perfeito entendimento das questões tratadas e o próprio exercício do direito de defesa.

Por este motivo, em nome da racionalização de procedimentos e da própria economia processual, entendo por bem apreciar, indistintamente, neste mesmo voto, todas as questões que estão sendo abordadas, fazendo-se as considerações necessárias quando a decisão tomada tenha conseqüências distintas para uma ou mais das partes envolvidas.

Isso significa que cada um dos pontos que a seguir serão abordados levou em consideração os argumentos apresentados pelas três pessoas que figuram como solidariamente responsáveis no processo e, corolário, salvo esteja expressamente ressalvado no texto, constituem decisão aplicável a todos.

Isto posto, passo a apreciação das preliminares argüidas.

Cerceamento do direito de defesa pela falta de apresentação do correspondente Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Nos termos do Decreto 70.235/72, devem ser declarados nulos os atos praticados e as decisões tomadas por pessoa ou servidor incompetente ou praticados com preterição do direito de defesa.

Tem, portanto, caráter restritivo o comando que versa sobre o tema, ainda mais, porque, logo a seguir, o mesmo diploma legal trata de afastar a possibilidade de que as demais irregularidades, incorreções e omissões tragam esse tipo de conseqüência aos atos praticados no curso do procedimento.

*“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito*

*passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.*

Isto posto, é de se avaliar se a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal caracteriza alguma das situações especificadas como suficientes para a declaração de nulidade do procedimento fiscal levado a efeito, sendo elas, (i) a ocorrência do cerceamento ao direito de defesa do contribuinte ou (ii) a prática do ato ou tomada de decisão por pessoa ou servidor incompetente para exercê-lo.

Passo ao exame da primeira hipótese, o cerceamento do direito de defesa.

Como ninguém desconhece, a fase litigiosa do procedimento inicia-se com a impugnação ao auto de infração, nos termos do Decreto 70.235/72.

*“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”.*

É a partir deste momento que o contribuinte exerce de forma ampla e plena o consagrado direito de defesa, no qual lhe é assegurado o acesso aos autos, cópias, o direito a requerer perícias etc, assim como o duplo grau de jurisdição, em decisões proferidas por colegiados compostos por integrantes que não tiveram participação no procedimento fiscal que deu origem ao auto de infração.

Neste cenário, não vejo como se possa considerar que qualquer falha ocorrida ainda na fase de formalização da exigência possa acarretar a preterição do direito de defesa do contribuinte, se houve a manifestação de inconformidade e foi instaurada a fase litigiosa do procedimento, sendo-lhe, desta forma, assegurado o direito de contraditar as acusações contidas no processo, o que, de fato, efetivamente ocorreu no presente feito e do que ainda agora estamos nos ocupando.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi criado pela Portaria 1.265, de 22 de novembro de 1999, inserido em um conjunto de outras regras que tinham o propósito de consolidar critérios de planejamento e normas para execução do procedimento fiscal no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

A Portaria estabeleceu, em seu artigo segundo, que os procedimentos fiscais seriam instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. O artigo 11 especificava situações em que o MPF não seria exigido, incluindo a dispensa nos casos de procedimentos realizados dentro da repartição, de revisão aduaneira e de lançamento suplementar de revisão das declarações prestadas pelo contribuinte. Nessas duas hipóteses para as quais a dispensa foi prevista há em comum o fato de que o contribuinte é autuado em decorrência de um procedimento interno, praticado pela autoridade competente, sem a necessidade de intimá-lo previamente para obtenção de documentos.

Ora, sem falar de que aqui se trata de ato de revisão aduaneira, para a qual está dispensada a emissão de MPF, se admitirmos que a ausência do Mandado é caso de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, como aceitar que a própria norma que o instituiu prevísse situações para as quais sua emissão estivesse dispensada? Fosse ele, *de per si*, um instrumento essencialmente destinado à proteção do direito que o contribuinte tem de defender-se da imposição que lhe é exigida, e não se admitiria sua dispensa em nenhuma

hipótese, como não se admite a subtração de qualquer outro procedimento que represente a proteção a esse inarredável direito do administrado.

O Mandado de Procedimento Fiscal está inserido dentro de um sistema de planejamento e controle da atividade fiscal. Se aceita sua efetividade na implementação das condições para os quais foi criado, é de ser reconhecer que ele atribui moralidade ao exercício da atividade fiscal e maior segurança nas relações fisco-contribuinte, mas daí até afirmar-se que a sua ausência representa preterição do direito de defesa há uma distância abissal.

Antes pelo contrário, a partir do momento em que o Mandado passou a ser exigido, é possível que administrado, a qualquer tempo, solicite-o à fiscalização, buscando assegurar-se de que o procedimento está sendo praticado por pessoa que detém competência para tanto. Sua ausência não afasta esse direito, pois permite que sejam investigadas as razões para tanto. Até então, tal providência não estava à disposição do contribuinte, já que a ação fiscal não dependia de ordem expressa da administração. De fato, o Mandado estabeleceu um canal de comunicação entre o administrado e a administração como um todo, reduzindo ou mesmo anulando a possibilidade de que ações autônomas possam ser praticadas e, como fica claro, sua ausência não lhe subtrai essa qualidade.

Superada a primeira questão, ocupo-me da segunda hipótese. A ausência do Mandado de Procedimento Fiscal torna incompetente o servidor para a prática do ato?

A competência para constituir o crédito tributário decorre de determinação expressa na Lei 5.172/66, o Código Tributário Nacional, que, como se sabe, tem status de Lei Complementar.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

A Lei nº 10.593/2002, com alterações posteriores, disciplina atualmente a investidura no cargo e especifica as competências dentro da Carreira.

*"Art. 3º O ingresso nos cargos das Carreiras disciplinadas nesta Lei far-se-á no primeiro padrão da classe inicial da respectiva tabela de vencimentos, mediante concurso público de provas ou de provas e títulos, exigindo-se curso superior em nível de graduação concluído ou habilitação legal equivalente.*

*"Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil*

*Art. 5º Fica criada a Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil, composta pelos cargos de nível superior de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.*

*"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (grifei)*

*b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;*

*c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;*

*d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;*

*e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;*

*f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;*

Existem, portanto, condições definidas em lei para a investidura no cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, sendo-lhe reservada a competência, em caráter privativo, de constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional, conforme prescreve o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Se assim é, carecem de uma solução os casos em que, no exercício de sua atividade profissional, o Auditor exerce a atribuição à qual está vinculado por força de lei, sem que tenha sido emitido o documento que, nos termos da Portaria Ministerial, instaura o procedimento em si. Estaria o procedimento iniciado pelo Auditor compulsoriamente em face de sua vinculação ao exercício do poder-dever que lhe é cometido fadado à declaração de nulidade pela ausência do correspondente Mandado? Ou a ausência do mesmo importa em considerar-se o procedimento não instaurado, já que, nos termos da Portaria 1.265/99, a instauração se dá com a emissão do Mandado?

A resposta à primeira questão encontra-se no próprio artigo 5º da Portaria 1.265/99, no qual é garantido ao Auditor o exercício da sua competência mesmo que a empresa não tenha sido selecionada para fiscalização e que não haja Mandado de Procedimento Fiscal emitido.

*Art. 5º Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o AFRF deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal, e, no prazo de cinco dias, contado da data do início do mesmo, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), do qual será dada*



ciência ao sujeito passivo. (Redação dada pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, o AFRF deverá lavrar termo circunstanciado, mencionando tratar-se de procedimento fiscal amparado por este artigo e contendo, no mínimo, as seguintes informações: (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

I - dados identificadores do sujeito passivo; (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

II - natureza do procedimento fiscal e descrição dos fatos, bem assim o rol dos livros, documentos ou mercadorias objeto de retenção ou apreensão, se houver; (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

III - nome e matrícula do AFRF responsável pelo procedimento fiscal; (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

IV - nome, número do telefone e endereço funcional do chefe do AFRF a que se refere o inciso anterior. (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

§ 2º Do termo referido no parágrafo anterior será dada ciência ao sujeito passivo, sendo-lhe fornecida cópia. (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

Já no que diz respeito à instauração do procedimento fiscal em si, parece haver na norma infra-legal uma clara incompatibilidade com o comando expresso no Decreto 70.235/72.

Portaria SRF 1.265/72

*Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. (grifei)*

*Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).*

Decreto 70.235/72

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (grifei)*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada*

Na verdade, não há qualquer tipo de incompatibilidade e a compreensão do significado e alcance de cada norma permite resolver o impasse como um todo.

A Portaria 1.265/99, hoje revogada, propunha-se, como ainda se propõe hoje a Portaria 4.066/07, à organização das atividades de fiscalização do contribuinte, desde a fase de planejamento até a de execução, conferindo às mesmas novos instrumentos de controle interno e externo. Elas têm propósito de cunho administrativo, ainda que com repercussão de longo alcance, na medida em que, como ocorre com outras normas infra-legais, interferem decisivamente na vida o administrado.

Vejamos sobre o que dispõe as Portarias, conforme nelas enunciado.

*“Dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.*

Não há qualquer menção ao exercício das competências inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e nem às conseqüências que a ação a do fisco acarretam para o contribuinte. É por isso que, nas Portarias, considera-se instaurado o procedimento somente a partir da emissão do MPF, enquanto que na Lei o procedimento instaura-se com o primeiro ato de ofício praticado por servidor competente. É que as Portarias estão destinadas à organização administrativa do Órgão, enquanto à lei compete regulamentar as relações fisco-contribuinte e as próprias competências da autoridade administrativa.

Na data de emissão do MPF, considera instaurado o procedimento fiscal para todos os fins de controle interno da unidade local da Secretaria, mas o procedimento somente trará conseqüências para o contribuinte (a perda da espontaneidade, por exemplo) a partir do primeiro ato de ofício praticado por servidor competente e cientificado ao contribuinte. Até então, o instituto da espontaneidade continua a disposição do administrado. Uma vez cientificado o contribuinte, independentemente de haver ou não MPF emitido (e isso fica mais claro na medida em que há hipóteses em que o Mandado pode ser emitido depois de iniciado o procedimento ou mesmo não emitido), o contribuinte perde sua espontaneidade.

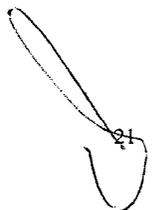
Não há testemunho mais claro de que o exercício da competência legal do Auditor da Receita Federal do Brasil não se vincula a emissão do MPF, sendo esta uma providência de cunho exclusivamente administrativo.

Finalmente, para encerrar o assunto, cumpre ressaltar que o exercício de toda atividade pública é regulamentado por legislação infralegal, que especifica procedimentos a serem observados pelo agente público e pela administração como um todo. Contudo, a inobservância de tais requisitos não importará sempre a nulidade dos atos praticados. Tal conseqüência está adstrita às situações previstas em lei como suficientes para tal, no caso, a preterição do direito de defesa do administrado ou a prática de atos ou tomada de decisão por servidor ou pessoa incompetente.

Seguindo adiante nas alegações da defesa, encontra-se no recurso voluntário protesto motivado por cerceamento do direito de defesa em face da recusa de prorrogação do prazo para impugnação e juntada de documentos.

O Decreto nº 70.235 de 06/03/1972 em seus arts. 15 e 16, § 4º, não é menos claro ao disciplinar o assunto.

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao*



*órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

(grifos acrescidos)

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

Não estando a situação que deu azo ao pedido da recorrente enquadrada dentre as hipóteses que admitem a apresentação posterior de prova documental, não haveria como ser atendido o pleito.

Há nos autos também argüição de preterição do direito de defesa em face da alegada inobservância do Decreto nº 2.498/98 no que diz respeito ao procedimento adotado para valoração das mercadorias, cujo valor aduaneiro considerado incorreto ensejou o lançamento complementar de tributos e multas.

Há que se observar aqui, que a questão atinente aos critérios adotados pela fiscalização para valoração das mercadorias consideradas subfaturadas é assunto de mérito e será exaustivamente apreciado no momento oportuno, cabendo por ora apenas avaliar se, de alguma forma, os atos praticados pelos autuantes trouxeram algum prejuízo à defesa do contribuinte.

Neste ponto, parece-me não haver qualquer razão que conduza ao acolhimento da argüição.

Por mais precários que tivessem sido - e não foram - os critérios adotados pelos agentes autuantes, de forma alguma eles teriam o condão de obstaculizar ou limitar o exercício do contraditório. Para tanto, bastaria que a recorrente fizesse prova da improcedência das acusações trazidas aos autos, contraditando os argumentos apresentados pela fiscalização e documentos que lhes suportaram, sendo desnecessário conhecer as características da transação comercial que serviu como paradigma, pois o que está em discussão não é a precisão do valor utilizado, mas a acusação de fraude mediante a redução acintosa do valor efetivamente praticado na transação comercial, sendo irrazoável supor que o desconhecimento das especificidades e detalhes da transação paradigma impeça o contribuinte de defender-se da acusação de ter reduzido intencionalmente o valor das mercadorias importadas.

Se equívocos tiverem sido cometidos no procedimento de valoração, devem eles ser apreciados enquanto questão de mérito e não como preliminar de cerceamento ao direito de defesa.

Esse entendimento está hodiernamente positivado na legislação que disciplina procedimentos de valoração aduaneiro nos casos em que for comprovada a fraude do valor declarado, assunto que será oportunamente tratado.

Ainda em fase de argüição de nulidade do auto de infração, a recorrente insurgindo-se contra o fato de estar sendo considerada solidariamente responsável pelos créditos tributários. Sustenta não ter importado as mercadorias, apenas distribuindo os aparelhos de telefonia celular quando eles já estavam em território nacional.

Sobre o tópico, tendo em vista partilhar integralmente da opinião consignada no voto condutor da decisão recorrida, por uma questão de economia processual, permito-me reproduzir o teor da mesma.

*Relativamente à solidariedade e responsabilidade pessoal dos praticantes de atos ilícitos os arts. 124, I e 135, do Código Tributário Nacional dispõem, in verbis:*

*Art.124 - São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

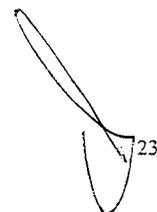
*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

*Conforme o Termo de Constatação de fl. 1.302 (doc. 307), verificação local efetuada pelos AFRF Rodrigo Torres T. Leite e Paulo Sérgio Andrião, a firma ÓPISSOM nunca se encontrou domiciliada no endereço indicado em seu Contrato Social. No endereço indicado como sendo de um de seus sócios Mauro Pereira de Souza funciona o campus da Universidade Federal do Espírito Santo.*

*No Relatório Telefonia Celular às fls. 114 a 117 consta:*

*Contudo, diligências posteriores permitiram localizar e identificar o Sr. MAURO, funcionário de loja comercial, que declarou à fiscalização (docs. 308 e 309) que todos os documentos vinculados às empresas ÓPISSOM e TLAILLER, que lhe foram exibidos, são FALSOS, não reconhecendo como sua nenhuma das assinaturas em seu nome firmadas.*



23

*Declarou, também, que sua esposa trabalhou como doméstica, por quatro anos, na residência do Sr. ADEMAR, e que ele chegou a prestar serviços eventuais na casa desse senhor, por estar desempregado no início de 1998. Nessa ocasião, o Sr. ADEMAR, sob o pretexto de lhe conseguir um emprego, teria lhe solicitado uma cópia de sua identidade e CPF.*

*Atestou, ainda, que sua esposa teria recebido uma proposta do Sr. ADEMAR para que autorizasse a abertura de uma empresa em nome dela, mediante o recebimento de alguma vantagem, solicitação essa que foi de pronto **recusada**. O pedido teria sido motivado em razão de o Sr. ADEMAR e sua esposa serem funcionários públicos e estarem impedidos de constituir uma empresa.*

*Com o auxílio do Sr. MAURO, foi possível localizar a residência da Sra. MARIA DE JESUS, situada em uma **área de invasão** no mesmo município, que declarou (doc. 310): (a) **desconhecer** as empresas ÓPISSOM e TLAILLER; (b) serem **FALSAS** as assinaturas em seu nome firmadas; (c) que não sabia informar o modo como seus documentos teriam sido utilizados; e (d) que trabalha como **diarista** em residências.*

.....  
*Os impostos devidos pela ÓPISSOM foram **debitados automaticamente na conta da FALLS** (doc. 334), tendo sido supridos pela **CELLSTAR DO BRASIL (DICOM)**, na forma descrita no quadro abaixo e em conformidade com comprovantes em anexo (doc. 335).*

*Ora, se a firma ÓPISSOM (importadora) foi fraudulentamente constituída, como fachada para importações de produtos adquiridos pela impugnante (DICOM) que forneceu os recursos financeiros para quitar os impostos declarados nas importações pela importadora é óbvio que a CELLSTAR do Brasil Ltda. (DICOM Telecomunicações Ltda.) se enquadra como "pessoa que tem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal", sendo, portanto, responsável solidária dos créditos tributários exigidos.*

*Na verdade, a manobra de se constituir "laranja" que assumo o ônus de tributos e infrações constitui simulação, nos termos do art. 167 do atual Código Civil, in verbis:*

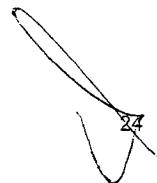
*Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*

*§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*

*I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*

*II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;*

*III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.*



§ 2º *Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.*

*A matéria era anteriormente tratada no art. 102 do Código Civil de 1916, in verbis:*

*Art.102 - Haverá simulação nos atos jurídicos em geral:*

*I - quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem;*

Ainda mais, reproduzo excertos do texto Relatório Telefonia Celular, que embasou o lançamento ora combatido.

*Apurou-se, ainda, que os bens em questão foram adquiridos no mercado interno pela DICOM TELECOMUNICAÇÕES LTDA., anteriormente denominada CELLSTAR DO BRASIL LTDA., empresa essa que forneceu, direta ou indiretamente, a quase totalidade dos recursos empregados no pagamento dos tributos incidentes sobre as operações de comércio exterior (Imposto de Importação e IPI vinculado) e na liquidação dos respectivos contratos de câmbio. (grifei)*

...

*Cabe destacar que no documento em questão foi informado pela CELLSTAR INT CORP que o Sr. **JOÃO CARLOS ROSSI ZAMPINI** “era o administrador com efetivo conhecimento das condições de funcionamento do mercado brasileiro, **assim como das questões burocráticas relativas aos procedimentos de importação e nacionalização de mercadorias**”. Ora, se não existem importações realizadas diretamente pela DICOM, a quais procedimentos de importação se referem os advogados da matriz americana?*

*A correspondência abaixo transcrita, enviada pela CELLSTAR DO BRASIL à MOTOROLA DO BRASIL TLDA, subscrita pelo Sr. **JOÃO CARLOS ROSSI ZAMPINI** (doc. 102), apreendida na sede da DICOM, não deixa dúvidas sobre o envolvimento da **CELLSTAR INT CORP** nas operações em comento, bem como sobre o fato de ser a **CELLSTAR DO BRASIL a REAL IMPORTADORAS** dos aparelhos celulares:*

*“Quando da introdução no Brasil dos aparelhos celulares Motorola com tecnologia CDMA, Motorola e Cellstar do Brasil firmaram um acordo para importação dos USA e entrega desses aparelhos no Brasil, inicialmente para a Telesp Celular, com quem a Motorola já havia negociados quantidade, preços, prazos e condições de pagamento”.*

...

*A ÓPISSOM operou entre janeiro e maio de 1999, período em que em seu nome foram registradas 21 (vinte e uma) declarações de importação (docs. 311 a 331), que perfizeram **US\$ 10,9 MILHÕES FOB**, conforme especificado no quadro abaixo.*

...

Os aparelhos celulares deram entrada na DICOM através de notas fiscais da própria ÓPISSM e também da E. A ELETRÔNCIOS e RF TOTAL (doc.333), correspondentes, entretanto, a valores CINCO vezes superiores aos declarados quando da importação, conforme se observa no quadro seguinte.

...

Uma das provas mais contundentes, que evidenciam a vinculação entre as interpostas importadoras, se faz a partir da constatação de ter a conta corrente da FALLS junto ao BANCO SAFRA sido utilizada como “caixa único” para pagamentos dos tributos devidos nas importações em nome da FALSS, como também das sociedades MAGNA TRADING, INFO WEST e ÓPISSOM, conforme demonstraremos, que somaram R\$ 15,2 MILHÕES.

Os impostos devidos pela ÓPISSOM foram debitados automaticamente na conta da FALLS (doc. 334), tendo sido supridos pela CELLSTAR DO BRASIL (DICOM), na forma descrita no quadro abaixo e em conformidade com comprovantes em anexo (doc.335).

Segundo a escrituração contábil da DICOM (doc. 345), foram adquiridos junto à empresa ÓPISSOM bens no valor de R\$ 66.275.702,32. Entretanto, se analisarmos os extratos bancários da ÓPISSOM (docs. 338 e 340), verificaremos que os pagamentos efetuados pela DICOM não transitaram na conta da ÓPISSOM, o que vem evidenciar o efetivo desvio desses recursos.

...

Os recursos necessários para tanto [liquidação dos contratos de câmbio], na forma abaixo especificada, foram transferidos pela interposta importadora TC IMPORTAÇÃO (doc. 346), o que vem configurar a vinculação dessa empresa, que será analisada no item 6, com as demais importadoras e operações em estudo.

A TC IMPORTAÇÃO, juntamente com a empresa OPEN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 03.214.233/0001-85, tiveram suas respectivas inscrições no CNP declaradas INAPTAS, a partir de procedimento administrativo instaurado pela DECLEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VITÓRIA (doc. 368), que não localizou a empresa e seus sócios nos endereços consignados em seu contrato social.

Diante de tão farta comprovação das inúmeras irregularidades cometidas, é possível que se acolha a afirmação de que “o trabalho enferma do vício de conter acusações levantadas em presunções simples, ilações sobre fatos que na realidade não ocorreram”? Ou que “os recorrentes não eram importadores nem de fato e nem de direito”?

As evidências são fortes demais para que a recorrente embase seu recurso em simples alegações tendentes a desqualificar o trabalho fiscal. Melhor seria que se dedicasse a esclarecer com eloquência a razão para que tantos indícios convirjam tão fortemente na mesma

direção, levando à inevitável conclusão de que aconteceram os fatos que, conforme alega, não teriam ocorrido.

Também não podem ter o efeito desejado pela recorrente os documentos formais apresentados no recurso dando conta de que a administração da empresa não estava sob sua responsabilidade.

Quando o assunto envolve a simulação, não serão os documentos formalmente pactuados que poderão dar margem à revisão da interpretação dos fatos. A despeito do que revelam esses documentos, o que se constatou foi toda uma situação real dissimulada pela aparência externa.

Toda a situação na qual esteja comprovadamente presente a intenção do agente em cometer os ilícitos tributários identificados pela fiscalização, e, em especial, as do tipo de que aqui se trata, precisa ser cautelosamente pensada. A interpretação dos fatos e a aplicação do direito não podem admitir que o infrator se locuplete da simulação por ele própria orquestrada, inquinando a própria jurisprudência da mácula de prestar-se ao acorbetamento das fraudes e à homologação de teses jurídicas que as tornam invulneráveis, alheias aos incontáveis dispositivos legais inseridos na legislação no intento de coibir tais práticas.

A simulação envolve uma manifestação, declaração ou ação enganosa de vontade, sempre com o fito de produzir efeito ou interpretação dos fatos diferente daquela que a verdade dissimulada indicaria, fosse ela conhecida. O infrator intenta, com certo êxito, se assim lhe permitir a interpretação dada aos fatos, situar-se em posição extremamente vantajosa, pois se lhe acusam de ser o simulacro, defende-se dizendo ser o verdadeiro agente, se, ao contrário, é considerado aquele que de fato empreendeu a ação, advoga, como no caso, não se admitir a desconstituição da personalidade jurídica daquele que figura formalmente no pólo passivo da relação tributária.

Essas manobras são inadmissíveis. Não tratamos aqui da desconstituição da personalidade jurídica da recorrente, mas simplesmente de identificar quem estava pros trás das operações fraudulentas e cometeu tais ações e isso, conforme pôde ser observado na transcrição acima, assim como nos demais elementos que instruem o processo, está cabalmente comprovado.

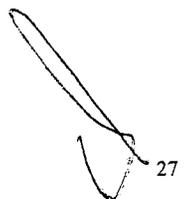
Superadas as preliminares, ocupo-me do mérito.

Há nos autos manifestação de inconformidade pela utilização de determinados termos considerados injuriosos na qualificação dos atuados, tal como a expressão *capo di tutti capi*, e alegada desproporcionalidade na interpretação dos fatos e atribuição de responsabilidades.

Segundo a recorrente, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento estaria passando um atestado de boa conduta ao Sr. Timothy Louis Maretti, que também foi favorecido pela suposta inércia do adido brasileiro no exterior.

Não é o que observo nos autos.

Reproduzo excertos do voto condutor da decisão recorrida.



27

*Assim, as várias simulações por meio das quais DICOM, João Carlos Rossi Zampini e Cláudio Rossi Zampini procuraram se eximir de suas responsabilidades solidárias pelas importações efetuadas pela ÓPISSON, na verdade, constituem provas da SRF para consolidar a responsabilidade dessas pessoas, além da (responsabilidade) de Timothy Louis Maretti. (sublinhei)*

*Uma leitura atenta do Relatório Telefonía Celular às fls. 52 a 163 e análise das provas nele indicadas leva à compreensão de todo esquema montado, no sentido de que João Carlos Rossi e Cláudio Rossi Zampini, além do estrangeiro Timothy Louis Maretti buscaram empreender o calote de uma parte substancial dos tributos devidos nas operações de importação em questão, além de outros que decorressem, posteriormente, desse ato. (sublinhei)*

...

*Apenas como observação tal esquema não é inédito, até mesmo em filmes antigos como, por exemplo, o clássico "O Poderoso Chefão", foi mostrado que a família de Don Corleone era a dona de fato de diversos empreendimentos em nomes de "laranjas" e...*

Em primeiro lugar, não é passado nenhum atestado de boa conduta ao Sr. Timothy Louis Maretti, que é citado sempre como co-responsável pelos atos praticados pelos dois brasileiros.

Depois, a referência ao filme O Poderoso Chefão e à condição de *capo di tutti capi* destina-se exclusivamente à ilustração dos fatos ao estilo próprio do autor do texto, como não poderia deixar de ser.

Não vislumbro qualquer injúria, nem má intenção. Ao contrário, o desejo de i. Julgador *a quo*, que me permito interpretar, foi o de trazer ao mundo das coisas normais, do senso comum, a simulação descortinada pelos fiscais autuantes, pretendendo demonstrar a real possibilidade e até mesmo previsibilidade de que ações desse tipo aconteçam na vida real.

A expressão *capo di tutti capi* poderia ser naturalmente substituída por qualquer outra que designasse e ilustrasse o autor de tais atos, o que em nada alteraria sua posição. Não o abonaria nem desonraria. O que lhes pode atribuir tais predicados não depende do rótulo, mas do conteúdo, e esse está condicionado ao julgamento que se faz dos fatos apresentados.

Também não merecem acolhimento os argumentos tendentes a demonstrar que os fatos não foram suficientemente investigados no exterior. Buscar o desmerecimento do procedimento adotado pela fiscalização a partir da sugestão de que a forma correta de empreender a ação teria sido outra, constitui-se em péssimo recurso de defesa.

Existem sempre diversas maneiras de se agir em busca de um objetivo. Umas não excluem as outras se o que se pretende demonstrar ficou suficientemente comprovado.

Consta dos autos protesto contra a aplicação das multas administrativas, da multa de ofício agravada, dos juros de mora, e quanto aos critérios utilizados pela fiscalização na aplicação da legislação que disciplina a determinação da base de cálculo do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação.

No que diz respeito às infrações administrativas, a impugnante, ora recorrente, defende a tese de que as elas distinguem-se das infrações de natureza tributária. Tece breves considerações a cerca das especificidades de cada uma e termina por concluir nos seguintes termos:

*“É consabido que, nas operações de comércio exterior tais condutas ilícitas, como infrações administrativas que são, só podem ocorrer na importação como superfaturamento (visando a remessa a maior de, disfarçadamente “regular”, lavagem de dinheiro, etc.) e na exportação como subfaturamento (visando o menor ingresso de divisas, ficando o diferencial à disposição do exportador brasileiro no exterior). Assim, qualquer conduta nesse sentido é infração administrativa ao controle das importações (ou das exportações). A conduta contrária, que é a hipótese dos autos, não configura infração administrativa e sim, infração de natureza fiscal, que visaria pagar menos imposto”*

Também considera inaplicável o Acordo de Valoração Aduaneira para o fim de determinar a base de cálculo sobre a qual incidiriam essas multas.

*“A segunda razão [para que as multas sejam consideradas inaplicáveis no caso concreto] reside no fato de que o Fisco rejeitou a base de cálculo do imposto de importação procedendo apuração com base no Acordo de Valoração Aduaneira, que é voltado exclusivamente à percepção daquele tributo, prescrevendo regras claras e serem seguidas uniformemente por todos os países signatários no sentido da previsão e segurança dos ingressos tributários, evitando-se distorções no comércio entre países. O CVA em nenhum de seus dispositivos se reporta a parte cambial e administrativa das operações (remessas, licenças, natureza, qualidade, etc.) relacionadas às mercadorias”.*

Não merecem ser acolhida nenhuma das duas interpretações sugeridas pela recorrente.

As infrações administrativas ao controle das importações, como são denominadas no caput do artigo 633 do Regulamento Aduaneiro (base legal Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º) compreendem qualquer das hipóteses tipificadas nos incisos que se seguem o caput do referido artigo.

*Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):*

*I - 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*

*II - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:*

*a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente...*

*b) pelo embarque de mercadoria antes de emitida a licença de importação ou documento de efeito equivalente*

*III - de vinte por cento sobre o valor aduaneiro:*

*a) pelo embarque da mercadoria depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, de mais de vinte até quarenta dias*

*b) pelo descumprimento de outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de licença de importação ou documento de efeito equivalente, não compreendidos na alínea "a" deste inciso, na alínea "b" do inciso II, e no inciso IV*

*IV - de dez por cento sobre o valor aduaneiro, pelo embarque da mercadoria, depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, até vinte dias.*

Tratam-se, portanto, de seis hipóteses para as quais são cominadas multas em percentuais de cem, trinta, vinte ou dez por cento do valor da mercadoria, conforme a infração.

Tais hipóteses, expressas de forma bastante compilada, apenas com vista a sua melhor visualização, são as seguintes:

informar preço diferente do efetivamente praticado;

importar sem licença de importação;

embarcar a mercadoria antes de emitida a licença de importação;

embarcar a mercadoria depois de vencido o prazo de validade da licença de importação em mais de vinte até quarenta dias;

descumprimento de outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de licença de importação;

embarcar a mercadoria depois de vencido o prazo de validade da licença em até vinte dias.

Em apenas uma das hipóteses relacionadas no artigo (a primeira) o texto legal não vincula expressamente a ocorrência da infração a problemas relacionados com a licença de importação, ampliando, na alínea "b", do inciso III, para hipótese de descumprimento de outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de licença de importação, sem especificar quais sejam.

Disso se depreende que as infrações de que trata o artigo 633 do Regulamento Aduaneiro estão inegavelmente relacionadas ao controle exercido no âmbito do licenciamento das importações.

O controle administrativo das importações a que se refere o caput do artigo, diz respeito ao controle que a administração exerce por ocasião da concessão da licença de importação, e que se consolida no despacho aduaneiro e/ou na revisão aduaneira, quando os dados contidos na licença de importação serão cotejados com os demais documentos de

instrução do despacho e com a própria mercadoria. Disso se extrai que o controle administrativo das importações é exercido em dois momentos distintos, quais sejam:

-quando o Poder Público concede autorização para o particular importar mercadoria do exterior, nos prazos, condições e especificações estabelecidas na licença de importação e

-quando o Poder Público examina se as mercadorias importadas e demais documentos apresentados estão de acordo com os dados contidos na licença de importação.

A atividade de controle exercida em cada uma dessas duas etapas é de competência de órgãos distintos dentro da administração pública federal, respectivamente, a Secretaria do Comércio Exterior - SECEX e a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

As divergências entre as informações contidas na licença de importação e as informações obtidas no despacho aduaneiro ou na revisão aduaneira, a partir do exame da mercadoria e demais documentos, é que ensejarão considerarem-se as importações como tendo ou não sido realizada sem licença de importação, tendo em vista a desconsideração ou não da licença apresentada.

A Portaria Secex nº 21/96 trazia algumas considerações relevantes no que diz respeito ao tipo de informações contidas em uma licença de importação e esclarecia que tais informações caracterizavam a operação de importação e definiam o seu enquadramento.

Os parágrafos 1º e 2º do artigo 7º da Portaria determinavam:

*“§ 1º As informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal a serem prestadas para fins de licenciamento estão contidas no Anexo II da Portaria Interministerial MF/MICT nº 291, de 12 de dezembro de 1996.*

*§ 2º As informações de que trata o parágrafo anterior caracterizam a operação de importação e definem o seu enquadramento.”*

A Portaria Secex nº 17, de 1º de dezembro de 2.003 e alterações posteriores, contudo, revogou a Portaria Secex nº 21/96 e deixou de fazer menção expressa aos quatro elementos que, nos termos da Portaria Secex nº 21/96, caracterizam a operação de importação e definiam o seu enquadramento – as informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal. Embora isso, é de se notar que, mesmo deixando de mencionar os elementos que caracterizam e enquadram a operação de importação, o artigo 10 da Portaria Secex nº 17/03 reafirma que, nas importações sujeitas a licenciamento, o importador deverá prestar as informações contidas no Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict nº 291, de 12 de dezembro de 1996, remissão idêntica a que fazia a Portaria Secex nº 21/96, ao referir-se às informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizavam e enquadravam a operação.

*Art. 10. Nas importações sujeitas aos licenciamentos automático e não automático, o importador deverá prestar, no Siscomex, as informações a que se refere o Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict n.o 291, de 12 de dezembro de 1996, previamente ao embarque da mercadoria no exterior.*

Ou seja, na prática, a edição da Portaria Secex nº 17/03 não provocou qualquer mudança no que diz respeito às informações que deverão ser prestadas pelo importador para a obtenção da licença de importação, devendo-se considerar que tais informações continuam sendo aquelas das quais o órgão licenciante lança mão no processo de análise do pedido de licenciamento. O Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict nº 291/96 contém, portanto, todas as informações que devem ser prestadas pelo importador nas importações sujeitas a licenciamento, sendo essas as informações que poderão ser analisadas pela administração, com vistas à concessão do licenciamento pleiteado, são eles:

- 1 - *Importador*
- 2 - *País de procedência*
- 3 - *URF de despacho*
- 4 <sup>3</sup> *URF de entrada no País*
- 5 - *Exportador*
- 6 - *Fabricante ou produtor*
- 7 - *Classificação fiscal da mercadoria na NCM*
- 8 - *Classificação da mercadoria na NALADI/SH ou NALADI/NCCA*
- 9 - *Quantidade na medida estatística*
- 10 - *Peso líquido em Kg*
- 11 - *INCOTERM*
- 12 - *Número "commoditie"*
- 13 - *Moeda na condição de venda*
- 14 - *Valor total da operação na moeda negociada*
- 15 - *Destaque NCM*
- 16 - *Processo amuente*
- 17 - *Indicativos da condição da mercadoria*
- 18 - *Descrição detalhada da mercadoria*
- 18.1 - *Especificação*
- 18.2 - *Unidade comercializada*
- 18.3 - *Quantidade na unidade comercializada*
- 18.4 - *Valor unitário da mercadoria na condição de venda*
- 19 - *Acordo tarifário*
- 20 - *Regime de tributação para o Imposto de Importação*
- 20.1 - *Fundamentação legal*
- 21 - *Ato Concessório Drawback*

*22 -Natureza cambial*

*22.1- Cobertura cambial*

*22.2 - Modalidade de pagamento*

*22.3 - Instituição financiadora*

*22.1- Código*

*22.2 – Denominação*

*22.3 - Motivo da importação sem cobertura cambial*

*23 - Quantidade de dias para limite de pagamento*

*24 - Substituição de LI*

*25 - Informações complementares*

A relação contida no Anexo II da Portaria Interministerial MF/Mict nº 291/96 não deixa margem de dúvidas quanto ao alcance das informações exigidas pela Administração com vistas à análise e o deferimento da licença de importação. Trata-se de uma relação exaustiva, abrangendo dados relacionados à mercadoria, seu enquadramento fiscal, à transação comercial, o pagamento etc.

No processo de análise e deferimento da licença de importação, toda essa gama de informações especificada no Anexo II da Portaria 291/96 são do interesse da Administração e devem ser prestadas de forma correta, retratando precisamente a operação que se deseja licenciar, de tal sorte que todos os elementos relevantes para cada operação específica possam ser avaliados e a licença concedida ou indeferida, tendo em vista a adequação do pedido à política de controle das operações de importação vigente à época em que o licenciamento está sendo examinado.

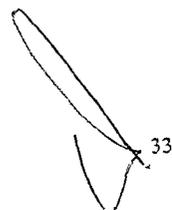
Os artigos 14 e 15 da Portaria Secex nº 17/03, abaixo transcritos, especificam qual procedimento será observado pela Decex (Departamento de Operações de Comércio Exterior) no caso de serem verificados erros e/ou omissões no preenchimento do pedido de licença.

*Art. 14. Quando forem verificados erros e/ou omissões no preenchimento do pedido de licença ou mesmo a inobservância dos procedimentos administrativos previstos para a operação ou para o produto, o Decex registrará, no próprio pedido, advertência ao importador, solicitando a correção de dados.*

*§ 1º...*

*§ 2.º...*

*Art. 15. Não será autorizado licenciamento quando verificados erros significativos em relação à documentação que ampara a importação ou indícios de fraude ou patente negligência. (grifei)*



33

*Parágrafo Único. Em qualquer caso, serão fornecidas informações relativas aos motivos do indeferimento do pedido, assegurado o recurso por parte do importador, na forma da lei.*

O texto do artigo 15 da Portaria deixa claro, portanto, que, independentemente do tipo de operação para a qual se pretende obter a licença ou da mercadoria importada, em três hipóteses não será autorizado o licenciamento pleiteado pelo importador.

Conforme se extrai do texto, isso ocorrerá quando forem verificados:

- erros significativos;
- indícios de fraude e
- patente negligência.

Se o que se pretende avaliar é se o subfaturamento do preço na importação constitui-se ou não em infração ao controle administrativo das importações, o disposto no caput do artigo 15 da Portaria Secex nº 17/03 no sentido de que não será autorizada a licença no caso de identificação de indícios de fraude introduz um esclarecimento de suma importância.

Como se sabe, no campo da Valoração Aduaneira, o subfaturamento do preço ocorre nas situações em que o importador reduz intencionalmente os preços declarados na importação, regra geral, com o objetivo de reduzir os encargos aduaneiros. A intenção, nestes casos, denota o intuito doloso na ação do sujeito passivo e, conseqüentemente, atribui caráter fraudulento à operação.

Foi o que ocorreu no caso vertente. O importador e as demais pessoas envolvidas na operação de importação reduziram intencionalmente o preço das mercadorias informados nas declarações de importação, incorrendo em fraude, motivação suficiente para que, conforme estabelecido pela Secex, a operação não seja autorizada, do que decorre que, em tais circunstâncias, considere-se a importação como tendo ocorrido sem licença de importação.

Embora entenda que isso já resolva o problema, não será demais trazer também à consideração o disposto no artigo 24 da mesma Portaria Secex nº 17/03, para que não restem dúvidas de que o preço da mercadoria constitui-se em uma informação de suma importância para fins de controle administrativo das importações.

#### *CAPÍTULO IV*

##### *DOS ASPECTOS COMERCIAIS*

*“Art. 24. O Decex efetuará o acompanhamento dos preços praticados nas importações, utilizando-se, para tal, de diferentes meios para fins de aferição, entre eles, cotações de bolsas internacionais de mercadorias; publicações especializadas; listas de preços de fabricantes estrangeiros; contratos de fornecimento de bens de capital fabricados sob encomenda e quaisquer outras informações porventura necessárias.*

*Parágrafo único. O Decex poderá, a qualquer época, solicitar ao importador informações ou documentação pertinente a qualquer aspecto comercial da operação.”*

Por outro lado, por ser de competência da fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil verificar a adequação da licença de importação concedida pela Secex aos demais documentos que instruem o despacho e mercadorias efetivamente importadas, devemos examinar também as instruções contidas na legislação que rege o exercício da atividade da fiscalização acerca da aplicação da multa em epígrafe.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, poderão nos prestar auxílio o disposto no próprio artigo 633 do Regulamento Aduaneiro, além do contido no Ato Declaratório Cosit nº 12, de 21 de janeiro de 1.997.

O ADN Cosit nº 12/97 declara em caráter normativo às unidades descentralizadas da Secretaria da Receita Federal, que “*não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro*” (atualmente, artigo 633, inciso II, alínea “a”), a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento nos casos de:

- classificação tarifária errônea e
  - indicação indevida de “EX”;
  - mesmo quando tais erros exijam novo licenciamento, automático ou não,
- desde que:

1- o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado e

2- que não se constate, em qualquer dos casos, **intuito doloso ou má fé por parte do declarante.** (grifos meus)

Embora versando sobre matéria até certo ponto diversa da que nos detemos, entendo ser relevante o contido no ADN Cosit nº 12/97, especialmente, neste caso, no que diz respeito à sua inaplicabilidade quando constatado intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Em última análise, o que o ADN especifica são as circunstâncias em que a aplicação da multa por falta de licenciamento fica afastada no caso do contribuinte errar a classificação fiscal da mercadoria (ou indicação indevida de “EX”). Como se sabe, a classificação fiscal da mercadoria é uma informação-chave para processo de licenciamento das importações, pois a partir dela é que o Sistema vai identificar o tratamento administrativo da importação e o tipo de licença a que ela estará sujeita.

O que deve ser destacado é o fato de o ADN Cosit nº 12/97 atribui à constatação da presença do elemento dolo o mesmo efeito atribuído pela Portaria Secex nº 17/93, qual seja, o de que, em tais circunstâncias, a licença de importação concedida ou pleiteada, seja, conforme o caso, desconsiderada ou não autorizada. Ao passo que, no primeiro caso (ADN Cosit nº 12/97), esse preceito básico diz respeito apenas às informações sobre as quais a norma trata (classificação fiscal da mercadoria ou indicação de “EX”), no segundo, ele é ampliado a quaisquer informações prestadas pelo importador.



Desta forma, não restam dúvidas de que o preço da mercadoria anotado na licença de importação é informação de suma importância no processo de licenciamento e de que a constatação da presença do dolo tem importantes conseqüências, inclusive a descaracterização da operação originalmente declarada, tornando a licença sem efeito, além da aplicação da multa pela infração de subfaturamento do preço na importação, ambas tipificadas como infração ao controle administrativo das importações.

Também os argumentos da recorrente não resistem a uma análise pautada em questões de cunho mais prático.

Fosse a remessa cambial, em lugar do licenciamento, o elemento central ao qual se destinasse a legislação, e ainda assim o subfaturamento na importação deveria ser considerado uma infração administrativa.

Se o contribuinte declara na importação valor inferior ao efetivamente praticado, por certo haverá de complementar o pagamento com valores depositados clandestinamente no exterior, em afronta a toda a legislação que regula a entrada e saída de divisas do país. Ao contrário do que sustenta a recorrente, o universo das transgressões não se resume a uma conformação tão cândida quanto à sugerida – superfaturar na importação/subfaturar na exportação. O superfaturamento na exportação pode perfeitamente prestar-se à lavagem de dinheiro e o subfaturamento na importação pode ser a etapa final da consecução de um ilícito que começa com o subfaturamento na exportação.

Finalmente, no que concerne à base de cálculo utilizada para quantificação das multas administrativas que, segundo entendimento da recorrente, não poderiam ter sido apuradas com base no Acordo de Valoração Aduaneira, por ser este voltado exclusivamente à imposição tributária, entendo, também, improcedentes os argumentos de defesa.

As multa pelo subfaturamento do preço na importação, conforme dispõe a legislação, incide sobre a diferença - de valor ou preço. Se a fiscalização constatou e comprovou que o preço efetivamente praticado não foi o declarado nas importações, não vejo outra saída se não utilizar como base de cálculo o valor apurado pela fiscalização. Creio que omitiu-se a recorrente quanto ao critério que, segundo entende, deveria ter sido utilizado. Na sua ausência, ficou a defesa desprovida de um complemento lógico que permita seguir adiante na linha de raciocínio proposta.

Qual deveria ser a base de cálculo sobre a qual incidiriam as multas? Por certo não seriam os valores fraudulentamente informados nas declarações de importação.

Superada essa questão, passo à apreciação dos argumentos contrários a aplicação da multa de ofício sobre a diferença de imposto apurada.

Conforme entende a suplicante, na data da ocorrência do fato gerador havia penalidade específica para as infrações cometidas, que somente deixou de sê-lo após a edição do novo Regulamento Aduaneiro, em 27 de dezembro de 2002.

*“À época dos fatos vigia o Decreto-lei 37/66 e seu Regulamento, baixado pelo Decreto n. 91.030/85 que prescrevia em seu artigo 524 penalidade específica para falsa declaração quanto à mercadoria (natureza), valor e quantidade”...*

*“Em 1.991 foi editada a MP 296/91, depois transformada em Lei n. 8.218/91 e na Lei n. 9.430/96, que prescrevia penalidade a serem aplicadas de ofício nas hipóteses elencadas, nitidamente*

*dirigidas à tributação interna, tanto que foi causa de polêmica em sua aplicação aos tributos da área aduaneira”...*

Entende que o artigo 645 do novo Regulamento Aduaneiro tem caráter interpretativo e pôs fim à polêmica ao determinar que, nos casos de lançamento de ofício relativos a operações de importação e exportação, fosse aplicada a multa prevista no artigo 44 (equivocadamente a recorrente faz menção ao artigo 33) da Lei 9.430/96.

*“Note-se que ao inserir a expressão “relativos a operações de importação e exportação” no dispositivo (art. 645), o RA inseriu definitivamente no mundo jurídico aduaneiro, a partir daí, aplicando a multa cominada no artigo 44 da Lei 9.430/96, em lugar da congênera ao artigo 524 do Decreto n. 91.030/85”.*

E mais, que, se assim não fosse, as penalidades aplicadas estariam revogadas pela Lei 10.833/03.

*“Ademais, só por amor ao debate, a seguir a linha de raciocínio da fiscalização, dever-se-ia também aplicar a Lei 10.833, de 29.12.03, artigo 70, inciso II, “a” e “b” que, consolidando as anteriores no tocante às infrações aduaneiras, comina para os casos de arbitramento do preço da mercadoria, para fins de determinação da base de cálculo, conforme os critérios definidos no artigo 88 da MP n. 2.158/01, e as multas de 5% do valor aduaneiro, cumulada com a de 100% da diferença, revogando a partir daí a multa de 225% cominada nos artigos 44 e 45 da Lei n. 9.430/96 e congêneres do RA e do RIPI, de 2002, aplicadas pelo Fisco”.*

Quanto às multas aplicadas sobre a diferença do IPI apurado, requer que o crédito correspondente seja desconstituído (i) pelas mesmas razões que informam a impugnação das multas do II; (ii) pelo fato de ela ter sido majorada para o percentual de 225% em face do não atendimento à intimação no prazo marcado para apresentar documentos, que, segunda alega, não estavam em seu poder, mas com empresas das quais não participava, (iii) por não ter ocorrido tal desatenção, apenas esporadicamente e (iv) por não ter sido provado pelo Fisco o ocorrência de fraude, sonegação ou conluio.

De plano, é preciso que seja afastada a hipótese de que o Regulamento Aduaneiro seja uma lei de caráter interpretativo. Em lugar disso, trata-se de norma editada com o fim de consolidar toda a legislação que versa sobre assuntos aduaneiros. É ínsito ao processo que, ao longo de sua edição, determinadas “escolhas” sejam feitas, mas não posso aceitar que esse fato atribua às disposições caráter interpretativo quando, em nenhum momento, declarou-se a intenção de interpretar.

Ao tempo das ocorrências de que aqui se trata, estava em vigor a Lei 9.430/96. Ela estabelecia pena de multa de 75%, agravada para 150% e para 225% nos casos de declaração inexata, falta de declaração, falta de pagamento entre outras.

*Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*



*I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

*§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I -juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*II -isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III -isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão)na forma do, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

*IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

*V -isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.*

*§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*prestar esclarecimentos;*

*apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;*

*apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.*

A referida polêmica, em âmbito administrativo, citada na petição impugnatória, em relação à aplicação da multa prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96 de fato ocorreu, mas nunca em relação à possibilidade de que fosse aplicada a multa prevista no artigo 524 do Regulamento Aduaneiro, mas sim com relação às multas do artigo 521.

Também não tem razão a recorrente quando afirma estarem revogadas essas multas por legislação superveniente – Lei 10.833, de 29.12.03, artigo 70, inciso II, “a” e “b”. A pena em comento diz respeito à infração pelo descumprimento de manter em boa guarda e ordem os documentos relativos às transações que realizarem o importador, o exportador e o

adquirente, em nada se confundindo com a infração por declaração inexata decorrente do subfaturamento do preço na importação.

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

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

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

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

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

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

*b) a aplicação cumulativa das multas de:*

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

*2. 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado.*

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

*§ 2º Nas hipóteses de incêndio, furto, roubo, extravio ou qualquer outro sinistro que provoque a perda ou deterioração dos documentos a que se refere o § 1º, deverá ser feita comunicação, por escrito, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas do sinistro, à unidade de fiscalização aduaneira da Secretaria da*

*Receita Federal que jurisdicione o domicílio matriz do sujeito passivo.*

*§ 3º As multas previstas no inciso II do caput não se aplicam no caso de regular comunicação da ocorrência de um dos eventos previstos no § 2º.*

*§ 4º Somente produzirá efeitos a comunicação realizada dentro do prazo referido no § 2º e instruída com os documentos que comprovem o registro da ocorrência junto à autoridade competente para apurar o fato.*

*§ 5º No caso de encerramento das atividades da pessoa jurídica, a guarda dos documentos referidos no caput será atribuída à pessoa responsável pela guarda dos demais documentos fiscais, nos termos da legislação específica.*

*§ 6º A aplicação do disposto neste artigo não prejudica a aplicação das multas previstas no art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 desta Lei, nem a aplicação de outras penalidades cabíveis.*

No que diz respeito às multas incidentes sobre a diferença do Imposto sobre Produtos Industrializados, entendo haver razões para a majoração da multa, conforme decidido pela fiscalização.

Pela sua clareza, reproduzo teor do voto condutor da decisão *a quo*, o qual acolho integralmente neste particular.

*“Quanto às provas de fraude, sonegação e conluio são tão vastas as (provas) existentes nos autos que é até de se admitir que o peticionário à época que redigiu sua petição não teve tempo de analisá-las com atenção, senão não estaria fazendo tal alegação”.*

*“Quanto à argumentação de que os peticionários não estavam obrigados a prestar os esclarecimentos solicitados pela SRF é de se observar que sendo eles que promoveram as importações em questão estavam sim obrigados a prestar as informações caso não quisessem ver agravadas as penalidades, conforme ocorreu. Ao se valerem de firmas fantasmas para ocultar a condição de importadores, todas os agravamentos relativos às intimações não atendidas por essas firmas fantasmas se aplicam, também, a eles. Sua insistência em permanecerem ocultos apenas militou contra eles sob o aspecto do não atendimento às intimações e, também, como já visto, na possibilidade de combaterem o valor aduaneiro estabelecido, a não se no aspecto da metodologia aplicada”.*

*Na parte que se refere aos critérios de valoração aduaneira utilizados pela fiscalização, o recorrente protesta contra a aplicação da legislação nova a fatos ocorridos antes de sua entrada em vigor.*

*“No curso das importações não eram tratadas como fraude, sonegação ou conluio as operações de comércio exterior realizadas, tanto que a legislação acima citada teve que alterar*

*a redação dos dispositivos da Lei n. 9.430/96 por ela citados para proporcionar sua aplicação aos fatos futuros”.*

*“Quer-se dizer: na sistemática de apuração do valor aduaneiro preconizado pelo Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), a fiscalização deveria proceder à apuração de tal valor, e não ao arbitramento do mesmo, só introduzido na legislação adventícia já mencionada, à vista de práticas comprovadas não presumidas, de fraude, sonegação e conluio”.*

Na impugnação, são também identificadas supostas incorreções na aplicação da sistemática definida pelo AVA para determinação do valor aduaneiro.

*“O artigo 10 incisos I e II define comprador e vendedor, como sendo aqueles constantes nas DIs mesmo que se utilize de terceiros, tornando por conseguinte improcedentes as informações do Fisco à folha 86 do RTC, que são contrárias a estes dispositivos do normativo; o que transfere à aplicação do primeiro método e não do segundo de valoração”.*

*“Ressalte-se que, há um aspecto importante a considerar. É que, o Acordo de Valoração Aduaneira permite utilização de método substitutivo ao primeiro método que preconiza como base de cálculo do II, o valor de transação da mercadoria importada e, havendo dúvida quanto a este, o valor de transação de mercadorias idênticas desde que cabalmente comprovado (pela fiscalização) que os valores remetidos para pagar o preço da mercadoria divergem do valor consignado nos documentos cambiais (contrato de câmbio) e comerciais (fatura)”.*

Já em fase de recurso voluntário, o contribuinte combate a decisão de primeira instância, repisando os mesmos argumentos contidos na peça impugnatória.

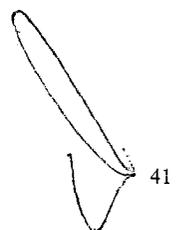
*“Sobre esta questão os recorrentes voltam a insistir na tese de que a lei nova (interpretativa) que veio aplicar multa agravada até então inexistente – muito embora a r. decisão recorrida tenha borboleteado sobre o assunto – repisa-se o que fio sustentado na petição impugnativa:”.*

*“Ainda sobre a valoração aduaneira das mercadorias, os recorrentes insurgiram-se contra o fato de a fiscalização ter “tomado por base o de mercadorias idênticas que espelham outras operações”.*

Isso, segundo entende, poderia terminar na obtenção de um valor inadequado na medida em que as transações comerciais são afetadas por diversos fatores – quantidades, descontos, mudanças de linha, novos produtos etc.

O primeiro ponto a ser considerado diz respeito à aplicabilidade dos critérios de apuração da base de cálculo do Imposto de Importação instituídos pela MP 2.158 a fatos pretéritos.

O assunto é disciplinado pelo Código Tributário Nacional.



*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (grifei)*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.*

Por conseguinte, os critérios de apuração do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação instituídos pela MP 2.158, especialmente destinados aos casos de constatação de fraude, podem ser aplicados a fatos geradores ocorridos antes da entrada em vigor da Lei.

Por sua vez, tais critérios admitem o arbitramento do preço quando for constatada a presença do dolo.

**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; ouc)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.*

Esse dispositivo pôs fim à controvérsia em torno da necessidade de observação dos preceitos contidos no Acordo de Valoração Aduaneiro nos casos em que se constate que o administrado intencionalmente presta informações inverídicas na declaração de importação. Independentemente disso, as opiniões consultivas publicadas pelo Comitê Técnico

de Valoração Aduaneira já apresentavam firme entendimento no sentido de que, nos casos de fraude, deve ser observada a legislação de cada país.

*“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)*

Por outro lado, é por demais óbvio que não procede a afirmação da recorrente de que “no curso das importações não eram tratadas como fraude, sonegação ou conluio as operações de comércio exterior realizadas”. O que de fato houve, foi um considerável esforço no sentido de garantir a adequada regulamentação às operações praticadas com a interferência de pessoas não identificadas com ela, do ponto de vista tributário. Inobstante, a prática do subfaturamento na importação e da simulação mediante a interposição de pessoas inexistentes jamais foi admitido como prática legalmente aceita.

Também não procede o argumento de que o Acordo de Valoração Aduaneira permite a “utilização de método substitutivo ao primeiro método desde que cabalmente comprovado (pela fiscalização) que os valores remetidos para pagar o preço da mercadoria

divergem do valor consignado nos documentos cambiais (contrato de câmbio) e comerciais (fatura)".

Muito pelo contrário. O que o Acordo permite é exatamente que o valor aduaneiro seja obtido por método substitutivo mesmo quando se admite que o valor efetivamente pago tenha sido o declarado. Por isso mesmo é que os casos de fraude são de difícil enquadramento aos dispositivos do Acordo, com os quais sempre se busca a determinação de um valor a partir de um espírito de colaboração entre as partes, impossível quando a dissimulação é a regra do negócio.

No que diz respeito aos juros de mora exigidos no auto de infração, há que se observar que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, caput e § 1º, dispõe que o crédito tributário não pago no vencimento será acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso.

A Lei n.º 9.065/95 prevê, em seu artigo 13, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, não havendo, portanto, razão para protesto.

*Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

#### *CAPÍTULO VIII*

##### *Das Penalidades e dos Acréscimos Moratórios*

*Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:*

*I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (Vide Lei nº 9.065, de 1995*

*II - multa de mora aplicada da seguinte forma:*

*a) dez por cento, se o pagamento se verificar no próprio mês do vencimento;*

*b) vinte por cento, quando o pagamento ocorrer no mês seguinte ao do vencimento;*

*c) trinta por cento, quando o pagamento for efetuado a partir do segundo mês subsequente ao do vencimento.*

*§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.*

*§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1%.*

*§ 3º Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no inciso I, deste artigo, poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993.*

*§ 4º Os juros de mora de que trata o inciso I, deste artigo, serão aplicados também às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e aos débitos para com o patrimônio imobiliário, quando não recolhidos nos prazos previstos na legislação específica.*

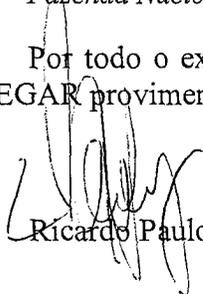
*§ 5º Em relação aos débitos referidos no art. 5º desta lei incidirão, a partir de 1º de janeiro de 1995, juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração.*

*§ 6º O disposto no § 2º aplica-se, inclusive, às hipóteses de pagamento parcelado de tributos e contribuições sociais, previstos nesta lei.*

*§ 7º A Secretaria do Tesouro Nacional divulgará mensalmente a taxa a que se refere o inciso I deste artigo.*

*§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. (Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002).*

Por todo o exposto, VOTO POR AFASTAR as preliminares argüidas e, no mérito, POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pelos recorrentes.

  
Ricardo Paulo Rosa