



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15444.720296/2019-55
ACÓRDÃO	3402-012.934 – 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. FALSIDADE 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.

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.

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.

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 107-002.679, proferido pela 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que por unanimidade de votos, em 16/10/2020, julgou improcedente a impugnação, mantendo-se integralmente o crédito tributário exigido, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

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. 425/435, lavrado em 18/12/2019, complementado pelo relatório de fiscalização de fls. 436/478, e cientificado em 27/12/2019 (fls. 482/484), 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\$ 2.294.070,43. 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 se referiam 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: [...]

8) EMBARCAÇÃO PRESTIGE 620 FLY 2015- CASCO 56 JEANNEAU

FATURA 11-073084 DATADA DE 10/09/2014

FATURA '106156" DATADA DE 12/09/2014

DI DE NACIONALIZAÇÃO Nº 15/0117882-4 REGISTRADA EM 20/01/2015, SENDO QUE A DI DE ADMISSÃO É DI 14/2342868-6 DE 04/12/2014. PORTO DO RIO DE JANEIRO

PROCESSO 10711.728.641/2014-73 [...]

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

Cumprido 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. [...]

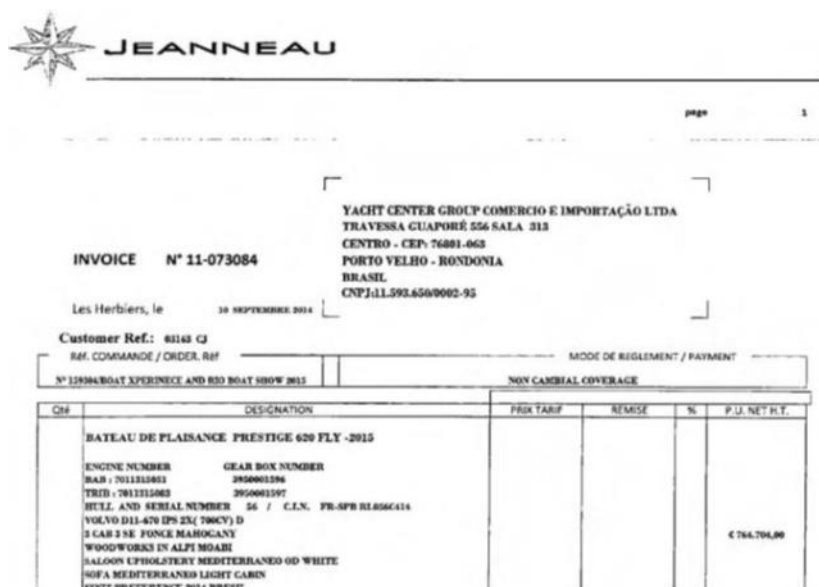
Registre-se que foram apresentadas aqui informações de embarcações em situações diversas (já nacionalizadas, reexportada ou ainda em admissão temporária) a fim de demonstrar, de forma geral, como eram realizadas as importações promovidas pela fiscalizada, sendo certo que cada um dos bens será tratado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

Importante consignar que o presente relatório destina-se, exclusivamente, a lastrear os procedimentos administrativos referentes à embarcação **PRESTIGE 620 FLY CASCO 56** - EXPORTADOR: JEANNEAU – FATURAS: 11-073084 DE 10/09/2014 E FATURA 106156 DE 12/09/2014.

Retornemos, então, ao caso da embarcação objeto do presente processo, PRESTIGE 620 FLY CASCO 56: Bem admitido temporariamente em 2014 pela DI 14/2342868-6, registrada em 04/12/2014, processo 10711.721324/2015-15, para evento que seria realizado em janeiro de 2015. Prazo concedido até 07/06/2015.

Em 20/01/2015 houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0117882-4, com a utilização de faturas diferentes, a com cobertura cambial emitida dois dias após a sem cobertura cambial. Vejamos detalhes das faturas:

Fatura sem cobertura cambial usada na instrução da admissão temporária:



Fatura com cobertura cambial, usada na nacionalização:

DOCUMENTO VALIDADO



YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA
 TRAVESSA GUAPORÉ 556 SALA 213
 CENTRO - CEP: 76801-063
 PORTO VELHO - RONDONIA
 BRASIL
 CNPJ:11.591.650/0002-93

INVOICE N° 106156

Les Herbiers, le 10 SEPTEMBER 2014

Customer Ref.: 80343 GJ

REF. COMMANDE / ORDER. Nº /
 Nº 80384

MODE DE REGLEMENT / PAYMENT
 Transfer 100 JOEURS

Qtd	DESIGNATION	PREX. TAUX	REGIME	N	P.U. NET HT.	
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 630 FLY -2015 ENGINE NUMBER GEAR BOX NUMBER 848 : 781131011 350901196 TRIP : 74331000 20081507 HULL AND SERIAL NUMBER 36 / C.N. FR-078 R1006414 VOLVO D11-420 IPE EX (796CV) D 3 CAB 3 SE. YOUNG SA BUDCANT WOODWORKER IN ALPI SPANS SALOON UPHOLSTERY MEDITERRANEO 00 WHITE 00P A MEDITERRANEO LIGHT CABRY FINEST PREFERENCE 2014 BRUNEL					€ 281.000,00

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 outro número, destacando-se, no entanto, que a numeração diverge totalmente do padrão usado pelo exportador, no qual consta o número 11 como prefixo.

Observa-se, ainda, que a fatura usada na nacionalização teria sido emitida dois dias após a emissão da fatura usada na admissão temporária, destacando-se, no entanto, que a nacionalização, no Brasil, somente foi providenciada alguns meses depois.

Analisando o DAU (Documento Administrativo único) que acobertou a exportação da embarcação da França para o Brasil, datado de 23.10.2014, verifica-se que no campo 37 (Regime) consta o código 1000. Vejamos detalhe do documento:

COMMUNAUTÉ EUROPEENNE				1) DECLARATION		A BUREAU D'EXPÉDITION / D'EXPORTATION	
3 Expéditeur / Exportateur N° FR4913770200010 SFDI PARC D'ACTIVITES DE L'ERAUDIERE PARC D'ACTIVITES DE L'ERAUDIERE 95170 - DOMPIERRE SUR YON FR - France				EX C 1 1		N° douane - 142407754 Bureau de rattachement : FR006240 - La Roche sur yon bureau	
6 Destinataire N° YACHT CENTER GROUP Tr Quaiport 556 sala 313-Centro 7501063 - PORTO VELHO/RONDONIA BR - Brésil				5 Articles 1 1		7 Numéros de référence 14E008018D0001	
14 Représentant N° FR48706013400151 BENE TEAU 16 Boulevard DE LA MER LES EMBRUNS 85000 - SAINT-GILLES CROIX DE VIE FR - France N° agrément : 00001309 - Mode de représentation : représentation indirecte				10 Pays prem. destin. 11 Pays trans- action		13 P.A.C.	
19 Identité et nationalité du moyen de transport au départ CAMION D				20 Conditions de transit FCA LES HERBIERS 1		15 Code P. exp. resp. a b 85 17 Code P. destination a BR b	
21 Identité et nationalité du moyen de transport actif franchissant la frontière FR				22 Monnaie et montant total facturé EUR 929 769,09		23 Valeur en charge 1.00000	
25 Mode transport 1 à la front. 3 Bénéf. 27 Lieu de chargement				28 Données financières et bancaires		24 Nature de la transaction 1 1	
29 Bureau de sortie BE 101000 ANVERS/END				30 Localisation des marchandises 48706013400151-4		Adresse de destination des marchandises BENE TEAU - SFDI - CNB - ROUTE DE LA ROCHE SUR YON, 85500 HERBIERS	
34 Marque et numéro (N° de conteneur) - Nombre et nature BATEAU NEUF TYPE 'PRESTIGE 620 + 2 moteurs Volvo 700CVN' SERIE: FR-SFB RL056J415 CDE 159304 Nombre et Nature: 1 - BT Marques et Numéro: JEANNEAU				32 Article 1 N°		33 Code des marchandises 8903921000 N° case - 3ème case 4099 4999	
				34 Code P. origine a b		35 Masse brute (kg) 25 000 000	
				37 Régime 10 00 000		38 Masse nette (kg) 25 000 000	
				39 Contingent		40 Déclaration sommaire / Document précédent 362 Z 11-106377	

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.

Verifica-se, também, que a fatura usada na exportação da embarcação na Europa, constante do campo 40 do DAU, tem o número 11-106377, que diverge dos números das faturas apresentadas na admissão temporária e na nacionalização.

Vale lembrar que a fiscalizada foi intimada pelo termo do anexo 4 a apresentar as faturas usadas nos processos de admissão temporária e nacionalização, com registro notarial, além da declaração de exportação, o que não foi atendido para a embarcação PRESTIGE 620, CASCO 56. [...]

Não tendo sido apresentado o DAU pela fiscalizada, obteve-se referido documento com a Aduana Francesa (Anexo 14). Analisando o citado documento, conclui-se que a fiscalizada já havia adquirido em definitivo a embarcação PRESTIGE 620, CASCO 56 em setembro de 2014, que saiu da Europa em exportação definitiva para o Brasil em outubro 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 14/2342868-6, registrada em 04/12/2014, até 20/01/2015, quando houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0117882-4.

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 620 FLY CASCO 56, devendo ser registrado que a embarcação foi revendida (nota fiscal 158, de 27.01.2015).

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 27/10/2020 (Termo de Ciência por abertura de mensagem – Domicílio Tributário Eletrônico na e-fl. 542) e apresentou o Recurso Voluntário (e-fls. 545 a 555) em 25/11/2020 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 544) 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 620 FLY CASCO 56 admitido temporariamente em 04/12/2014 pela DI 14/2342868-6 e nacionalizado 47 dias depois, em 20/01/2015, pela DI nº. 15/0117882-4.[...]

5. 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

6. Importante ressaltar, primeiramente, que o valor da multa lançada foi de R\$ 2.294.070,43, que coincide com o valor aduaneiro da DI de nacionalização nº. 15/0117882-4 (fls. 334) .[...]

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

8. Além disso, nesses 47 dias de “postergação”, entre 04/12/2014 e 20/01/2015, a taxa de câmbio BRL/USD variou de 2,5664 para 2,6187, aumentando 2,04% em 47 dias, bem mais que a taxa de juros naquele momento.

9. Não há o menor cabimento, pela regra da proporcionalidade, em aplicar pena de perdimento a uma lancha em razão de uma postergação de 47 dias no pagamento dos tributos. Quarenta e sete dias não são suficientes, nem mesmo, para que a multa de mora atinja seu máximo legal, que é de 20% (a partir do 60º. Dia de atraso no pagamento do tributo).

10. 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: [...]

III - DECADÊNCIA

11. O auto de infração afirma que tanto a fatura comercial que serviu de base para a admissão temporária (DI nº. 14/2342868-6, de 04/12/2014 – fls. 374) quanto aquela que serviu de base para a nacionalização da embarcação (DI nº. 15/0117882-4, de 20/01/2015 – fls. 330) são falsas.

12. Porém, quanto à DI nº. 14/2342868-6, de 04/12/2014, há decadência, porque o presente auto de infração foi lavrado em 18/12/2019.

13. A aplicação da pena de perdimento por infração ocorrida mais de cinco anos antes é ilegal, porque essa penalidade decai em cinco anos, conforme entendimento do e. STJ, firmado no RESP 643.185-SC (acórdão em anexo). [...]

14. A consulta ao inteiro teor do acórdão acima (anexo a esta petição), deixa claro que o prazo decadencial para aplicação da pena de perdimento é de cinco anos.[...]

15. A Receita Federal adotou para si esse entendimento, quando editou a Solução de Consulta Interna Cosit nº. 32, de 06/12/2013 (também em anexo a esta petição), a qual faz expressa remissão ao RESP 643.185-SC. [...]

16. Tem-se então que, quanto à DI nº. 14/2342868-6, de 04/12/2014, mediante a qual foi solicitada e autorizada a admissão temporária, operou-se a decadência.

17. Quanto a isso, interessante notar às fls. 435 que o próprio sistema gerador de autos de infração da Receita Federal situa o fato gerador da penalidade em 20/01/2015, e não 04/12/2014 (como seria o lógico, porque nesse momento o auto de infração acusa que teria ocorrido a primeira utilização de “documento

falso”). Isso se deu, possivelmente, porque o sistema rejeitou a data de 04/12/2014 para o fato gerador, por ser data DECAÍDA.

18. Porém, analisando a descrição dos fatos no auto de infração pelo ângulo de quem acusa (acusação que não procede, como já se viu acima), verifica-se que foi no momento da admissão temporária que realmente teria sido prestada uma informação inexata ao Fisco, concernente ao caráter temporário da importação, e à falta de cobertura cambial.

19. A fatura comercial de nacionalização informou valor correto da embarcação (base de cálculo homologada, inclusive, por este lançamento – vide itens 06 e 07, acima). Informou também ser uma operação com cobertura cambial e definitiva. Ou seja, nenhuma informação prestada por ocasião da nacionalização (20/01/2015) pode ser considerada sequer como inexata.

20. Não existe falsidade, nem foram prestadas informações incorretas na DI de nacionalização nº. 15/0117882-4 (fls. 334). Quanto à DI de admissão temporária nº. 14/2342868-6, despidendo discutir, porque coberta pelo manto da decadência.

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:

Sustenta, inicialmente, que o acórdão recorrido se limitou a invocar a Súmula CARF nº 160 para afastar a alegação de ausência de dano ao erário, sem examinar o requisito da proporcionalidade da penalidade, em afronta ao entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.417.738/PE, que reconheceu a necessidade de observância da proporcionalidade e razoabilidade na aplicação da pena de perdimento.

Afirma que o regime de admissão temporária foi utilizado por curto período (47 dias) e que a posterior nacionalização ocorreu pelo valor aduaneiro correto, confirmado pela própria autoridade francesa e a uma taxa de câmbio superior, o que teria resultado em maior recolhimento de tributos — afastando, segundo a defesa, qualquer indício de prejuízo ao erário ou intenção de fraude.

Aduz que o acórdão recorrido incorreu em vício de fundamentação, ao fazer referência a outros processos administrativos envolvendo embarcações distintas, sem que tais autos constem apensados aos presentes, o que, segundo o Recorrente, violaria o princípio do julgamento baseado nas provas dos autos.

Alega, ainda, que o acórdão teria inovado indevidamente ao atribuir relevância à ausência de comprovação de pagamento ao exportador, fundamento que não constava do auto de infração. Sustenta que a autuação se baseou exclusivamente na alegação de uso de fatura comercial falsa e não na origem ou liquidação cambial dos recursos. Assim, apresenta nesta

instância os contratos de câmbio datados de 27/10/2014 e 04/11/2014, no valor total de EUR 758.333,20, equivalentes ao valor aduaneiro da importação, como prova superveniente da regularidade da operação.

Defende, também, que eventuais irregularidades relativas à declaração de admissão temporária registrada em 04/12/2014 (DI nº 14/2342868-6) estariam atingidas pela decadência, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado apenas em 18/12/2019, após o prazo quinquenal previsto nos arts. 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 e 739 do Regulamento Aduaneiro.

Afirma, por fim, que a fatura de nacionalização (DI nº 15/0117882-4, de 20/01/2015) seria autêntica, contendo valor e condições de pagamento corretos e compatíveis com os contratos de câmbio apresentados, inexistindo falsidade ou omissão de informação relevante.

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\$ 2.294.070,43, 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.

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 25/11/2020 (e-fl. 569), 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. 597 a 606)

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 620 FLY 2015- CASCO 56.

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 27/10/2014 e 04/11/2014. (e-fls. 556 a 564). 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, que são a prova do fechamento do câmbio da importação da DI nº. 15/0117882-4, não foram juntados à impugnação porque a acusação era (e ainda é) de que a Recorrente fez uma importação onerosa, mas antes disso usufruiu de 47 dias de suspensão de tributos via admissão temporária irregular.

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 11-106377) indicaria a falsidade das duas faturas anteriores: a da admissão temporária (nº 11-073084) (e-fls. 379/380) e a de nacionalização (nº 11-072630) (e-fls. 330 a 340).

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 15/0117882-4;
- (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. Da Decadência.

A fiscalização sustentou que a existência de uma fatura nº 11-106377, utilizada na exportação definitiva registrada no DAU francês, evidenciaria falsidade documental nas duas faturas da admissão temporária (11-073084) e a de nacionalização (106156). Abaixo seguem excertos das respectivas faturas extraídas do relatório de fiscalização.

A Interessada realizou a admissão temporária do bem PRESTIGE 620 FLY CASCO 56, do exportador francês Jeanneau, concedida até 07/06/2015, por meio da DI nº 14/2342868-6, registrada em 04/12/2014 (fls. 374/377), processo nº 10711.721324/2015-15, para evento em janeiro de 2015. Instruiu a declaração de importação com a fatura nº 11-073084, de 10/09/2014 (fls. 379/380).

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° 11-073084

Les Herbiers, le 10 SEPTEMBRE 2014

Customer Ref.: 03143 CJ
Réf. COMMANDE / ORDER. Réf

MODE DE REGLEMENT / PAYMENT
N° 159304/BOAT XPERIENCE AND RIO BOAT SHOW 2015 NON CAMBIAL COVERAGE

Qté	DESIGNATION	PRIX TARIF	REMISE	%	P.U. NET H.T.
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 620 FLY -2015 ENGINE NUMBER GEAR BOX NUMBER BAB : 7011315051 3950001596 TRIB : 7011315083 3950001597 HULL AND SERIAL NUMBER 56 / C.I.N. FR-SPB RL056C414 VOLVO D11-670 IPS 2X(700CV) D 3 CAB 3 SE FONCE MAHOGANY WOODWORKS IN ALPI MOABI SALOON UPHOLSTERY MEDITERRANE0 OD WHITE SOFA MEDITERRANE0 LIGHT CABEN FINIT PREFERENCE 2014 BRESIL				€ 764.704,00

A Impugnante promoveu a nacionalização do bem em 20/01/2015, com o registro da DI nº 15/0117882-4 (fls. 107/111 e 330/334), instruída com a fatura nº 106156, de 12/09/2014 (fls. 337), conforme se verifica abaixo.

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° 106156

Les Herbiers, le 12 SEPTEMBRE 2014

Customer Ref.: 03143 CJ
Réf. COMMANDE / ORDER. Réf

MODE DE REGLEMENT / PAYMENT
N° 159304 Transfer 150 JOURS

Qté	DESIGNATION	PRIX TARIF	REMISE	%	P.U. NET H.T.
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 620 FLY -2015 ENGINE NUMBER GEAR BOX NUMBER BAB : 7011315051 3950001596 TRIB : 7011315083 3950001597 HULL AND SERIAL NUMBER 56 / C.I.N. FR-SPB RL056C414 VOLVO D11-670 IPS 2X(700CV) D 3 CAB 3 SE FONCE MAHOGANY WOODWORKS IN ALPI MOABI SALOON UPHOLSTERY MEDITERRANE0 OD WHITE SOFA MEDITERRANE0 LIGHT CABEN FINIT PREFERENCE 2014 BRESIL				€ 591.406,61

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 14/2342868-6 indicava operação sem cobertura cambial, condição compatível com o regime.

No entanto, a Aduana Francesa forneceu o DAU, de 23/10/2014 (e-fls. 262), diante do qual se verifica que o regime 1000 de exportação definitiva, indicado no campo 37, confirma a exportação da embarcação da França para o Brasil e que foi amparada pela fatura comercial de nº 11-106377, de 16/10/2014. 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

RJ RICOMMUNAUTE EUROPEENNE

2 Expéditeur / Exportateur N° FR49137270200010 SPBI PARC D'ACTIVITES DE L'ERAUDIÈRE PARC D'ACTIVITES DE L'ERAUDIÈRE 85170 - DOMPIÈRE SUR YON FR - France		1 DECLARATION EX C		A BUREAU D'EXPÉDITION / D'EXPORTATION N° douane : 142497754 Bureau de rattachement : FR006240 - La roche sur yon bureau	
8 Destinataire N° YACHT CENTER GROUP Tv. Guaporé 556 sala 313-Centro 76801063 - PORTO VELHO/RONDONIA BR - Brésil		3 Formulaire 1	4 List. chargement 1	5 Articles 1	6 Total des cotis 1
14 Représentant N° FR48708019400151 BENETEAU 16 Boulevard DE LA MER LES EMBRUNS 85800 - SAINT GILLES CROIX DE VIE FR - France N° agrément : 00001339 - Mode de représentation : représentation indirecte		10 Pays prem. destin. 11 Pays trans- action		7 Numéro de référence 14E008918D0001	
18 Identité et nationalité du moyen de transport au départ CAMION		19 Ctr. 0	15 Pays d'expédition / d'exportation		17 Code P. destination a b 85 a BR b
21 Identité et nationalité du moyen de transport actif franchissant la frontière FR		20 Conditions de livraison FCA LES HERBIERS		13 P.A.C. 1	
25 Mode transport 1 à la frontière	26 Mode transport 3 intérieur	22 Monnaie et montant total facturé EUR 929 769,09		23 Taux de change 1,00000	24 Nature de la transaction 1 1
29 Bureau de sortie BE101000 ANTWERPEN D		30 Localisation des marchandises 48708019400151/4		28 Données financières et bancaires	
31 Coils et désignation des marchandises Marques et numéros - No(s) conteneur(s) - Nombre et nature BATEAU NEUF TYPE : PRESTIGE 620 + 2 moteurs Volvo 700CVN* SERIE : FR-SPB RL056J415 CDE 159304 Nombre et Nature : 1 - BT Marques et Numéro : JEANNEAU		32 Article 1 N°	33 Code des marchandises 8903921000		Ter caço - 2ème caço 4099 4999
		34 Code P. origine a b	35 Masse brute (kg) 25 000,000		
		37 Régime 10 00 000	38 Masse nette (kg) 25 000,000		39 Contingent
		40 Déclaration sommaire / Document précédent 380 Z 11-106377			

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 04/12/2014. (e-fls. 374/377)

E o lançamento foi efetuado apenas em 18/12/2019, (e-fls. 425/435) com ciência ao contribuinte em 27/12/2019. (e-fls. 482/484)

Portanto, nos termos dos art. 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37/1966, já havia transcorrido integralmente o prazo decadencial de cinco anos.

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).

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 04/12/2019. 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 por si só 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 04/12/2019, 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 15/0117882-4 (e-fls. 107/111 e 330/334), de 20/01/2015, que constitui o verdadeiro objeto da autuação.

Importa desde logo repisar que a análise da nacionalização não pode ser contaminada por vícios supostamente ocorridos na admissão temporária. O art. 139 do Decreto — Lei nº 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. Explico.

A fiscalização conclui pela inidoneidade da fatura utilizada na nacionalização nº 106156, de 12/09/2014 (e-fls. 337) porque o DAU francês apresentado pela própria interessada menciona, como documento de exportação, a fatura nº 11-106377, de 16/10/2014.

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 106156 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 27/10/2014 e 04/11/2014 (e-fls. 556 a 564) — 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, outubro de 2014), ao passo que a liquidação ocorreu em novembro de 2014.

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 15/0117882-4 (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. 597 a 606)

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 14/2342868-6, registrada em 04/12/2014, 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 18/12/2019, com ciência em 27/12/2019, 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 15/0117882-4, de 20/01/2015, 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.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar de prescrição intercorrente, mas acolho a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente a fim de declarar improcedente o Auto de Infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

JOSÉ DE ASSIS FERRAZ NETO