



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

Processo nº 15165.001657/2008-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-001.731 – 2ª Turma Especial
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente TEXTIL BRASIL IMP EXP VESTUÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/03/2007, 16/04/2007, 18/04/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”. Súmula Carf nº 11.

PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA. RELAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Inexiste relação de dependência ou de prejudicialidade entre a pena de perdimento e a multa substitutiva. De acordo o caput do art. 73 da Lei nº 10.833/2003, verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria, em razão de sua não-localização ou consumo, deve ser extinto o procedimento administrativo relativo à pena de perdimento, instaurando-se outro especificamente voltado à cominação da multa substitutiva.

PROVA. LICITUDE. ACESSO A DOCUMENTOS COMERCIAIS PELA AUTORIDADE FAZENDÁRIA.

A autoridade fazendária tem a prerrogativa de examinar documentos com efeitos comerciais encontrados no local da verificação ou fora do estabelecimento do sujeito passivo (CTN, art. 195; Lei nº 9.430/1996, arts. 34 e 35).

MULTA SUBSTITUTIVA. CABIMENTO.

Presentes os pressupostos do art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com fundamento no inciso VI, e no art. 105, incisos VI e XI, do Decreto-Lei nº 37/1966, cabível a cominação da multa substitutiva.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

REGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Mara Cristina Sifuentes, Claudio Augusto Goncalves Pereira, Paulo Sergio Celani e Solon Sehn.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou improcedente impugnação apresentada pelo Recorrente, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/03/2007, 16/04/2007, 18/04/2007

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDEMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a apresentação de documento materialmente falso e necessário ao desembaraço de mercadoria estrangeira, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O auto de infração impugnado cominou à Recorrente a multa prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria sujeita à pena de perdimento), em decorrência do suposto “[...] uso de documentos falsos necessários ao desembaraço; e pelo subfaturamento de suas importações, com vistas ao pagamento parcial dos tributos aduaneiros” (fls. 167).

Nas razões de fls. 225-233, a Recorrente sustenta preliminarmente a nulidade do auto de infração, que estaria assentado em premissa falsa de subfaturamento. No mérito, alega, em síntese, a inexistência de relação de interdependência entre a Recorrente e Atlanta Comercial Ltda.; que o sr. Ali Hajar não seria diretor, mas funcionário daquela empresa; a substituição de etiquetas das mercadorias, constatada no decorrer do procedimento fiscal,

decorreu de operação comercial de compra; que haveria incoerência na conclusão do Relatório de Fiscalização, porquanto, sendo regularmente habilitada para atuar no comércio exterior, não teria necessidade de utilizar uma terceira empresa para realizar suas importações.

Em relação à falsidade documental, sustenta a invalidade da prova, uma vez que as faturas comerciais teriam sido obtidas por meio de violação de correspondências (envelopes), bem como no cumprimento de mandado de busca e apreensão direcionado à pessoa jurídica diversa. No tocante ao suposto subfaturamento, alega ter ocorrido retificação dos preços de parte das mercadorias, em razão de defeito admitido pelos exportadores. O preço das demais, por sua vez, seria compatível com a média das importações de mercadorias com o código NCM idêntico, realizadas na mesma época, entre os mesmos países de origem e de destino. Aduz a impossibilidade de cominação da multa substitutiva, à medida que a própria pena de perdimento ainda estaria pendente de julgamento. Sustenta, por fim, a ocorrência de prescrição intercorrente, nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999. Requer, assim, a reforma da decisão recorrida e a decretação da nulidade do feito.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Solon Sehn

A interessada teve ciência da decisão no dia 13/01/2012 (fls. 224), interpondo recurso tempestivo em 13/02/2012 (fls. 225). Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/1972, o recurso pode ser conhecido.

I.- DA PRELIMINAR DE NULIDADE:

A Recorrente sustenta preliminarmente a nulidade do auto de infração, que estaria assentado na premissa falsa de subfaturamento. Trata-se de matéria que se confunde com o mérito, devendo ser examinada em conjunto com este.

II.- DO MÉRITO:

a.- Da prescrição intercorrente:

Em que pese as razões apresentadas pela Recorrente, não há como se acolher a alegação de prescrição intercorrente, em face do disposto na Súmula CARF nº 11 (“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”). Esta, como se sabe, é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno (“Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF”).

b.- Da inexistência de relação de prejudicialidade entre as sanções:

Alega o Recorrente que, nos termos do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não seria possível a aplicação da multa substitutiva enquanto a pena de perdimento ainda não for definitiva, concreta e irreversível. Portanto, à medida que a cominação desta

ainda se encontraria pendente de julgamento (auto de infração nº 0915200/00637/08), a multa substitutiva deveria ser afastada no presente caso concreto.

Não há, entretanto, qualquer relação de dependência ou de prejudicialidade entre as referidas sanções. Com efeito, de acordo o *caput* do art. 73 da Lei nº 10.833/2003, verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria, em razão de sua não-localização ou consumo, deve ser extinto o procedimento administrativo relativo à pena de perdimento, instaurando-se outro especificamente voltado à cominação da multa substitutiva:

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

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

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

Portanto, não há como se acolher a alegação do Recorrente, inclusive porque o auto de infração nº 0915200/00637/08 teve por objeto exclusivamente as mercadorias localizadas e apreendidas pela autoridade fazendária competente.

c.- Da licitude das provas de falsidade documental:

O Recorrente sustenta a ilicitude da prova da falsidade documental, uma vez que as faturas comerciais que ensejaram a sua caracterização teriam sido obtidas por meio de violação do sigilo de correspondências (envelopes). Além disso, alega que o mandado de busca e apreensão não lhe seria aplicável, porquanto direcionado à pessoa jurídica distinta.

Na verdade, de acordo com o relatório da diligência, a apreensão teve por objeto apenas “01 **envelope** contendo documentos diversos de transações comerciais” (fls. 06). O sujeito passivo, portanto, pretende ter reconhecido que a referida documentação comercial, apenas por estar **acondicionada** em um envelope, não poderia ter sido apreendida e utilizada como prova para lavratura do auto de infração pela autoridade fazendária competente.

Entende-se, porém, que o sigilo de correspondências não tem o conteúdo pretendido pelo Recorrente. A inviolabilidade, prevista no art. 5º, XII, da Constituição Federal, alcança apenas o intercâmbio de mensagens: a relação comunicativa e seu respectivo conteúdo. Não há uma proteção ao envelope de correspondência, isoladamente considerado, inclusive porque este, a exemplo do que ocorreu no presente caso concreto, também pode ser utilizado para fins de mero acondicionamento, isto é, desvinculado de um relação comunicativa.

Com efeito, segundo Celso Ribeiro Bastos, “dizer que a correspondência assim como as comunicações telegráficas, de dados e telefônicas são invioláveis significa que a

ninguém é lícito romper o seu sigilo, isto é: penetrar-lhe o conteúdo”¹. Nesse mesma linha, também ensina Alexandre de Moraes:

“Importante destacar que a previsão constitucional, além de estabelecer expressamente a inviolabilidade das correspondências e das comunicações em geral, implicitamente proíbe o conhecimento ilícito de seus conteúdos por parte de terceiros”².

O conteúdo dos envelopes, por outro lado, não é acobertado por sigilo, uma vez que, de acordo com o art. 195 do Código Tributário Nacional e arts. 34 e 35 da Lei nº 9.430/1996, a autoridade fazendária tem a prerrogativa de examinar documentos com efeitos comerciais encontrados no local da verificação ou fora do estabelecimento do sujeito passivo:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não tem aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Art. 34. São também passíveis de exame os documentos do sujeito passivo, mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida.

Art.35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos.

§1º Constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado.”

Portanto, a apreensão das faturas comerciais encontradas no endereço em que foi realizada a busca apreensão não implica violação do sigilo de correspondências, uma vez que as mesmas apenas estavam acondicionadas no envelope.

Por fim, em relação ao mandado de busca e apreensão nº 17/07, da 3ª Vara Criminal da Subseção Judiciária de Curitiba, Seção Judiciária do Paraná, nota-se que este autorizou o acesso à quaisquer materiais que possam constituir elementos de convicção localizados no imóvel investigado:

*“MANDA à Autoridade Policial a quem este for apresentado, ou quem suas vezes o fizer, que em seu cumprimento efetue **BUSCA** no imóvel situado na Rua Rubens Elke Braga, nº 572, Curitiba/PR, bem como nos automóveis que lá se encontrem estacionados, tendo por finalidade a **APREENSÃO** de quaisquer materiais que possam constituir elementos de convicção em*

¹ BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito constitucional. 19. Ed. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 200.

² MORAES, Alexandre de. Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004, p. 241.

relação aos fatos investigados (art. 334, § 1º, 'c', do CPP), ficando autorizado o arrombamento de armários, portas e tudo o que se fizer necessário para o cumprimento desta ordem, ressalvado o disposto no artigo 5º, inciso XI, da Constituição Federal e nos artigos 245 e 248 do Código de Processo Penal, devendo este Juízo ser comunicado imediatamente do resultado da diligência. Na eventualidade de serem encontrados elementos que evidenciem a prática de delitos diversos daqueles investigados no inquérito em referência, deverão ser lavrados autos de apreensão e/ou flagrante específicos, os quais ensejarão a lavratura de novos inquéritos policiais. A fim de melhor angariar elementos para as investigações, fica autorizado o acompanhamento das diligências por servidores da Receita Federal.” (fls. 05).

A busca e apreensão realizada no estabelecimento situado na Rua Eugênio Parolin, nº 369, Curitiba/PR, por sua vez, foi realizada com base no mandado de fls. 08, com o mesmo teor do reproduzido acima, originário daquela Vara Criminal.

Em nenhum desses mandados há qualquer restrição subjetiva, que impedisse o acesso à documentação comercial do Recorrente, de sorte que, com a devida vênia, entende-se que deve ser afastada a alegação de ilicitude da prova.

d.- Do cabimento da multa substitutiva:

O auto de infração impugnado cominou à Recorrente a multa prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com fundamento no inciso VI, e no art. 105, incisos VI e XI, do Decreto-Lei nº 37/1966, que assim estabelecem:

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

[...]

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas “a” e “b” do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

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

[...]

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

Art. 105. Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

[...]

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado;

[...]

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

A autoridade fazendária, de acordo com o que restou apurado no curso da fiscalização, constatou que o Recorrente pagava apenas parte dos tributos aduaneiros incidentes na operação, por meio de subfaturamento de preços. Isso foi confirmado mediante comparação entre as faturas que instruíram o despacho aduaneiro e outras faturas encaminhadas posteriormente ao Recorrente pelos mesmos exportadores, contendo a indicação do mesmo agente de cargas e data de embarque do *bill of landing* da importação (fls. 133-134).

Além de demonstrar o subfaturamento, a Fiscalização também identificou a forma como se dava o pagamento da diferença (fls. 40):

(i) o comprador solicitava ao fornecedor situado na China a emissão de uma fatura falsa, contendo do preço da venda, para fins de fechamento do câmbio perante o Banco Central do Brasil (“[...] **‘fake’ proforma invoice only to close the money transfer together with BRAZILIAN CENTRAL BANK**); e

(ii) o pagamento da diferença era realizada em dinheiro por uma pessoa denominada “Ali” ou por meio de transferência bancária de instituição financeira situada no Líbano [*“1º PAYMENT. 30% = 12.816,00 USD (we will be taken **with Ali on cash** at this next sep8Th (he has already bought his ticket to China) or another possibility is also to be transferred by Lebanese bank) [...] 2º PAYMENT. 70% = 29.904,00 USD (Will be delivery on hands on cash again by Ali when approves the goods or transferred by Lebanese bank)”*].

O Recorrente, por sua vez, não apresentou qualquer justificativa válida ou prova capaz de infirmar a diferença de preços informada nas DIs e o efetivo valor da transação apurado pela autoridade fazendária.

Não é crível a alegação de que a diferença de preços encontrada em parte das mercadorias importadas seria justificada por defeito admitido pelos exportadores. Há, afinal, prova inequívoca de que houve um conluio entre as partes: o exportador emitindo uma fatura falsa (“fake proforma invoice”) com o valor subfaturado e o importador pagando a diferença em dinheiro (“on hands on cash”) ou por meio de transferência bancária originária de outro país (“or transferred by Lebanese bank”). As correspondências dos exportadores, reconhecendo o suposto defeito, por sua vez, são de credibilidade duvidosa, porquanto, além de genéricas, apresentam textos praticamente idênticos, que, consoante destacado pela Fiscalização às fls. 135, indicam terem sido redigidas pela mesma pessoa.

De fato, se já parece estranho imaginar que o mesmo “defeito” se mostre presente em mercadorias fornecidas por empresas diferentes, causa espécie constatar que ambas o reconheçam por meio de cartas de teor idêntico. Também parece improvável que o suposto defeito tenha sido reconhecido por declaração unilateral, sem qualquer questionamento ou troca de mensagens entre o importador e os exportadores chineses.

Quanto às demais operações, alega o Recorrente que o preço seria compatível com a média das importações de mercadorias com o código NCM idêntico, realizadas na mesma época, entre os mesmos países de origem e de destino.

Ocorre que, no direito brasileiro, a valoração aduaneira é disciplinada pelo Decreto nº 6.759/2009, que consolida a aplicação das regras do Artigo VII do Acordo Geral de

Tarifas e Comércio - Gatt (Anexo 1-A). Este, por sua vez, estabelece que o valor aduaneiro deve ser correspondente ao valor da transação, que equivale ao preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, ajustado de acordo com as disposições do art. 8º do AVA/Gatt (Acordo de Valoração Aduaneira):

Artigo 1

1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8 [...].

A aplicação dos métodos substitutivos - dentre os quais o do valor da transação de mercadorias similares (primeiro método) - somente pode ocorrer, nos termos do art. 3º e ss. do AVA/Gatt, quando não é possível a determinação do valor da transação:

Artigo 3

1. (a) Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições dos Artigos 1 e 2, será ele o valor de transação de mercadorias similares vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportados ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração ou em tempo aproximado.

Nesse sentido, cumpre destacar que o seguinte julgado, relatado pelo Conselheiro Tarásio Campelo Borges:

“A despeito dos seis métodos de valoração aduaneira, o primeiro deles somente pode ser afastado perante a comprovada impossibilidade de ser apurado o valor de transação. Além disso, os métodos se sucedem sequencialmente, com obrigatória subordinação dos subsequentes à efetiva impossibilidade de aplicação dos antecedentes, com admitida prevalência do quinto método em detrimento do quarto método, por fora a do artigo 4 do AVA, se esse for o desejo do importador” (1ª T.O. 1ª C. 3ª S. Acórdão nº 3101-00.468. Rel. Conselheiro Tarásio Campelo Borges. S. de 29/07/2010. g.n. No mesmo sentido, cf.: Acórdão 3102-00.903. 2ª T.O. 1ª C. 3ª S. Rel. Conselheiro José Fernandes do Nascimento. S. 04/02/2011).

Portanto, tendo sido determinado o valor da transação, este deve ser adotado para fins de valoração aduaneira.

Encontram-se presentes, destarte, os pressupostos de aplicação da penalidade no presente caso concreto, razão pela qual deve ser mantida a decisão recorrida, afastando-se ainda a preliminar de nulidade alegada pelo Recorrente.

Vota-se, assim, pelo conhecimento do recurso, pelo afastamento da preliminar de nulidade e, no mérito, pelo seu integral desprovimento.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator

Processo nº 15165.001657/2008-44
Acórdão nº **3802-001.731**

S3-TE02
Fl. 239

CÓPIA