



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15444.720025/2020-33
ACÓRDÃO	3402-012.930 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

FATURA COMERCIAL. NACIONALIZAÇÃO. FALIDADE IDEOLÓGICA. ÔNUS DA PROVA DA AUTORIDADE FISCAL. INEXISTÊNCIA DE ELEMENTOS MATERIAIS. DIVERGÊNCIAS FORMAIS NÃO CONFIGURAM FALSIDADE.

A configuração da infração prevista no art. 105, VI, do Decreto-Lei nº 37/1976 e pelo art. 689, VI, do Decreto nº 6.759/2009 exige comprovação inequívoca. Divergências formais de datas, numeração ou emissão, desacompanhadas de inconsistências econômicas, operacionais ou cambiais, não são aptas a caracterizar falsidade.

Não demonstrada adulteração, simulação ou ocultação de preço, afasta-se a penalidade.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. MULTA POR USO DE DOCUMENTO FALSO NO DESPACHO ADUANEIRO. ART. 73 DA LEI 10.833/2003 C/C ART. 23, §3º, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976, ART. 105, VI, DO DECRETO-LEI Nº 37/1966 E ART. 689, VI, DO DECRETO 6.759/2009. NATUREZA TRIBUTÁRIA DA INFRAÇÃO. BEM JURÍDICO TUTELADO. TEMA 1.293/STJ. INAPLICABILIDADE DO ART. 1º, §1º, DA LEI 9.873/1999.

A multa aplicada por uso de documento falso no despacho aduaneiro, prevista no art. 73 da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 105, inciso VI do Decreto-Lei nº 37/1966 e executada na forma substitutiva do perdimento (art. 23, §3º, do DL 1.455/1976), tutela diretamente a arrecadação e a fiscalização dos tributos incidentes sobre a importação, pois a falsidade documental compromete a constituição do crédito tributário, a identificação do sujeito passivo e a correta apuração do valor aduaneiro.

Nos termos da Tese 3 do Tema 1.293/STJ, não se aplica a prescrição intercorrente às infrações cuja obrigação violada se destina imediata e

diretamente à proteção tributária, ainda que praticadas em ambiente aduaneiro. A falsidade documental qualificada no art. 105, inciso VI, do Decreto-Lei nº 37/1966 afeta o núcleo da relação jurídico-tributária, não configurando irregularidade administrativa meramente formal.

Reconhecida a natureza tributária da penalidade, afasta-se a incidência do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999.

PENALIDADE POR INFRAÇÃO ADUANEIRA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. SÚMULA CARF Nº 184.

O prazo decadencial para aplicação de penalidade por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei nº 37/66 e do artigo 753 do Decreto nº 6.759/2009

Assunto: Regimes Aduaneiros

Ano-calendário: 2015

ADMISÃO TEMPORÁRIA. PENALIDADE. DECADÊNCIA. ART. 139 DO DL 37/66. TERMO INICIAL NA DATA DA INFRAÇÃO. ESGOTAMENTO DO PRAZO QUINQUENAL. EXTINÇÃO DO DIREITO DE PUNIR.

A eventual irregularidade documental vinculada exclusivamente à Declaração de Importação do regime de admissão temporária configura infração instantânea, cujo prazo decadencial de cinco anos conta-se da data de ocorrência do fato (art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66; art. 739 do RA/2009). Lavrado o auto de infração após esse interregno, opera-se a decadência e extingue-se o direito de imposição da penalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente e, acolhendo a preliminar de decadência, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

José de Assis Ferraz Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, Jose de Assis Ferraz Neto, Laercio Cruz Uliana Junior (substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-004.284, proferido pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que por unanimidade de votos, em 10/12/2020, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência será indeferido quando esta se mostrar prescindível.

FATURA COMERCIAL. INIDONEIDADE. FRAUDE. USO DE DOCUMENTO FALSO NA IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. CABIMENTO.

Considera-se dano ao Erário punível com a pena de perdimento das mercadorias ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, o uso de qualquer documento falso, material ou ideologicamente, necessário ao desembaraço aduaneiro.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

DA AUTUAÇÃO

Trata de lançamento de fls. 45/52, lavrado em 13/02/2020, complementado pelo relatório de fiscalização de fls. 2/44, e cientificado em 18/02/2020 (fls. 483/485), para constituir multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria por uso de documento falso na importação do bem, no montante de crédito tributário apurado de R\$ 2.110.991,38. Especifica a Autoridade Fiscal que:

001 - MERCADORIA SUJEITA A PERDIMENTO - NÃO LOCALIZADA, CONSUMIDA OU REVENDIDA [...]

RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO

1)-DA ORIGEM DA AÇÃO FISCAL

[...]Importante registrar que, na tabela do anexo 1, constam 4 embarcações que estão em admissão temporária no país, 8 embarcações que já foram nacionalizadas e 1 já reexportada.

Nas pesquisas realizadas, foi verificado que as faturas utilizadas nas admissões temporárias apresentavam formato diferente de outras faturas dos mesmos exportadores emitidas para outros importadores brasileiros, fato que apontava para possível falsidade dos documentos.

Outro indício de irregularidade observado foi o fato de terem sido usadas, no processo de nacionalização de algumas embarcações, faturas com o mesmo número das faturas usadas no processo de admissão temporária anterior da mesma embarcação, alterando somente o campo forma de pagamento. Registre-se que, em regra, nas sucessivas prorrogações do Regime de Admissão Temporária, também eram usadas faturas com a mesma numeração.

Outra questão que saltou aos olhos da Fiscalização referia-se ao modus operandi engendrado pela fiscalizada para algumas embarcações. Os bens eram admitidos temporariamente para exposição em determinado evento náutico no Brasil e permaneciam aqui, com a prorrogação do regime, até que fosse conveniente para a fiscalizada a nacionalização ou até que fosse indeferido o pedido de prorrogação da admissão temporária. [...]

2 - DA CONDUÇÃO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

Emitido o TDPF, os Auditores titulares do procedimento de fiscalização deslocaram-se ao município de Angra dos Reis, em 02.08.2019, onde lavraram o Termo de Retenção de Mercadorias e Nomeação de Fiel Depositário do Anexo 2 e o Termo de Ciência e Intimação do Anexo 3.

Importante repisar que os mencionados termos referiam-se às embarcações que ainda se encontravam em Admissão Temporária no país, listadas a seguir: [...]

No dia 23.08.2019, a fiscalizada juntou ao dossiê 10010.079493/0819-68 pedido de prorrogação, solicitando 60 dias para atendimento da intimação.

Posteriormente, em 29.08.2019, foi lavrado o Termo de Intimação 275/2019 (Anexo 4), no qual foram formuladas exigências de documentos referentes às embarcações listadas a seguir, admitidas temporariamente pela fiscalizada, mas já nacionalizadas ou reexportadas: [...]

5) EMBARCAÇÃO PRESTIGE 550 CASCO 55 JEANNEAU:

FATURA COMERCIAL 11-072630

DI DE NACIONALIZAÇÃO Nº 15/0474414-6 REGISTRADA EM 13/03/2015. PORTO DO RIO DE JANEIRO

PROCESSO 10711.726.606/2014-10 [...]

No dia 11.11.2019, a interessada anexou ao e-dossiê 10010.079493/0819-68 os documentos do anexo 5, dentre os quais destacam-se novas faturas de algumas embarcações que não haviam sido entregues à Aduana Brasileira nas admissões temporárias realizadas no Brasil e nem mesmo nas nacionalizações realizadas, bem como os DAU (Documento Administrativo único) que acobertaram a saída de algumas embarcações dos países de procedência. Registre-se que referido documento presta-se a formalizar importações ou exportações realizadas por países membros da Comunidade Europeia.

No dia 28.11.2019, foi encaminhado à fiscalizada o Termo de Intimação nº 432/2019 (Anexo 13), no qual foram solicitadas informações e comprovantes dos pagamentos das embarcações nacionalizadas pela YCG, como forma de facultar à interessada a possibilidade de demonstrar que os pagamentos das embarcações haviam sido feitos em datas e valores compatíveis com as operações declaradas ao Fisco, devendo ser consignado que, passado o prazo concedido, referido termo não foi atendido.

3 - DA ANÁLISE DOS FATOS E DO DIREITO

Cumprir destacar, inicialmente, que o desiderato desta fiscalização, na ação fiscal levada a efeito no contribuinte, caracterizou-se pela verificação da regularidade da entrada, no país, de embarcações admitidas temporariamente pela fiscalizada.

Importante salientar, por oportuno, que o presente trabalho de investigação, realizado em face da ora autuada, encontra-se lastreado, originariamente, em nosso texto constitucional, tamanha a importância da questão no cenário nacional. Transcreve-se, a seguir, o disposto no artigo 237, de nossa Norma Ápice. [...]

Deve ser registrado que, de acordo com o extrato das DI (Anexo 6), a fiscalizada pleiteou aplicação do regime aduaneiro especial de admissão temporária aos bens, com base no artigo 3º, inciso I ou inciso VII, da IN RFB 1600/2015, para os bens admitidos depois de dezembro de 2015. [...]

Já para os bens admitidos antes de dezembro de 2015, foi pleiteada a aplicação do regime com base no artigo 5º, inciso I, da IN RFB 1361/2013. [...]

Com o objetivo de entendermos o modus operandi engendrado pela fiscalizada para tentar se enquadrar nas normas de admissão temporária, vejamos o caso da embarcação PRESTIGE 420 CASCO 3 JEANNEAU, FATURA 11-105812, DI DE NACIONALIZAÇÃO Nº 16/0110532-2, DATADA DE 21/01/2016, PORTO DO RIO DE JANEIRO. [...]

Analisando os detalhes dos documentos aqui reproduzidos, percebe-se que a fiscalizada apresentou no processo de admissão temporária da embarcação uma

fatura sem cobertura cambial. Já na nacionalização, apresentou uma fatura com o mesmo número e data da fatura usada na admissão, porém, com a previsão de pagamento em 150 dias, no campo forma de pagamento. Finalmente, na fatura apresentada agora para a fiscalização, com a mesma numeração e data das anteriores, consta como forma de pagamento a informação até 31 de julho de 2014.

Analisando o DAU (Documento Administrativo Único) que acobertou a exportação da embarcação da França para o Brasil, datado de 01.08.2014, verifica-se que no campo 37 (Regime) consta o código 1000. Vejamos detalhe do documento:[...]

Recorrendo-se ao guia com orientações para preenchimento do DAU, formuladas pela Direção Geral da União Tributária e Aduaneira da Comunidade Europeia (anexo 7), acessível pelo link https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/guidance_transitional_sad_fr.pdf, constata-se, na folha 33, que o código 1000, usado no campo 37, refere-se a exportação definitiva.

Logo, de acordo com a fatura só agora apresentada e com o DAU, conclui-se que a fiscalizada já havia pago e adquirido em definitivo a embarcação Prestige 420 em julho de 2014, que saiu da Europa em exportação definitiva para o Brasil em agosto de 2014, tendo a fiscalizada apresentado à Aduana Brasileira, tanto na admissão temporária como na nacionalização do bem, documentos que não correspondem à operação efetivamente ocorrida na ocasião.

Importante registrar que a fraude perpetrada com o objetivo de postergar o pagamento dos tributos devidos prolongou-se, no tempo, desde a admissão temporária acobertada pela DI 14/1687306-8, registrada em 03.09.2014, até a nacionalização acobertada pela DI 16/0110532-2.

Observa-se, portanto, que a fiscalizada lograva retardar o pagamento dos tributos até que se tornasse conveniente ou inevitável a nacionalização, por exemplo, até que conseguisse um comprador para a embarcação que já era de sua propriedade, até que tivesse seu pedido de prorrogação de prazo de admissão negado etc.

Para atingir seu intento, a fiscalizada usava, em geral, nas sucessivas prorrogações do regime de admissão temporária, fatura com o mesmo número e data da utilizada na instrução da primeira declaração apresentada à Aduana Brasileira. [...]

Registre-se que foram apresentadas aqui informações de embarcações em situações diversas (já nacionalizadas, reexportada ou ainda em admissão temporária) a fim de demonstrar, de forma geral, como eram realizadas as importações promovidas pela fiscalizada, sendo certo que cada um dos bens será tratado em processo próprio.

Importante consignar que o presente relatório destina-se, exclusivamente, a lastrear os procedimentos administrativos referentes à embarcação PRESTIGE 550 CASCO 55 -EXPORTADOR: JEANNEAU – FATURA: 11-072630, Exterior 11-105580.

Retornemos, então, ao caso da embarcação objeto do presente processo, **PRESTIGE 550 FLY CASCO 55**: Bem admitido temporariamente em 2014 pela DI 14/1687324-6, registrada em 03/09/2014, processo 10711.726606/2014-10, para evento que seria realizado entre 25 e 30 de setembro de 2014. Prazo concedido até 03/03/2015.

Em 13/03/2015 houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0474414-6, com a utilização de faturas com o mesmo número, a com cobertura cambial emitida sete meses após a sem cobertura cambial. Vejamos detalhes das faturas:

Fatura sem cobertura cambial usada na instrução da admissão temporária:



PAGE 1

YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA
TRAVESSA GUAPORÉ 336 SALA 333
CENTRO - CEP: 76801-063
PORTO VELHO - RONDONIA
BRASIL
CNPJ:11.592.658/0002-95

INVOICE N° 11-072630

Les Herbiers, le 18 JUILLET 2014

Customer Ref.: 00143 EJ
REF. COMMANDE / ORDER REF
N° 142339SALON SÃO PAULO BOAT SHOW 2014

MODE DE REGLEMENT / PAYMENT
NON CAMBIAL COVERAGE

QTD	DESIGNATION	PREL TARIF	REMANE	UN	P.U. NET M.Y.
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 550				
	ENGINE NUMBER GEAR BOX NUMBER				
	HAB - 22184338 03070003				
	TRIP - 22194648 03070165				
	HELS AND SERIAL NUMBER 30 F C.I.N. FR-SPB RY000411				28.450,11
	CUMMINS QSER 3 2X41KW (60CV) D J				
	3 CAB 3 HEADS LAYOUT VERSION				
	UPHOLSTERY MEDITER OLD WHITE				
	PAINT PREFERENCE 2014 BRILL				16.418,50
	TRON LEVEL PREFERENCE 0014				
	ELECTRONIC PACK 2014				
	INCLUDING: 4 GPS MULTIFUNCTION SCREEN E 125, 1X ECR IN FLYBRIDGE 110 DIGITAL RADAR AND 170 DISPLAY				11.382,00

Fatura com cobertura cambial, usada na nacionalização:



YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA
 TRAVESSA GUAPORÉ 556 SALA 313
 CENTRO - CEP: 76801-063
 PORTO VELHO - RONDONIA
 BRASIL
 CNPJ:11.593.650/0002-95

INVOICE N° 11-072630

Les Herbiers, le 29 Février 2014

Customer Ref.: 03143 C2

REF. COMMANDE / ORDER REF: N° 162350

MODE DE REGLEMENT / PAYMENT: Transfer 150 Jours

Qte	DESIGNATION	PREX TARIF	REMISE	%	P.U. NET H.T.
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 550				
	ENGINE NUMBER GEAR BOX NUMBER				
	BAB : 22104139 BAB : 08970083				
	TRIB : 22104660 TRIB : 08970165				
	HULL AND SERIAL NUMBER 55 / C.I.N. FR-SPB RT055G415				586.000,00
	CUMMINS (QSCB 3 2X4413K(600CV) D 3				
	3 CAB 2 HEADS LAYOUT VERSION				
	UPHOLSTERY MEDSTER OLD WHITE				
	FONIT PREFERENCE 2014 DIESEL				46.818,50
	TRIM LEVEL PREFERENCE 2014				
	ELECTRONIC PACK 2014				

Vejamos, agora, detalhe da nova fatura juntada pela própria fiscalizada ao e-dossiê 10010.079493/0819-68:

YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA
 IMPORTAÇÃO LTDA
 Tv. Guaporé 556 sala 313-Centro
 76801063 PORTO VELHO/RONDONIA
 BRASIL

INVOICE N° 11-105500

Les Herbiers, le 31 JUILLET 2014

Customer Ref.: 03143 C2

REF. COMMANDE / ORDER REF: N° 162330/STOCK - P550P55

MODE DE REGLEMENT / PAYMENT: Transfer 31 AOUT 2014 ou 31 JUILLET 2014

Qte	DESIGNATION	PREX TARIF	REMISE	%	P.U. NET H.T.
	Bateau de plaisance PRESTIGE 550				
	Engine number gear box number				
	BAB : 22104139 BAB : 08970083				
	TRIB : 22104660 TRIB : 08970165				
	HULL AND SERIAL NUMB 55 / C.I.N. FR-SPB RT055G415				583800,00
	CUMM QSCB 3 2X4413K(600CV) D 3				581.800,00
	CUMM QSCB 3 2X4413K(600CV) D 3				0,00
	3 CAB 2 SE FONCE NAHOGANY				0,00
	3 CABINS 2 HEADS LAYOUT VERSION				0,00
	UPHOLSTERY MEDSTER OLD WHITE				

Analisando os detalhes dos documentos aqui reproduzidos, percebe-se que a fiscalizada apresentou no processo de admissão temporária da embarcação uma fatura sem cobertura cambial. Já na nacionalização, apresentou uma fatura com o mesmo número da fatura usada na admissão, porém, com a previsão de pagamento em 150 dias, no campo forma de pagamento. Finalmente, na fatura

DOCUMENTO VALIDADO

apresentada agora para a fiscalização, com numeração e data diferentes das anteriores, consta data de pagamento que denota a aquisição definitiva da embarcação já na data de emissão do documento.

Analisando o DAU (Documento Administrativo único) que acobertou a exportação da embarcação da França para o Brasil, datado de 01.08.2014, verifica-se que no campo 37 (Regime) consta o código 1000. Vejamos detalhe do documento:

COMMUNAUTE EUROPEENNE		FR000240		BUREAU D'EXPORTATION D'EXPORTATION		141812273	
3 2. Lieu d'exportation FR49137270300010		1 DECLARATION		Etat de la déclaration		REGULARISE	
SPRICHANTIER JEANNEAU PARC D'ACTIVITE DE L'ERAUDIERE 85170		EX C JS		ESO ECS Sortie		FR000030	
DOMPIERRE SUR YON FRANCE		3 Formulaires 1 1		Bureau de déclaration		FR000340	
4 Destinataire No YACHT CENTER GROUP Tr. Guaporé 555 sala 313-Centro 76801083 PORTO VELHO/RONDONIA BRASIL		5 Adres 1		6 Titulaire 1		7 Numéro de référence 14E00749D000T	
8 Responsable France No		10 PVA (part. de la TVA)		11 PVA (part. de la TVA)		12 PVA (part. de la TVA)	
14 Code de destination FR48700019400151		15 Code P. d'origine FRANCE		16 Code P. d'origine FRANCE		17 Code P. d'origine FRANCE	
18 Code de destination FRANCE		19 Code de destination FRANCE		20 Code de destination FRANCE		21 Code de destination FRANCE	
22 Code de destination FRANCE		23 Code de destination FRANCE		24 Code de destination FRANCE		25 Code de destination FRANCE	
26 Code de destination FRANCE		27 Code de destination FRANCE		28 Code de destination FRANCE		29 Code de destination FRANCE	
30 Code de destination FRANCE		31 Code de destination FRANCE		32 Code de destination FRANCE		33 Code de destination FRANCE	
34 Code de destination FRANCE		35 Code de destination FRANCE		36 Code de destination FRANCE		37 Code de destination FRANCE	
38 Code de destination FRANCE		39 Code de destination FRANCE		40 Code de destination FRANCE		41 Code de destination FRANCE	
42 Code de destination FRANCE		43 Code de destination FRANCE		44 Code de destination FRANCE		45 Code de destination FRANCE	

Recorrendo-se ao guia com orientações para preenchimento do DAU, formuladas pela Direção Geral da União Tributária e Aduaneira da Comunidade Europeia (anexo 7), acessível pelo link https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/guidance_transitional_sad_fr.pdf, constata-se, na folha 33, que o código 1000, usado no campo 37, refere-se a exportação definitiva.

Relevante consignar que no DAU (campo 40) consta o número da fatura somente apresentada agora, não aparecendo o número das faturas apresentadas na admissão e nacionalização.

Logo, de acordo com a fatura só agora apresentada e com o DAU, conclui-se que a fiscalizada já havia pago e adquirido em definitivo a embarcação, em julho de 2014, que saiu da Europa em exportação definitiva para o Brasil em agosto de 2014, tendo a fiscalizada apresentado à Aduana Brasileira, tanto na admissão temporária como na nacionalização do bem, documentos falsos que não correspondem à operação efetivamente ocorrida na ocasião.

Importante registrar que a fraude perpetrada se prolongou no tempo, desde a admissão temporária acobertada pela DI 14/1687324-6, registrada em 03/09/2014, até 13/03/2015, quando houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0474414-6.

4- CONCLUSÃO

Considerando as razões de fato e de direito aqui aduzidas, sujeita-se a fiscalizada à aplicação da multa prevista no parágrafo 1º do artigo 689 do RA, combinado com inciso VI do mesmo artigo, pelo fato de ter sido usado documento falso na importação da embarcação PRESTIGE 550 CASCO 55, devendo ser registrado que a embarcação foi revendida (nota fiscal 181, de 06.05.2015).

A Autoridade Fiscal efetuou o lançamento com base no art. 73, §§ 1º e 2º, e art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, regulamentado pelo art. 689, inciso VI e § 1º, do Decreto nº 6.759, de 2009, combinado com art. 81, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003.

(...)

A empresa YACHT CENTER foi intimada da decisão de primeira instância em 19/01/2021 (e-fl. 536) e apresentou o Recurso Voluntário em 18/02/2021 (e-fl. 538 e 539) pelo qual pediu que seja julgado improcedente o auto de infração.

Concluída a exposição dos fundamentos constantes do Relatório Fiscal, passa-se ao registro dos principais argumentos apresentado no recurso voluntário.

Ressalte-se que as razões recursais reproduzem, em essência, os mesmos fundamentos já veiculados nas impugnações apresentadas na instância de origem, motivo pelo qual, por economia processual e para fins de clareza expositiva, adota-se, como síntese representativa das teses defensivas, o trecho constante do voto proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), o qual reproduz de forma precisa e fiel a linha argumentativa das partes recorrentes.

I – MOTIVO PARA PENA DE PERDIMENTO APRESENTADO NO AUTO DE INFRAÇÃO 01. Trata-se de auto de infração que pretende aplicar pena de perdimento (na realidade pena substitutiva de perdimento, porque o bem foi revendido a terceiros) à lancha PRESTIGE 550 CASCO 55 admitida temporariamente em 03/09/2014 pela DI 14/1687324-6 (doc. 01) e nacionalizada seis meses depois, em 13/03/2015, pela DI nº. 15/0474414-6 (fls. 95). [...]

05. Esse é o motivo apresentado pelo auto de infração para justificar a PENA DE PERDIMENTO DE UMA EMBARCAÇÃO: fraude perpetrada com o objetivo de postergar por 47 dias o pagamento dos tributos devidos pela nacionalização da embarcação.

II – NÃO HOUVE PREJUÍZO AO ERÁRIO. AO CONTRÁRIO, HOUVE ATÉ UM PEQUENO GANHO PARA O ERÁRIO, EM FUNÇÃO DA OSCILAÇÃO POSITIVA DO CÂMBIO. PROPORCIONALIDADE

06. Importante ressaltar, primeiramente, que o valor declarado pela Impugnante para a embarcação (EUR 640.225,56 – fls. 98) foi confirmado pela Aduana Francesa, que inclusive enviou o documento de exportação daquele país, o qual está reproduzido no auto de infração às fls. 42.[...]

07. Veja-se agora o valor declarado na DI nº. 15/0474414-6, de 13/03/2015 (fls. 98):[...]

08. Ou seja, a Impugnante declarou e recolheu os tributos aduaneiros sobre a base de cálculo correta, a qual foi agora homologada pela Administração.

09. Além disso, nesses seis meses mais dez dias de “postergação”, entre 03/09/2014 e 10/03/2015, as taxas de câmbio BRL/USD e USD/EUR oscilaram de forma desfavorável para os importadores, de tal forma que os tributos recolhidos na nacionalização (fls. 95) foram substancialmente (12,25%) maiores que os tributos que haviam sido suspensos na admissão temporária (doc. 01). Eis a comparação:

- DI nº. 15/0474414-6, de 13/03/2015 (fls. 95):[...]

- DI nº. 14/1687324-6, de 03/09/2014 (doc. 01):[...]

10. Não há o menor cabimento, pela regra da proporcionalidade, em aplicar pena de perdimento a uma lancha unicamente em razão de uma postergação de seis meses e dez dias no pagamento dos tributos, ainda mais quando dessa postergação resultaram mais, e não menos, tributos para o Fisco.

11. O seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça, recente, de 09/05/2019, não deixa margem para dúvidas. A pena de perdimento (aqui substituída por pecúnia) é incabível neste caso, por critério de proporcionalidade, e de ausência de dano ao erário: [...]

Além das razões já deduzidas na impugnação, a Recorrente apresentou, em sede de recurso voluntário, fundamentos complementares voltados a impugnar o enquadramento jurídico adotado pela decisão de primeira instância e a apontar supostas contradições no auto de infração.

Em síntese, a Recorrente:

Argumenta que a decisão de primeira instância teria inovado no lançamento ao acrescentar fundamento não constante do auto de infração, ao exigir comprovação documental dos pagamentos realizados ao exportador estrangeiro.

Alega que o auto de infração se limitou a imputar o uso de fatura comercial falsa na DI de nacionalização da **embarcação Prestige 550 Casco 55**, não tendo questionado a regularidade dos contratos de câmbio ou o envio de numerário ao exterior. Sustenta, assim, que a DRJ teria

extrapolado os limites da acusação fiscal, motivo pelo qual apresenta nesta instância os contratos de câmbio como prova superveniente.

Afirma que a operação de pagamento ao exterior foi realizada de forma regular, conforme comprovam dois contratos de câmbio datados de 03 e 11 de fevereiro de 2015, e que a fatura de nacionalização refletiu corretamente o preço, a descrição do bem e a cobertura cambial da operação. Defende, portanto, a inexistência de falsidade ou irregularidade material nas informações prestadas na DI de nacionalização nº 15/0474414-6.

Alega que a autuação não poderia abranger fatos relativos à admissão temporária realizada em 2014, uma vez que a própria decisão recorrida teria reconhecido a decadência em relação a esse período. Sustenta que o fato gerador relevante para o lançamento é a data da nacionalização (13/03/2015), sendo indevida qualquer referência à fatura ou à DI de admissão temporária.

Aponta supostas incoerências no relato fiscal, que teria afirmado, simultaneamente, que a embarcação foi paga e adquirida em definitivo ainda em 2014, e que o pagamento ocorreu apenas em fevereiro de 2015. Defende que essa inconsistência comprovaria a fragilidade da acusação de falsidade documental e a ausência de dolo ou simulação.

Sustenta que o acórdão recorrido teria se desviado do fundamento original do lançamento, ao concentrar sua análise na ausência de documentos complementares e não na falsidade da fatura comercial. Alega, ainda, que o julgador deixou de examinar a proporcionalidade da penalidade de perdimento, requisito reconhecido pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, notadamente no REsp 1.417.738/PE (Rel. Min. Gurgel de Faria, DJe 15/05/2019).

Requer o provimento do recurso voluntário para reconhecer a inexistência de falsidade na fatura comercial, a decadência dos fatos vinculados à admissão temporária e a desproporcionalidade da penalidade aplicada, pleiteando, ao final, a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

2. Objeto do presente litígio

Conforme relatório, cinge-se a controvérsia na exigência, em desfavor da empresa YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA, de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria por uso de documento falso na importação do bem, no montante de crédito tributário apurado de R\$ 2.110.991,38, com base no art. 73, §§1º e 2º, e art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, regulamentado pelo art. 689, inciso VI e §1º.

1. PRELIMINAR:

1.1 Prescrição Intercorrente

I – ENQUADRAMENTO DO TEMA 1.293/STJ E RELEVÂNCIA DA TESE 3 PARA O CASO CONCRETO.

Consoante registrado nos autos, o presente processo encontra-se paralisado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais há mais de três anos, desde o encaminhamento do recurso em 18/02/2021 (e-fl. 563), circunstância que, em tese, configuraria o requisito temporal necessário ao exame da prescrição intercorrente nos termos do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999.

Não obstante, a análise da matéria demanda necessariamente a observância da orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema Repetitivo nº 1.293, que delimitou o alcance da prescrição intercorrente no âmbito dos processos administrativos sancionadores.

A Corte Superior assentou que a prescrição intercorrente incide nos processos que apuram infrações aduaneiras de natureza não tributária, porquanto vinculadas a deveres administrativos de caráter meramente instrumental. Contudo, estabeleceu ressalva expressa por meio da Tese 3, nos seguintes termos:

Não incidirá o art. 1º, §1º, da Lei 9.873/1999 quando a obrigação descumprida, embora inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

A partir dessa diretriz vinculante, verifica-se que a mera inserção da infração no contexto aduaneiro não constitui, por si só, elemento suficiente para atrair a incidência da prescrição intercorrente. A aplicação do instituto reclama exame material da infração imputada, a fim de se identificar qual o bem jurídico tutelado pela norma sancionadora e qual a finalidade imediata da obrigação violada.

Cumpra, portanto, determinar se a penalidade em análise tutela interesse de natureza administrativa — hipótese em que se aplicaria a prescrição intercorrente — ou se, diversamente, visa diretamente à proteção da arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de importação, situação que atrai a exceção prevista na Tese 3 do Tema 1.293/STJ.

II – A INOVAÇÃO DO STJ: CRIAÇÃO DE DUAS CATEGORIAS OBRIGATÓRIAS DE MULTAS ADUANEIRAS.

Como bem observou a douta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em manifestação nos autos, o Tema 1.293/STJ introduziu estrutura inédita e vinculante para o sistema sancionatório aduaneiro, estabelecendo que toda penalidade aplicada em ambiente aduaneiro deve necessariamente enquadrar-se em uma de duas categorias:

- (i) multas aduaneiras de natureza administrativa, vinculadas ao cumprimento de deveres instrumentais ou formais, às quais se aplica a prescrição intercorrente da Lei nº 9.873/1999; ou
- (ii) multas aduaneiras de natureza arrecadatória ou fiscalizatória, destinadas direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação, às quais não se aplica a prescrição intercorrente, em face da exceção expressa da Tese 3.

Impõe-se, destarte, identificar em qual dessas duas categorias se enquadra a multa aplicada no caso concreto.

III – DA NECESSÁRIA DISTINÇÃO ENTRE A INFRAÇÃO ORA ANALISADA E AQUELA EXAMINADA NO LEADING CASE DO TEMA 1.293.

Antes de adentrar a análise da natureza jurídica da penalidade ora em discussão, cumpre registrar que a infração objeto dos presentes autos não se confunde com aquela especificamente apreciada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça no julgamento paradigma do Tema 1.293.

Naquele precedente, a Corte examinou a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/1966, aplicada em razão do descumprimento da obrigação de prestar informações em operações de exportação. Tratava-se, portanto, de infração de caráter predominantemente burocrático e instrumental, relacionada ao dever formal de comunicação à autoridade aduaneira, sem impacto direto sobre a constituição ou a quantificação do tributo devido.

Diversamente, a penalidade ora aplicada tem por objeto o uso de documento falso em operação de importação, conduta tipificada no art. 73 da Lei nº 10.833/2003, de gravidade substancialmente superior e com impacto direto sobre a determinação do crédito tributário.

A distinção é essencial e não pode ser ignorada. Enquanto a infração do Tema 1.293 envolvia o mero descumprimento de dever acessório de informação, sem repercussão imediata sobre a base de cálculo ou a exigibilidade do tributo, a falsificação documental atinge o próprio núcleo da relação tributária, porquanto compromete a veracidade das informações que servem de fundamento para o cálculo, a constituição e a fiscalização dos tributos aduaneiros.

Com efeito, o uso de documento falso não configura simples irregularidade procedimental, mas sim fraude qualificada, que visa alterar artificialmente os elementos constitutivos da obrigação tributária.

Portanto, a exceção prevista na Tese 3 do Tema 1.293/STJ — que afasta a prescrição intercorrente quando a infração se destina "direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos" — aplica-se, com ainda maior razão, ao uso de documento falso, infração que atinge frontalmente a higidez do crédito tributário.

IV – DA NATUREZA JURÍDICA DA MULTA POR USO DE DOCUMENTO FALSO: PROTEÇÃO DA VERACIDADE DOCUMENTAL COMO PRESSUPOSTO DA ARRECADAÇÃO E FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Passo, agora, ao exame da natureza jurídica da penalidade prevista no art. 73 da Lei nº 10.833/2003, aplicada com fundamento no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 105, inciso VI do decreto-Lei nº 37/1966 e no art. 689, inciso VI, do Decreto nº 6.759/2009 e, especialmente, à identificação do bem jurídico por ela tutelado.

No âmbito das operações de comércio exterior, a documentação apresentada pelo importador não possui função meramente burocrática ou protocolar. Ao contrário, constitui o suporte fático e probatório essencial para a determinação dos elementos constitutivos da obrigação tributária aduaneira.

Com efeito, é com base na documentação apresentada que a autoridade fiscal apura:

(i) o valor aduaneiro da mercadoria, que serve de base de cálculo para o Imposto de Importação, o IPI-Vinculado, o PIS-Importação e a COFINS-Importação;

(ii) a classificação fiscal da mercadoria, que determina a alíquota aplicável e eventuais benefícios ou suspensões;

(iii) a origem da mercadoria, essencial para aplicação de acordos comerciais e regimes preferenciais;

(iv) a descrição e quantidade da mercadoria, fundamentais para a correta tipificação do fato gerador; e

(v) a identificação do exportador e do importador, necessária à constituição válida da relação jurídico-tributária.

Sem a fidedignidade desses elementos, não há como constituir validamente o crédito tributário, tampouco fiscalizar a correção dos valores declarados ou exigir o cumprimento das obrigações acessórias correlatas.

O uso de documento falso em operação de importação não configura mera irregularidade formal ou descumprimento de dever acessório. Cuida-se, ao contrário, de fraude qualificada, que visa alterar artificialmente os elementos constitutivos da obrigação tributária, com o propósito deliberado de:

(i) reduzir a base de cálculo dos tributos incidentes, mediante subfaturamento ou declaração inverídica do valor aduaneiro;

- (ii) obter benefícios fiscais indevidos, mediante declaração falsa de origem, classificação ou aplicação de regime aduaneiro especial;
- (iii) ocultar a verdadeira natureza da operação, impedindo a correta incidência tributária; ou
- (iv) frustrar a fiscalização aduaneira, mediante apresentação de documentação adulterada que impede a verificação da regularidade fiscal da operação.

Em todas essas hipóteses, o resultado é o mesmo: lesão ao erário, mediante redução indevida da arrecadação ou obtenção fraudulenta de vantagem fiscal.

Enquanto o descumprimento de deveres instrumentais — como a simples omissão de informação ou o atraso na prestação de dados à autoridade aduaneira — pode ser caracterizado como infração de natureza predominantemente administrativa, o uso de documento falso representa conduta dolosa e fraudulenta, de gravidade incomparavelmente superior.

Por essa razão, o legislador conferiu à penalidade patamar equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, o que demonstra, inequivocamente, a gravidade com que o ordenamento jurídico trata essa conduta.

V – DA APLICAÇÃO DA TESE 3 DO TEMA 1.293/STJ: A MULTA POR USO DE DOCUMENTO FALSO DESTINA-SE DIRETA E IMEDIATAMENTE À FISCALIZAÇÃO E ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Diante de todo o exposto, tenho como inequívoco que a multa por uso de documento falso em operação de importação enquadra-se perfeitamente na exceção prevista na Tese 3 do Tema 1.293/STJ.

Com efeito, a obrigação violada — dever de apresentar documentação verdadeira e fidedigna — destina-se direta e imediatamente:

(i) à determinação do crédito tributário, porquanto é com base na documentação apresentada que a autoridade aduaneira apura o valor aduaneiro, a classificação fiscal e demais elementos constitutivos da obrigação tributária;

(ii) à fiscalização dos tributos incidentes, porquanto a veracidade documental é pressuposto essencial para que a Administração Tributária possa verificar a correção dos valores declarados e a regularidade fiscal da operação; e

(iii) à arrecadação dos tributos aduaneiros, porquanto documentação falsa pode resultar em subfaturamento, classificação fiscal incorreta ou obtenção indevida de benefícios fiscais, reduzindo os valores efetivamente recolhidos ao erário.

Não se trata, portanto, de infração meramente instrumental ou burocrática, mas de fraude que atinge o núcleo da relação tributária, comprometendo a higidez do crédito tributário e a eficácia da fiscalização aduaneira.

VI – CONCLUSÃO

Ante o exposto, concluo que a multa prevista no art. 73 da Lei nº 10.833/2003, aplicada com fundamento no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 105, inciso VI do decreto-Lei nº 37/1966 e no art. 689, inciso VI, do Decreto nº 6.759/2009, combinado com o art. 81, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, possui natureza tributária, por tutelar diretamente a veracidade da documentação que serve de base para a determinação, fiscalização e arrecadação dos tributos aduaneiros.

Aplicando-se o critério vinculante estabelecido pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.293 — qual seja, a análise do bem jurídico tutelado pela norma sancionadora —, verifico que a penalidade por uso de documento falso destina-se direta e imediatamente à arrecadação e à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de importação, razão pela qual incide a exceção prevista na Tese 3 do referido precedente vinculante.

Por consequência, não se aplica a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999 ao presente processo administrativo.

1.2 Juntada de Documentos – Manifestação da Aduana Francesa

O Recorrente apresentou, como “fato novo”, documento extraído da ação judicial nº 5106245-14.2019.4.02.5101/RJ, contendo manifestação da Aduana Francesa acerca da autenticidade de faturas comerciais relativas às embarcações Prestige 560, Prestige 620 e Prestige 500. (e-fls. 593 a 602)

Embora o documento tenha origem em procedimento da própria Receita Federal, verifica-se que ele não guarda pertinência direta com o presente processo administrativo, que trata exclusivamente da embarcação Prestige 550 FLY Casco 55.

A juntada é admitida com fundamento no art. 16, §4º, alínea “b” do Decreto nº 70.235/1972, por configurar fato superveniente, em observância ao princípio da verdade material.

Por aplicação do princípio da verdade material, recebo o documento, ressalvando, contudo, que a juntada não implica reconhecimento de sua eficácia probatória plena, devendo sua relevância ser apreciada no exame de mérito, à luz do conjunto probatório.

1.3 Contratos de Câmbio

O Recorrente apresenta, nesta fase recursal, os contratos de câmbio referentes ao pagamento da embarcação, datados de 03 e 11 de fevereiro de 2015. (e-fls. 550 a 562)

Alega, para justificar a juntada tardia, que tais documentos “não foram apresentados na impugnação porque a acusação era — e ainda é — de que a Recorrente teria usufruído de suspensão tributária irregular durante 47 dias por meio da admissão temporária”, motivo pelo qual, segundo afirma, os contratos não seriam pertinentes àquela fase.

esses dois contratos de câmbio não foram apresentados no momento da impugnação porque a falta da comprovação do pagamento não era fundamento nem argumento do auto de infração.

A justificativa, entretanto, não se enquadra em nenhuma das hipóteses de cabimento previstas no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972. Com efeito:

- não há força maior, pois os contratos sempre estiveram sob a posse da empresa e não houve impedimento externo à sua apresentação;
- não se trata de fato superveniente, já que os documentos datam de 2014 e 2015, enquanto o auto de infração foi lavrado apenas em 2020;
- não se destinam a contrapor razões novas, uma vez que o acórdão da DRJ apenas examinou os elementos constantes dos autos, sem introduzir fundamento inédito que justificasse a juntada tardia.

Embora, em tese, os documentos não atendam aos requisitos formais para admissão extemporânea, entendo que deve prevalecer o princípio da verdade material, que orienta o processo administrativo fiscal e impõe à autoridade julgadora o dever de buscar a correta reconstrução dos fatos.

Assim, recebo os contratos de câmbio, consignando, porém, que sua admissão não importa reconhecimento de eficácia probatória automática, mas apenas autoriza que sua eventual relevância seja examinada no mérito, à luz do conjunto probatório e da cronologia dos eventos.

2. MERITO

A decisão recorrida baseou-se na premissa de que teria havido o uso de documento falso (falsidade ideológica) tanto na admissão temporária quanto na nacionalização do bem, afirmando existir "divergência entre faturas" e assumindo que a existência de uma terceira fatura usada na exportação da embarcação (nº 11-105580) indicaria a falsidade das duas faturas anteriores: a da admissão temporária e a da nacionalização (11-072630). (e-fls. 397 a 404).

As questões centrais a serem examinadas são:

- (i) Se há, nos autos, demonstração efetiva de falsidade material ou ideológica da fatura que instruiu a DI de nacionalização nº 15/0474414-6. (e-fls. 173 a 177).
- (ii) Se a divergência entre documentos comerciais, por si só, caracteriza falsidade documental no caso concreto;
- (iii) Se eventual irregularidade na fase de admissão temporária pode fundamentar penalidade relativa à nacionalização, considerando-se a autonomia entre os procedimentos;
- (iv) Se houve observância do prazo decadencial previsto no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66.

Passa-se à análise de cada uma dessas questões.

2.1 – Da eventual falsidade ideológica na fatura da admissão temporária e sua submissão à decadência

A fiscalização sustentou que a existência de uma fatura nº **11-105580**, utilizada na exportação definitiva registrada no DAU francês, evidenciaria falsidade documental nas duas faturas nº **11-072630** apresentadas no Brasil, tanto na admissão temporária quanto na nacionalização. Abaixo seguem excertos das respectivas faturas.

Vejamos, agora, detalhe da nova fatura juntada pela própria fiscalizada ao e-dossiê 10010.079493/0819-68:

INVOICE		N° 11-105580		YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA Tv.Guaporé 556 sala 313-Centro 76801063 PORTO VELHO/RONDONIA BRASIL	
Les Herbiers, le		31 JUILLET 2014		Customer Ref.: 03143 CJ	
Ref. COMMANDE / ORDER Ref		N° 162330/STOCK - P550#55		MODE DE REGLEMENT / PAYMENT	
		Transfer		31 AOUT 2014 au 31 JUILLET 2014	
Qté	DESIGNATION	PRIX TARIF	REMISE	%	P.U. NET H.T.
	Bateau de plaisance PRESTIGE 550				
	Engine number	gear box number			
	BAB : 22104139	BAB : 0H970083			
	TRIB : 22104660	TRIB : 0H970165			
	HULL AND SERIAL NUMB 55 / C.I.N. FR-SPB RT055G415				
	CUMM QSCB 3 2X441KW(600CV)D J	581808,00			
	CUMM QSCB 3 2X441KW(600CV)D J				581.808,00
	3 CAB 2 SE FONCE MANDAGANY	0,00			0,00

Fatura sem cobertura cambial usada na instrução da admissão temporária:

INVOICE		N° 11-072630		YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA TRAVESSA GUAPORÉ 556 SALA 313 CENTRO - CEP: 76801-063 PORTO VELHO - RONDONIA BRASIL CNPJ:11.593.650/0002-95	
Les Herbiers, le		16 JUILLET 2014		Customer Ref.: 03143 CJ	
Ref. COMMANDE / ORDER Ref		N° 162330/SALON SÃO PAULO BOAT SHOW 2014		MODE DE REGLEMENT / PAYMENT	
				NON CAMBIAL COVERAGE	
Qté	DESIGNATION	PRIX TARIF	REMISE	%	P.U. NET H.T.
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 550				
	ENGINE NUMBER	GEAR BOX NUMBER			
	BAB : 22104139	0H970083			
	TRIB : 22104660	0H970165			
	HULL AND SERIAL NUMBER 55 / C.I.N. FR-SPB RT055G415				
	CUMMINS QSCB 3 2X441KW(600CV) D J				526.450,44
	3 CAB 2 HEADS LAYOUT VERNON				

Todavia, é imprescindível distinguir os alcances jurídicos de cada documento e de cada regime aduaneiro.

A fatura utilizada para instruir a DI de admissão temporária nº 14/1687324-6 indicava operação sem cobertura cambial, condição compatível com o regime. (e-fls. 500 a 504)

No entanto, o DAU francês apresentado pela própria interessada (e-fls. 99) indica, no campo 37, o regime 1000 – exportação definitiva, e menciona expressamente a fatura nº 11-105580 como documento base da operação de exportação. Abaixo segue excerto da DAU. (Campo 40)

Remarques générales concernant le premier chiffre 1	Exportation ou expédition définitive			
Régime sollicité	Description de la case 37(1)	Base juridique	Explications et exemples pour la case 37(1)	Combinaisons possibles pour la case 37(1)
10	Exportation définitive.	Article 269 du CDU.	Explication: Exportation normale de marchandises de l'Union vers un pays tiers.	1000 1001 1007

COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE FR006240

1 DÉCLARATION 141812273

Etat de la déclaration REGULARISE

ESO ECS Sortie FR003030
Bureau de déclaration FR006240
Bureau de présentation

3 Formulaires 1 1
4 Unité chargée
5 Articles 1
6 Total des colis 1
7 Numéro de référence 14ED08749D001
8 JEAPR550 NSS

10 Pays-pays destin 11 Pays trans-actées 12 Numéro de la valeur 13 P.A.C.

14 Déclaration/ventilateur No. FR48708019400151
15 Code P. expédition/ destination a) FR b) BR
16 Code P. origine a) BR b) BR
17 Code P. destination a) BR b) BR
18 Code P. origine a) BR b) BR
19 Code P. destination a) BR b) BR

18 Société et nationalité du moyen de transport au départ
20 Conditions de franchise
21 Société et nationalité du moyen de transport à l'arrivée à la frontière
22 Monnaie et montant total déclaré
23 Taux de change
24 Nature de la transaction

25 Mode transport 26 Mode transport 27 Lieu de transitaire
28 Données financières et bancaires

29 Bureau de sortie
30 Localisation des marchandises

31 Code et désignation des marchandises
32 Article 1
33 Code des marchandises
34 Code P. origine
35 Montant brut (kg)
36 Présence
37 RÉGIME
38 Montant net (kg)
39 Contingent

40 Date, Sommaire / Doc. Préféré
41 Unité supérieures
42 Prix de l'article
43 Code

YACHT CENTER GROUP
Tv. Guaporé 555 sala 313-Centro
76801063
PORTO VELHO/RONDONIA
BRESIL
BENETEAU SA
BOULEVARD DE LA MER BP 319
85803 SAINT GILLES CROIX DE VIEFR. Made de représentation 3
CAMION
CARGO
BE101000
487080194001514
BATEAU NEUF TYPE : PRESTIGE 660 + 2 moteurs Cummins 600CV
N° SERIE : FR-SPB RT565G416 CDE 162330
89039210 00 4099 4999
20000
1000 000 20000
380 Z 11-105580
1 MAR 640225.56 1 M.E.

Esse descompasso documental — exportação definitiva no exterior versus importação sob regime suspensivo no Brasil — poderia, em tese, indicar falsidade ideológica da fatura da admissão temporária, já que:

- a exportação definitiva pressupõe venda com cobertura cambial;
- a admissão temporária exige operação sem cobertura cambial;
- não há compatibilidade econômica plena entre os dois regimes.

Entretanto, a eventual irregularidade alcança exclusivamente a DI de admissão temporária, pois é nela que se utiliza a fatura que supostamente descreve uma operação “sem cobertura cambial”, em possível contradição com o documento de exportação.

A DI de admissão temporária foi registrada em 31/07/2014. (e-fls. 500 a 504)

E o lançamento foi efetuado apenas em 13/02/2020, (e-fls. 45/52) com ciência ao contribuinte em 18/02/2020. (e-fls. 483/485)

Portanto, nos termos do art. 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 c/c o art. 753 do regulamento Aduaneiro, já havia transcorrido integralmente o prazo decadencial de cinco anos, seja:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

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

Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009)

Art. 753. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração

Ademais, por se tratar este litígio sobre penalidade por infração aduaneira, deve ser aplicada a Súmula CARF nº 184, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 184:

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021 O prazo decadencial para aplicação de penalidade por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei n.º 37/66 e do artigo 753 do Decreto n.º 6.759/2009. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Considerando que o registro da Declaração de Importação de Admissão Temporária nº 14/1687324-6 ocorreu no dia 03/09/2014 (e-fls. 500 a 504) e, sendo lavrado o Auto de Infração no dia 13/02/2020, (e-fls. 45/52) com ciência da recorrente no dia 18/02/2020 (e-fls. 483/485), deve ser reconhecida a incidência da decadência no presente caso, uma vez que o prazo fatal se deu em 03/09/2019.

Assim, qualquer irregularidade documental vinculada exclusivamente à admissão temporária já não poderia, à época do lançamento, ser objeto de imposição de penalidade, pois o prazo decadencial correspondente havia se encerrado em 03/09/2019. Constata-se que, no momento da constituição do crédito, o direito de a Administração Tributária aplicar penalidade relativa à admissão temporária já se encontrava extinto.

A fiscalização tentou utilizar o alegado vício da admissão temporária — já decadente — para afirmar que a fatura de nacionalização seria também inidônea.

Esse raciocínio não pode prosperar, uma vez que a fatura da nacionalização reflete o valor correto da operação (convergente com o DAU), não há indício de adulteração, supressão ou sobreposição de informações e ainda a divergência de data ou numeração não configura falsidade material ou ideológica.

A eventual falsidade da admissão temporária não extingue nem compromete a eficácia da transação comercial subsequente.

Portanto, a única fatura que, em tese, poderia conter eventual vício ideológico seria a utilizada na admissão temporária; contudo, qualquer providência fiscal a esse respeito já se encontrava fulminada pela decadência desde 03/09/2019, estando integralmente esgotado o prazo para constituição de penalidade relativa àquela operação.

Não há elementos técnicos para concluir pela falsidade — material ou ideológica — da fatura usada na nacionalização.

Assim, assiste razão ao recorrente quanto a estes pontos, não prosperando o entendimento adotado pela fiscalização.

2.2 – DA ANÁLISE DA NACIONALIZAÇÃO E DA INEXISTÊNCIA DE FALSIDADE DOCUMENTAL

Superada a questão da admissão temporária — cuja eventual irregularidade encontra-se alcançada pela decadência — passa-se ao exame autônomo da DI de nacionalização nº 15/0474414-6, de 13/03/2015, que constitui o verdadeiro objeto da autuação. (e-fls. 173 a 177)

Importa desde logo registrar que a análise da nacionalização não pode ser contaminada por vícios supostamente ocorridos na admissão temporária. O art. 139 do DL 37/66 determina que cada infração se individualiza no momento de sua prática, razão pela qual cabe examinar exclusivamente se há, nos autos, elementos que caracterizem falsidade documental na declaração de nacionalização.

Após análise cuidadosa dos autos, não se verifica falsidade material nem ideológica no documento que instruiu a DI definitiva.

A fiscalização conclui pela inidoneidade da fatura utilizada na nacionalização (nº 11-072630, datada de 20/02/2015) porque o DAU francês apresentado pela própria interessada menciona, como documento de exportação, a fatura nº 11-105580, datada de 31/07/2014.

Este raciocínio, todavia, não se sustenta juridicamente.

Divergências de datas de emissão, numeração interna dos documentos, existência de mais de uma fatura relacionada à mesma embarcação etc., não constituem por si só falsidade documental. No caso concreto não se observou divergência de valores, pois o montante indicado na fatura de nacionalização corresponde ao valor real do bem, coincidente com a própria exportação. Ademais, faturas diferentes podem coexistir na dinâmica comercial internacional (pré-fatura, fatura proforma, fatura definitiva).

A documentação constante dos autos revela que a fatura apresentada na nacionalização espelha o valor real da embarcação, sem divergência em relação ao DAU francês. Não há prova de que a fatura 11-072630 seja inexistente ou inautêntica.

A fiscalização não descreve tecnicamente qual seria a falsidade contida no documento. Limita-se a afirmar tratar-se de documento “inidôneo” pela mera divergência de numeração, sem apontar: adulteração material, inconsistência do valor, modificação de dados essenciais ou dissonância entre valor declarado e valor efetivamente pago. Em outras palavras, não há demonstração de falsidade ideológica, pois o conteúdo da fatura é compatível com o fato econômico subjacente.

Dessa forma, resta acolhida a tese do Recorrente, uma vez que a fundamentação utilizada pela fiscalização não se sustenta à luz do conjunto probatório.

2.2.1 – Da juntada dos contratos de câmbio e confirmação da regularidade da nacionalização.

Os contratos de câmbio apresentados pelo Recorrente — datados de 03 e 11/02/2015 (e-fls. 550 a 562) — constituem mais uma evidência da regularidade da operação de nacionalização. A análise objetiva dos autos demonstra que:

- Os contratos de câmbio correspondem ao valor aduaneiro declarado na DI de nacionalização, revelando compatibilidade plena entre preço e pagamento;
- O valor liquidado coincide com o valor constante no DAU francês, reforçando a integridade econômica do negócio e afastando qualquer hipótese de subfaturamento ou ocultação de preço.

Assim, a documentação apresentada não apenas não compromete, como confirma a regularidade da nacionalização.

A fiscalização apontou ainda como indício de fraude o fato de a exportação constar como definitiva no DAU (regime 1000, julho/agosto de 2014), ao passo que o pagamento ocorreu em fevereiro de 2015.

Esse raciocínio incorre em vício lógico e jurídico. No comércio exterior, é absolutamente legítimo negociar pagamento diferido, liquidar câmbio após embarque, renegociar termos comerciais, emitir pré-faturas e faturas definitivas em momentos distintos.

O Regulamento Aduaneiro não estabelece coincidência temporal entre exportação e pagamento, tampouco exige liquidação cambial prévia ao despacho.

Logo, a distância temporal indicada pela fiscalização não revela irregularidade, mas apenas dinâmica comercial usual.

Ainda que se admitisse — apenas para argumentar — que alguma incongruência documental pudesse existir na fase de admissão temporária, tal suposto vício é matéria estranha à presente autuação, que versa exclusivamente sobre a nacionalização e não pode contaminar a DI

nº 15/0474414-6 (Nacionalização), ato jurídico distinto. Assim, qualquer discussão vinculada à fase do regime de admissão temporária não integra o mérito desta autuação.

Diante disso, concluo que os contratos de câmbio juntados aos autos não apenas não corroboram a tese fiscal, como confirmam a regularidade econômica da nacionalização, afastando a alegação de falsidade ou inidoneidade documental e reforçando que a operação refletiu a realidade comercial praticada.

Assiste razão ao recorrente e não prospera o entendimento defendido pela fiscalização.

2.2.2 – Do relatório da Aduana Francesa

Ainda que o presente processo trate de embarcação distinta, reputo pertinente consignar, em caráter meramente ilustrativo e reforçador da racionalidade probatória, documento apresentado pela própria recorrente, consistente em comunicação oficial da Aduana Francesa. (e-fls. 593 a 602)

No referido documento, a autoridade aduaneira da França, ao analisar três exportações distintas envolvendo embarcações da mesma fabricante (SPBI/Jeanneau), concluiu que algumas faturas remetidas pelas autoridades brasileiras eram, na verdade, **“versões compactadas da fatura verdadeira”** (*version compressée de la vraie facture*), mantendo valores e informações essenciais, mas com formatação diversa.

Não obstante a existência dessas versões diferentes para uma mesma operação comercial — incluindo proformas, faturas compactadas e faturas ajustadas — a Aduana Francesa registra expressamente que:

“les contrôles [...] n’ont révélé aucune irrégularité à l’exportation”

(os controles [...] não revelaram qualquer irregularidade na exportação).

Embora tais documentos não guardem relação direta com a embarcação objeto destes autos, constitui elemento instrutivo relevante para demonstrar que a coexistência de diferentes versões de faturas internacionais é fenômeno comum no comércio exterior e não configura, por si só, indício de fraude ou falsidade.

O fato de autoridades aduaneiras estrangeiras reconhecerem expressamente a legitimidade de múltiplas versões documentais — desde que os dados econômicos essenciais permaneçam íntegros — reforça a inadequação metodológica de se presumir falsidade documental com base exclusivamente em divergência de numeração ou formato, sobretudo quando inexistem rasuras, adulterações ou incompatibilidade de valores.

Assim, o documento francês converge com a conclusão técnica deste voto no sentido de que a mera existência de faturas distintas não é suficiente para caracterizar a falsidade documental exigida pelo art. 105, VI, do Decreto-Lei nº 37/1976 e pelo art. 689, VI, do Decreto nº 6.759/2009.

2.3 – CONCLUSÃO DO MÉRITO

Após o exame exauriente do conjunto probatório, constato que eventual irregularidade relacionada à fatura apresentada na admissão temporária nº 14/1687324-6, de 03/09/2014, estaria necessariamente limitada à sua compatibilidade com o DAU francês que indicava exportação definitiva. Ainda que tal irregularidade pudesse em tese caracterizar infração, ela teria ocorrido na própria data da admissão temporária. Todavia, o Auto de Infração somente foi lavrado em 13/02/2020, com ciência em 18/02/2020, quando já transcorrido o prazo quinquenal previsto no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/1966. Assim, opera-se a decadência do direito de impor penalidade, restando inviável qualquer discussão sancionatória relativa à admissão temporária.

Quanto à declaração de importação definitiva nº 15/0474414-6, de 13/03/2015, não se verificam elementos fáticos ou jurídicos capazes de caracterizar falsidade documental na forma exigida pelo art. 105, VI, do Decreto-Lei nº 37/1976 e pelo art. 689, VI, do Decreto nº 6.759/2009. A fiscalização não indicou adulteração material, tampouco apontou qual informação seria ideologicamente inverídica, limitando-se a mencionar divergências formais entre datas e numerações — aspectos insuficientes para caracterizar falsidade na ausência de incompatibilidades econômicas, operacionais ou cambiais.

Ao contrário, o valor constante da DI de nacionalização coincide com o valor declarado no documento aduaneiro francês, e os contratos de câmbio apresentados demonstram regularidade econômica da operação. A tentativa de utilizar eventual vício da admissão temporária — já alcançada pela decadência — para fundamentar penalidade relativa à nacionalização não encontra amparo jurídico, pois cada infração é autônoma e não se transfere de um regime a outro a pretexto de coerência narrativa.

Soma-se a isso que documento oficial da Aduana Francesa, juntado aos autos pelo próprio Recorrente, revela que, em operações análogas envolvendo embarcações da mesma marca, a existência de diferentes versões de faturas emitidas para fins logísticos ou operacionais não é circunstância anômala ou indicativa de falsidade. Ainda que tais documentos se refiram a modelos distintos de embarcações, sua análise reforça a inexistência de indício concreto de adulteração ou simulação na fatura utilizada para instruir a nacionalização ora examinada.

Diante do quadro exposto, concluo pela inexistência de materialidade infracional apta a ensejar a penalidade substitutiva do perdimento.

3 – DISPOSITIVO

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de prescrição intercorrente, mas acolho a preliminar de decadência para julgar improcedente o Auto de Infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 3402-012.930 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15444.720025/2020-33

JOSÉ DE ASSIS FERRAZ NETO

DOCUMENTO VALIDADO