



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

Processo nº 12466.004331/2006-24
Recurso nº 140.079 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.176 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de julho de 2009
Matéria MULTA CONVERTIDA
Recorrente MTRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida Delegacia da Receita Federal de Julgamento em FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 03/03/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. ARBITRAMENTO DESQUALIFICADO PELA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. IMPOSSIBILIDADE DE ELEIÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DIVERSA PELO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O resultado da impropriedade da base de cálculo, no caso específico, é a insubstância cabal do lançamento, uma vez que configura-se ilegítima a eleição de nova base de cálculo pelo julgador *a quo*, e mesmo porque seria contraditório manter o auto de infração lastreado em fraude e aceitar como base de cálculo justamente os valores declarados pela parte que participou da fraude.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 1ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luiz Roberto Domingo e Vanessa Albuquerque Valente.

Ausente justificadamente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

Trata o presente de Auto de Infração onde é exigida a multa proporcional ao valor aduaneiro prevista no art. 23, § 3.º do Decreto-Lei n.º 1.455/76, no valor de R\$ 97.374,84.

Foram apontados como responsáveis solidários pelo crédito tributário os contribuintes ALLCOMEX – CONSULTORIA, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 07.537.588/0001-66, OPEN TRADE LOGÍSTICA INTERNACIONAL LTDA, CNPJ 03.579.843/0001-82 e PRINCESS BIJOUTERIAS E PRESENTES LTDA, CNPJ 06.321.894/0001-06

A autuação foi originada de revisão aduaneira procedida na DI n.º 06/0242400-8, por ter sido a empresa Allcomex incluída em procedimento especial previsto na IN SRF n.º 228/2002.

Na DI referida a importação foi promovida pela autuada, Mtrading, por conta e ordem da Allcomex. A fiscalização apurou que os pagamentos não foram assumidos pela real adquirente e sim pelo despachante, Open Trade. Não foram localizados débitos ou transferência nos extratos bancários da Allcomex (fls. 89/92).

A fiscalização concluiu que houve uma simulação de operação de comércio exterior, ocultando o real sujeito passivo. De fato, a interveniente Open Trade, que atuou como empresa encarregada do despacho aduaneiro, constou no campo “Notify” no BL envolvido e foi quem pagou as despesas de nacionalização (fls. 147 e 184/186). A Allcomex, apesar de constar como importadora por conta e ordem, não assumiu os custos da importação, recebendo remuneração pela DI desembaraçada, conforme planilha de fls. 187. Até os impostos foram pagos pela empresa Open Trade (débitos em conta corrente, fls. 147) e não constam nos extratos bancários da Allcomex qualquer transferência para este fim. Também foi verificado que as notas fiscais de venda da Allcomex para a empresa Princess Bijouterias e Presentes Ltda foram emitidas segundo as instruções da Open Trade (fls. 183). Até mesmo quando intimada a apresentar o contrato formulado entre a Allcomex e a Mtrading, a Allcomex se socorreu da Open Trade

que enviou cópia via fax para atender aos questionamentos fiscais (fls. 101/108).

O fechamento do câmbio foi efetuado com a empresa ACCESS CHINA LTD, quando a exportadora informada na fatura apresentada à Receita Federal era a empresa YIWU FOREIGN ECONOMIC REALTIONS & TRADE CO. LTD. Estas faturas divergentes encontram-se às fls. 135/146 e o contrato de câmbio às fls. 188/193.

Além destes fatos foi constatado também que a Allcomex recebeu da Open Trade o valor de R\$132.187,01 (creditado em sua conta bancária), identificado como pagamento do contrato de câmbio que envolve a presente DI e outras de n.ºs 06/0302723-1, 06/0321039-7, 06/0189653-4 e 06/0242459-8 (fls. 194).

Foi verificada a existência de duas versões do conhecimento de transporte BL SHA/ITJ-0601304. Uma às fls. 133, denominado original, apresenta a empresa Mtrading como consignatária das mercadorias e outra de fls. 134, denominado “cópia não negociável”, registra que as mercadorias são “à ordem”, isto é, que ainda não foram vendidas.

Também foi verificado que a empresa Allcomex não possuía sistema informatizado de emissão de notas fiscais e, no entanto emitiu duas vezes as notas fiscais de n.ºs 16 a 24 na forma manuscrita e informatizada (fls. 165/182).

Apesar da Allcomex ser a importadora por sua conta e ordem, na verdade a operação foi toda simulada para ocultar a verdadeira importadora, pois esta nunca foi a mandante das importações e sim a Open Trade.

A empresa Princess é uma empresa de pequeno porte que adquiriu a totalidade das mercadorias importadas, assumindo a condição de real adquirente das mesmas. Ressalte-se que quando intimada, a mesma não foi localizada (fls. 112). A fiscalização, então, lançou a empresa Princess como solidária nas infrações.

Diante das provas levantadas pela fiscalização foi constatada a interposição fraudulenta de terceiros, com ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, nos termos do art. 23, V, §§ 1.º e 2.º do Decreto-Lei n.º 1.455/76.

Como já descrito acima, foi constatada pela fiscalização que os documentos apresentados na operação de importação não traduzem a verdade dos acontecimentos, já que omitem o real comprador (real importador), caracterizando falsidade ideológica.

Estas razões motivaram a aplicação da pena de perdimento, mas como comprovam as notas fiscais de saída das mercadorias as mesmas foram remetidas para consumo o que tornou impossível sua apreensão. Desta forma, por aplicação do art. 23, § 3.º, do Decreto-Lei n.º 1.455/76, a pena de perdimento foi

convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

Tendo em vista a ocorrência das fraudes apontadas no auto de infração, a fiscalização rejeitou o valor de transação informado na DI e procedeu ao arbitramento do valor aduaneiro, com base na Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, estabelecendo um índice médio de subfaturamento praticado, de acordo com os dados constantes em outro processo de n.º 12466.0003679/2006-02, que tem a empresa Allcomex como contribuinte responsável. Demonstra através do quadro de fls. 33 o valor arbitrado para a DI. Com base no novo valor aduaneiro foi calculada a multa substitutiva da pena de perdimento.

A fiscalização detalha a ocorrência da fraude no auto de infração às fls. 34/44.

A solidariedade foi atribuída às empresas Allcomex, Open Trade e Princess, além da sujeição passiva da empresa autuada, Mtrading, com base nos art. 124, do CTN, 32 e 95 do Decreto-Lei n.º 37/66.

Intimadas, as autuadas apresentaram impugnações com as seguintes alegações:

OPEN TRADE (fls. 219/245):

1- Preliminarmente protesta pela incompetência legal do AFRF para aplicar a pena de perdimento e consequentemente em convertê-la em multa. Alega que a competência é exclusiva do Ministro da Fazenda e que não pode o fiscal, por ato próprio, converter a pena diretamente em multa sem que houvesse um despacho decisório da autoridade competente. Desta forma o ato esta eivado de nulidade.

2- Também preliminarmente alega a falta dos requisitos essenciais para validade e eficácia do mandado de procedimento fiscal: ausência do devido termo de prorrogação e de instauração de procedimento especial de fiscalização. Nos termos da Portaria MF n.º 1.265/99, o MPF deve apontar a motivação, objetividade e fundamentação para sua instauração. Além disto na fls. 01 do auto de infração consta outro número de MPF, o qual não se encontra nos autos, o que impossibilita saber se foi dada a devida ciência do mesmo à empresa adquirente. Estas razões constituem vício formal, que viola as normas expressas sobre MPF, devendo este ser considerado insubsistente.

3- O prazo de conclusão dos procedimentos fiscais não foi obedecido na medida em que o prazo marcado para 18/10/2006 ultrapassava o legalmente previsto que seria de noventa dias, prorrogáveis por mais noventa. O decurso do prazo resulta na impossibilidade de o fiscal continuar atuando no feito, e por isso torna nulo o procedimento fiscal.

4- No mérito contesta a instauração dos procedimentos especiais contra si por irregularidades praticadas pela empresa Allcomex. Alega que, conforme reconhecido expressamente pela fiscalização, é empresa prestadora de serviços na área de logística internacional, aduaneira e de entrega das mercadorias importadas. A infração que lhe está sendo atribuída é a “não comprovação da origem dos recursos financeiros aplicados nas importações”, quando só recebia os valores para implementar as importações.

5- Além do que a autuada não está relacionada com o auto de infração n.º 12466.002194/2006-93 que originou a presente autuação. Também não poderia se defender das infrações de outro processo haja vista que não foram juntadas cópias do mesmo nestes autos, prejudicando a ampla defesa e o exercício do contraditório.

6- O ônus de comprovar a origem e disponibilidade dos recursos financeiros aplicados nas importações é da adquirente das mercadorias, no caso, a empresa Allcomex. Não há dispositivo legal que imponha à Open Trade identificar ou saber da origem dos recursos depositados em sua conta para promover a importação.

7- Não há previsão legal para atribuir responsabilidade solidária à impugnante mediante a presunção de que ela deveria saber quem seria o remetente das importâncias creditadas em sua conta. Ressalta que todos os débitos feitos em sua conta para quitação de tributos referentes às importações sempre ocorriam por conta de remessas recebidas e creditadas anteriormente ou nas vésperas de cada importação. Alega que prestava serviços na área aduaneira e que por isso recebia um percentual de 5% como forma de remuneração pelos serviços prestados.

O fato de a empresa Allcomex não dispor de importâncias financeiras para operar nas importações não pode servir de argumento para atribuir solidariedade à autuada. Nos termos do art. 105 do Regulamento Aduaneiro, não consta que a empresa que providenciou o despacho aduaneiro seja responsável solidária. Ademais a responsabilidade é quanto aos tributos e não quanto à penalidades.

8- Quanto ao fato de constar o nome da empresa Open Trade no campo “Notify Party” dos conhecimentos de transportes, explica que isto é cotidianamente utilizado e que serve apenas para notificar a chegada da carga, sem que exista dispositivo legal indicando a solidariedade por este fato.

9- Quanto ao arbitramento do valor aduaneiro, primeiramente alega que os parâmetros utilizados foram de outro processo administrativo, sem que tenha sido dada cópia ou informação do mesmo.

Somente para argumentar, afirma que a fiscalização não aplicou a Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, art. 84, pois não seguiu os métodos na ordem sequencial, aplicando o arbitramento, sem

a instauração do procedimento de exame conclusivo, não comprovando que o valor declarado pela importadora não correspondia ao valor efetivo da transação internacional.

10- Quanto à suposta ocultação do sujeito passivo, alega que a IN SRF n.º 225/2002, mencionada no auto de infração visa coibir a ocultação da adquirente das mercadorias, o que não é o presente caso, visto que já referiu diversas vezes que a empresa Open Trade é responsável pelo despacho aduaneiro. A única prova que a fiscalização traz para esta presunção é o fato de os pagamentos referentes aos tributos, taxas e despesas terem sido debitados de sua conta. Incabível a presunção de ocultação do sujeito passivo haja vista que a fiscalização teve oportunidade de acessar o livro caixa, identificando os respectivos compradores.

Por todas estas razões pede a improcedência do Auto de Infração, bem como a posterior juntada de documentos que julgar necessário.

PRINCESS BIJOUTERIAS & PRESENTES LTDA (fls. 268/269):

1- Segundo informação da unidade de origem, Alfândega do Porto de Vitória, a empresa não tomou ciência do Auto de Infração, de acordo com o AR de fls. 332, porém apresentou impugnação.

2- Alega, basicamente, que é cliente da empresa averiguada, apenas no que concerne à compra de mercadorias no mercado interno, não tendo relação com os procedimentos efetuados pela Allcomex. Prova com as notas fiscais que adquiriu as mercadorias da mesma.

3- Solicita sua exclusão do presente auto uma vez que nada tem a ver com os procedimentos descritos nos autos.

ALLCOMEX (fls. 305/329):

1- Preliminarmente alega a incompetência do AFRF para aplicar a pena de perdimento e converter esta pena em multa. Não foi instaurado o processo de perdimento, presumindo o Auditor que as mercadorias tenham sido consumidas, sem proceder a qualquer diligência. Com isto pretendeu substituir o Inspetor, convertendo a pena de perdimento em multa. A Lei 10.833/2003, art. 73, dispõe que o processo de perdimento seja extinto, assim é necessário que ele exista. E não basta a afirmação de que as mercadorias foram consumidas, é necessária diligência para sua comprovação. Por esta razão entende que o inciso II do art. 12 da IN SRF n.º 22/2002, a partir da vigência da Lei n.º 10.833/2003, é ineficaz. A fiscalização não demonstrou ter realizado qualquer diligência no sentido de localizar as mercadorias, apesar de saber exatamente para quem foram vendidas, conforme consta nas notas fiscais acostadas aos autos. Também alega que como a empresa Princess é parte integrante desta ação fiscal, a venda feita a ela das mercadorias não poderia ser considerada como consumida.

2- Para o procedimento especial de fiscalização previsto na IN SRF n.º 228/2002 é necessário a expedição de MPF específico e não um apenas para fiscalização de II e IPI no período de 01/2005 a 06/2006. Assim o Auditor agiu além dos limites de sua competência, já que é nítida a distinção entre a fiscalização com objetivo de efetuar o lançamento tributário e a atividade de controle administrativo (aduaneiro, no caso). Desta forma o Termo de Início lavrado pela fiscalização é nulo, sendo nulo também o Auto de Infração porque este decorre da ação fiscal originada no MPF-F.

3- Também o MPF-F não foi prorrogado, sendo seu prazo de conclusão dia 18/10/2006 e o encerramento da ação fiscal se dado em 04/01/2007. Desta forma o Auditor lavrou o Auto de Infração quando não possuía mais competência para fazê-lo, o que o torna nulo.

4- No mérito, inicialmente alega que as irregularidades relativas aos fatos relatados no processo n.º 12466.002194/2006-93, não autorizam a presunção de que tenha havido irregularidade no presente caso.

5- Alega que contratou a empresa Mtrading para prestar serviços por sua conta e ordem, declarando devidamente nas DI's, nos termos da legislação de regência.

6- A impugnante afirma que desenvolveu o negócio, acertando as condições de compra das mercadorias com o fornecedor estrangeiro. Depois buscou compradores potenciais no mercado interno, contando com serviços de agenciamento de negócios, nos termos da lei civil. A empresa Open Trade, que presta serviços de despacho aduaneiro e logística para Mtrading, funcionou como colaboradora, identificando potenciais clientes para adquirir suas mercadorias. Por este serviço a Open Trade foi remunerada.

7- Todos os recursos utilizados têm origens lícita e perfeitamente identificáveis. O fato de se obter um empréstimo com a Open Trade para apresentação de garantia exigida para liberação da mercadoria é irrelevante para os fins pretendidos pela fiscalização, uma vez que a Open Trade possui capacidade para arcar com tal garantia. Não há ilegalidade nisso.

8- Também não há óbice ao fato de que um adquirente de mercadorias receba adiantamento de uma empresa interessada na compra destas mercadorias, uma vez que não é a adquirente (Allcomex) que realiza a importação e sim outra empresa importadora por sua conta e ordem. A presunção de que tal operação foi realizada por terceiro que forneceu os recursos, não é oponível ao adquirente por sua conta e ordem e sim ao importador de direito (Mtrading). Não caracteriza a prática de infração o fato de receber adiantamentos de terceiros e para estes terceiros vender a mercadoria. Também não está obrigado a informar a importadora prestadora de serviços por sua conta e ordem se recebeu ou não qualquer antecipação.

9- Justifica o fato de que não remeteu numerário à empresa Open Trade acusado pela fiscalização, alegando que ao realizar a venda das mercadorias para seus clientes, determina que o comprador deposite o valor diretamente na conta de quem irá cuidar do despacho aduaneiro. Trata-se de uma cessão de créditos: se a impugnante deve adiantar numerário para o débito dos tributos ao despachante e já é credora do cliente que dela adquiriu as mercadorias, nada impede que a impugnante determine a este cliente que faça o pagamento diretamente ao despachante.

10- Descabida a acusação da fiscalização de que teria havido falsificação das faturas. Ora a impugnante efetuou um pedido de mercadorias em seu próprio nome e o exportador emitiu as faturas comerciais, sem qualquer falsidade. A fiscalização nem tentou verificar a legitimidade das faturas junto ao exportador, preferindo seguir a via das suposições infundadas.

11- Para enquadramento no tipo legal do art. 23, V, § 2.º, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976, é necessário que a ocultação do sujeito passivo tenha sido obtida mediante fraude ou simulação. Além disto também é imprescindível que a origem, disponibilidade e transferência de recursos não seja comprovada. A fiscalização não auditou devidamente os livros da impugnante, sendo inaplicável, portanto, a presunção.

12- Alega que a IN SRF n.º 22/2002 foi editada com o objetivo de implementar a política governamental de combate à lavagem de dinheiro, coibindo a interposição fraudulenta que visa limpar o dinheiro de origem criminosa. Assim a fiscalização está desvirtuando completamente a finalidade da edição da referida norma ao utilizá-la indiscriminadamente como mecanismo punitivo contra o planejamento tributário.

13- Diz que cumpriu todos os requisitos do ADI n.º 07/02 e por isso não pode ficar caracterizada simulação de operação de comércio exterior. Diz ainda que a fiscalização não verificou os livros comerciais da empresa Brandão Armarinhos, dita real compradora das mercadorias, onde poderia comprovar a origem dos recursos. Limitou-se a afirmar que não possível comprovar a origem dos valores envolvidos.

14- Como o negócio que praticou é lícito, falta tipicidade a permitir a punição da impugnante.

15- A fiscalização também traz como fundamento, indevidamente, a falsidade dos documentos utilizados no despacho. Não existe falsidade ideológica, como já comprovado, e quanto à falsidade material, nada de concreto foi apontado pela fiscalização, além de não ter sido realizada perícia.

16- Quanto ao fato de que a fatura emitida em dólares com os números separados da mesma forma que no Brasil não possui significação relevante. Não há nada de irregular nisto. Até é normal que o importador brasileiro receba uma minuta de fatura

para revisá-la e adequá-la à burocracia nacional e com isto os valores sejam alterados para o padrão brasileiro.

17- Também foi mal interpretada pela fiscalização a remessa do pagamento para outra pessoa que não o exportador. Isto é possível, desde que indicado na fatura comercial. Trata-se de operação regular e comum o exportador contratar uma trading company para realizar a operação de exportação.

18- A fiscalização acusou a duplicidade de notas fiscais (uma digitalizada e outra não). Verifica-se que as notas fiscais digitalizadas serviram apenas para mostrar para o cliente de que a venda fora concretizada e que as notas fiscais originais eram enviadas juntamente com as mercadorias.

19- Quanto à situação cadastral dos compradores das mercadorias a impugnante nada tem a ver com isto. Cabe a SRF fiscalizá-los e mesmo que quisesse, a impugnante não teria como ter acesso a informações sigilosas.

20- Protesta quanto ao arbitramento do valor aduaneiro, alegando que, segundo o CTN, art. 148, o arbitramento só é possível para fins de cálculo do tributo e não para aplicação de multa. Não há qualquer elemento que indique que o valor das faturas não corresponda ao que efetivamente foi contratado. A Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, art. 88 também revela que seu objetivo é determinar a base de cálculo dos tributos e não de multa aduaneira.

De qualquer forma, a fiscalização utilizou elementos de outro processo (12466.003679/2006-02) cujas mercadorias são cartuchos de toner, portanto distintas das mercadorias objeto destas importações. Desta forma o arbitramento desrespeitou os critérios estabelecidos na lei. Finalmente não há prova que tenha havido subsfaturamento das mercadorias e o valor da multa deve se limitar ao valor declarado nas importações.

21- Ao final requer seja declarado nulo o auto de infração. Caso o auto não seja julgado nulo, requer que o julgamento seja convertido em diligência para exame dos livros contábeis e comerciais das empresas interessadas. Por eventualidade requer seja a empresa Princess intimada a apresentar as mercadorias a esta fiscalização para fins de apreensão e perdimento.

MTRADING (fls. 336/348):

1- Preliminarmente alega incompetência do AFRF para aplicar pena de perdimento ou a sua conversão em multa. A legislação é clara quando confere ao Auditor Fiscal a competência para lavrar o auto de infração propondo a aplicação da pena de perdimento da mercadoria ao Delegado/Inspetor que se pronunciará. Portanto não pode o Auditor aplicar a pena de perdimento e consequentemente aplicar a multa em sua substituição. Desta forma o auto de infração é um ato eivado de nulidade.

2- Protesta pela ausência dos requisitos formais para validade e eficácia do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) quais sejam: o MPF não aponta a motivação, objetividade e fundamentação para sua instauração, falta de prorrogação, tendo ocorrido o vencimento do MPF em 18/10/2006, não podendo o mesmo AFRF continuar atuando o feito o que torna nulo os atos praticados pelo mesmo.

3- No mérito alega que figura como importadora por conta e ordem de terceiro, citada na declaração de importação como sendo a empresa Allcomex. Esta é a encomendante-adquirente, sendo responsável pelo reconhecimento dos tributos devidos na importação.

4- Que ao ser intimada pela fiscalização atendeu a todas as solicitações.

5- Alega que realizou todas as operações dentro da modalidade por conta e ordem e como tal todos os valores envolvidos foram enviados pela empresa encomendante-adquirente.

6- A empresa Open Trade, prestadora de serviços da impugnante durante o ano de 2006 na qualidade de despachante aduaneiro, atuou no caso em tela prestando serviços na área de logística de entrega do produto ao encomendante-adquirente. Os atos praticados pelo despachante aduaneiro, excludentes de seu contrato com a impugnante, são de responsabilidade do mesmo.

7- A importadora de fato é a Allcomex e ela que é a responsável pelo pagamento dos tributos. A impugnante é apenas prestadora de serviços.

8- Alega que não teria motivo contrário para realização das operações de importação tendo em vista que seu cadastro na Receita está regular. Que o processo administrativo impede ou restringe o regular desenvolvimento da livre iniciativa, direito constitucional.

9- No tocante à valoração efetivada pela fiscalização, não poderia a mesma adotar como parâmetro para arbitrar o novo valor aduaneiro informações coletadas em outro processo do qual não lhe foi dada qualquer informação ou fornecido documentos. Para desconsiderar os valores de transação a autoridade aduaneira deveria ter determinado a instauração do procedimento do exame conclusivo, através da aplicação dos métodos substitutivos e seqüenciais previstos no art. 85 do Decreto n.º 4.543/2002. Não basta comparar o preço de duas importações para demonstrar que o valor atribuído é inferior ao outro. É necessário comprovar com provas materiais e indiciárias que o valor não corresponde ao efetivo da transação internacional.

Ao final, pede a exclusão de qualquer responsabilidade, a improcedência do Auto de Infração e juntada posterior de documentos suplementares.

A DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC julgou procedente em parte o lançamento, fls. 353 e seguintes, ficando a ementa e o dispositivo do acórdão assim vazados:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 03/03/2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

O MPF contém dois aspectos um interno e outro externo. No interno trata-se de uma ordem de serviço do superior hierárquico (delegado/inspetor) a seu subordinado, sobre cujo cumprimento, ou não, os julgadores administrativos de primeira e segunda instância não têm competência para emitir opinião, por estarem estruturalmente dissociados daquele ramo de hierarquia. É da competência exclusiva do delegado/inspetor autorizado a emitir o respectivo MPF mandar dar seguimento ou arquivar o lançamento processado com vícios nesse documento.

No aspecto externo o MPF 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. A ausência, ou a extinção do MPF dá ao contribuinte o direito de resistência passiva, ou seja, o direito de não responder às intimações da autoridade fiscal, ou apresentar os documentos solicitados.

Instituído por legislação infralegal, 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 infralegal, em sede de processo administrativo fiscal, constitui mera irregularidade.

Mesmo quando a forma for prescrita em lei, se não houver expressa cominação de nulidade, para os casos de sua infringência, o julgador deve, pelo princípio da economia processual, considerar válido o ato que realizado sem essa formalidade alcançar sua finalidade.

COMPETÊNCIA DO AFRF PARA APLICAÇÃO DA MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO-

O AFRF é competente para aplicar a multa substitutiva da pena de perdimento, uma vez que a legislação de regência desta matéria determina que a pena prevista, e não a pena aplicada, pode ser convertida em multa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 03/03/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS - SUJEITO PASSIVO E RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO PELA INFRAÇÃO -

Caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros, uma vez que não houve comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados por parte de todas as empresas que participaram da operação de importação, respondem as mesmas solidariamente pela penalidade aplicada.

Lançamento Procedente em Parte.

DISPOSITIVO

Por todas as razões expostas acima, VOTO no sentido de julgar parcialmente procedente o lançamento, mantendo a multa substitutiva da pena de perdimento, porém recalculando seu valor tomando-se como base tributária o valor aduaneiro declarado nas DI's. Mantendo, portanto, o valor do crédito tributário de R\$27.572,11.

Discordando da decisão de primeira instância, as interessadas apresentaram recursos voluntários, fls. 384 e seguintes (MTRADING), fls. 406 e seguintes (ALLCOMEX), fls. 435 e seguintes (OPEN TRADE) onde reproduzem os argumentos alinhavados em primeiro grau e aduzem que a decisão de primeiro grau errou ao manter o auto de infração parcialmente, sendo o caso de insubsistência desse.

A Repartição de origem, considerando a perempção da contribuinte solidária PRICES, e a presença dos recursos voluntários dos demais autuados, encaminhou os presentes autos para apreciação deste Colegiado, fl. 488.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

O crédito tributário que deu azo a este contencioso foi lastreado em duas premissas básicas - ocultação do verdadeiro sujeito passivo, mediante fraude, interposição de terceiros, inclusive falsidade documental; e arbitramento do valor aduaneiro, em virtude das fraudes apontadas.

Por ocasião do julgamento em primeira instância, o crédito tributário foi reduzido, porquanto mesmo admitida a fraude e a ocultação do verdadeiro sujeito passivo, o arbitramento efetivado pela auditoria-fiscal foi desqualificado, tendo o acórdão utilizado como base de cálculo o valor aduaneiro declarado pela recorrente.

Certo é que em função dos valores exonerados, não sujeitos a recurso de ofício, este Colegiado não pode apreciar tal desoneração, assim, apenas cabe neste momento ver se há alguma nulidade na decisão hostilizada ou se tem razão as recorrentes, em seus apelos voluntários.

As recorrentes basicamente reproduzem seus argumentos acerca das preliminares de nulidade do auto de infração, por vários motivos, e no mérito, sustentam a inexistência de fraude.

Ao meu sentir, não devo examinar as preliminares aventadas pelas recorrentes, porquanto no mérito (que não se trata agora propriamente da fraude em si, e sim relativamente à formação da base de cálculo do lançamento atual), consoante explico a seguir, pode-se decidir favoravelmente ao sujeito passivo, nos moldes do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Pois bem, como a decisão de primeiro grau afastou por completo o arbitramento do valor aduaneiro, que consubstanciava a base de cálculo do auto de infração originário, entendo que a eleição por parte dos julgadores *a quo*, de nova base de cálculo (valores da Declaração de Importação em nome da MTRADING) introduz modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício de lançamento, em consequência de decisão administrativa, ação esta vedada para fato gerador ocorrido anteriormente, nos estritos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional. Por outras palavras, ao julgador é lícito retirar parcelas da base de cálculo eleita pela autoridade lançadora, mas é defeso a esse afastá-la por inteiro (como o fez ao afastar o arbitramento) e eleger, *sponte sua*, nova base de cálculo, notadamente quando esta base de cálculo foi glosada pela auditoria-fiscal justamente pela constatação de fraude entre os autuados.

Concordo com o acórdão recorrido no sentido de que o arbitramento não seguiu os melhores caminhos:

Inquestionável a legitimidade da autoridade fiscal em proceder ao arbitramento diante da constatação de fraude. Porém entendo que os critérios adotados pela fiscalização ao arbitrar o novo valor aduaneiro para as mercadorias são questionáveis, senão duvidosos.

Vejo, de acordo com a descrição dos fatos no Auto de Infração, que o cálculo deste valor aduaneiro partiu de informações presentes em outro processo administrativo fiscal, do qual além de não ter cópia nos autos, não foi sequer descrito o método utilizado. Apenas refere-se a um percentual de subfaturamento praticado pela mesma empresa Allcomex em outras importações.

Ora é inaceitável que ao se arbitrar um novo valor aduaneiro, não seja feita a obrigatoriedade demonstração deste arbitramento. Isto realmente não é razoável.

A empresa Allcomex, em sua impugnação afirma que inclusive as mercadorias objeto do processo referido no qual ela é a autuada são cartuchos de toner, distintos das mercadorias objeto da presente autuação.

De fato, não reconheço como válido um procedimento de valoração onde as mercadorias comparadas sejam completamente distintas, sem nenhuma relação entre si. Não se sabe como a fiscalização chegou a esta conclusão, pois como já disse, não juntou quaisquer elementos de prova neste sentido, apenas citou o procedimento executado em outro processo.

Os princípios que norteiam o processo administrativo fiscal têm como pilares os princípios constitucionais, e dentre eles o da ampla defesa, que ficaria extremamente prejudicado diante deste arbitramento feito pela fiscalização que não disponibilizou aos autuados o método utilizado para que pudessem exercer este direito.

Diante deste fato, não aceitando este arbitramento, poder-se-ia cogitar novo arbitramento, tendo em vista a constatação de fraude. Porém como já mesmo declarado pela própria fiscalização (fls. 33), não foi possível adotar outro critério estabelecido na Lei, por isso arbitrou os valores a partir das importações e subfaturamento praticados pela empresa Allcomex.

Desta forma, julgo prejudicado o arbitramento realizado pela fiscalização por entender que não seja razoável, ferindo o direito da ampla defesa de todas as autuadas, como também a tentativa de proceder a outro arbitramento diante das alegações da fiscalização. Assim mantendo o valor aduaneiro declarado nas DI's em causa.

Nada obstante, o resultado da impropriedade da base de cálculo, neste caso específico, é a insubsistência cabal do lançamento, até porque seria contraditório manter o auto de infração lastreado em fraude e aceitar como base de cálculo justamente os valores declarados pela parte que participou da fraude.

Nessa moldura, voto pelo PROVIMENTO do recurso voluntário, para declarar o auto de infração insubsistente.

Sala das Sessões, em 09 de julho de 2009

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO //