



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15771.721561/2015-87
ACÓRDÃO	3003-002.605 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTURYLINK COMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 23/11/2012, 05/07/2013, 15/07/2013, 23/07/2013

DECISÃO. SUSPENSÃO DO TRÂMITE PROCESSUAL. NULIDADE

Não há nulidade na decisão recorrida uma vez que o art. 62 do Decreto nº 70.235/72 refere-se à suspensão da cobrança, e não do lançamento, que constitui atividade vinculada e obrigatória. Parecer PGFN/CRJN nº 1.064/93 e Súmula CARF nº 48 confirmam a possibilidade de lançamento para prevenir a decadência (art. 63 da Lei nº 9.430/96).

CERCEAMENTO DE DEFESA POR NEGATIVA DE DILIGÊNCIA. NÃO CONFIGURADO. SÚMULA CARF Nº 163. LIVRE CONVENCIMENTO DA AUTORIDADE JULGADORA

Não realização de diligência que não atendeu aos requisitos do art. 16, IV e §1º, do Decreto nº 70.235/72 não caracteriza cerceamento de defesa. Súmula CARF nº 163.

CERCEAMENTO DE DEFESA. SIGILO DE DOCUMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Ausente prejuízo à defesa quando assegurado sigilo dos documentos com acesso controlado. Falta de interesse recursal, por ausência do binômio necessidade-utilidade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE MATÉRIAS. SÚMULA CARF 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo

administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTERESSE RECURSAL. INEXISTÊNCIA.

É descabido conhecer de recurso voluntário quando a discussão devolvida não implicar qualquer utilidade para a recorrente. Em se tratando de interesse recursal, o recurso deve ter aptidão para gerar uma decisão mais vantajosa para a recorrente. Não havendo utilidade do pronunciamento do julgador, não se deve conhecer do recurso por ausência de interesse recursal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso voluntário e negar provimento para rejeitar as preliminares suscitadas.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 109-013.505 (fls. 582/642) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 23/11/2012, 05/07/2013, 15/07/2013, 23/07/2013

CONCOMITÂNCIA PARCIAL.

Não pode a instância julgadora conhecer o recurso no que foi submetido a apreciação judicial

LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. PENALIDADES CONCORRENTES.

É legítimo o lançamento para prevenir decadência que contemple penalidades concorrentes submetidas a apreciação judicial.

SUBFATURAMENTO. PROVAS. PREÇOS DE MERCADO.

Os preços de mercado são dados de realidade e consistem em evidências que os preços declarados para o mesmo produto/período não podem ser considerados como aceitáveis ou verdadeiro quando reflitam grandes diferenças entre eles.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente de autos de infração que constituem e exigem: imposto de importação, IPI, PIS Importação e COFINS Importação devidos sobre as bases tributáveis decorrentes das diferenças entre o preço declarado e o definido pela fiscalização após a constatação de subfaturamento acompanhado de falsidade ideológica, e exige a multa prevista no parágrafo único do artigo 108 do Decreto-lei n. 37 de 1966 (100% sobre a diferença dos tributos por falsa declaração do valor ou do preço da mercadoria). Há ainda o lançamento da multa por conversão da pena de perdimento (100% do valor aduaneiro das mercadorias, corrigido pela fiscalização).

Esses autos de infração foram lavrados para prevenir decadência, com exigibilidade suspensa, tendo em vista a tutela antecipada concedida pelo Tribunal Regional Federal e pela garantia depositada em Juízo na forma de Carta de Fiança.

LEVEL 3 COMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA., CNPJ n. 72.843.212/0014-66, foi adquirida e é atualmente CENTURYLINK COMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA. Entretanto, tendo em vista todos os documentos e registros serem anteriores a essa mudança da empresa, optei por manter no texto do voto a atuada identificada por LEVEL 3.

Expõe a autoridade fiscal nos seus autos de infração:

Em cumprimento à decisão judicial proferida no Agravo de Instrumento nº 0030081-53.2013.4.03.0000/SP1 (Mandado de Segurança de origem nº 0020753-35.2013.4.03.6100, 26ª Vara de São Paulo/SP) pela Excelentíssima Juíza Federal Simone Schroder Ribeiro, em que foi concedida a antecipação de tutela pleiteada pela agravante LEVEL 3 COMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA, e nos termos do Memorando SERAC/EQCAT/ALF/SPO nº015/20142, de 24/02/2014, lavra-se o presente Auto de Infração, para que seja consubstanciado o lançamento tributário referente à matéria em questão.

A decisão judicial foi cumprida com o desembaraço das DIs em 06/03/2014 (13/1419206-1, 13/1303622-8, 13/1301488-7, 13/1301448-8 e 13/1355286-2) e em 12/03/2014 (12/2200198-7) e exigia apenas a apresentação de fiança bancária correspondente ao valor aduaneiro, conforme trecho abaixo:

Figura 1 - Comando judicial proferido no Agravo de Instrumento nº 0030081-53.2013.4.03.0000

A DI nº 12/2200198-7, registrada em 23/11/2012, foi objeto do Auto de Infração nº0817900/09018/13, formalizado em processo administrativo nº 15771.723852/2013-48. relação das mercadorias encontra-se discriminada na folha 03 do referido processo. Já as DIs nºs 13/1419206-1 (registrada em 24/07/13), 13/1355286-2 (registrada em 24/07/13) e 13/1303622-8, 13/1301488-7, 13/1301448-8 (registradas em 10/07/13) foram objeto do Auto de Infração nº 0817900/09032/13 e formalizado em processo administrativo nº 15771.725514/2013-41. As mercadorias estão discriminadas nas folhas 03 a 06 do referido processo. Cópias da Declaração de Importação e dos seus documentos instrutivos estão disponíveis no ANEXO 01.

Em relação à fiança bancária determinada pelo judiciário, a agravante contratou o referido instrumento financeiro com valor correspondente ao valor aduaneiro declarado das mercadorias, conforme os contrato de nº 100414020010200, celebrado entre a LEVEL 3 COMUNICAÇÕES DP BRASIL LTDA e o BANCO ITAU UNIBANCO SA, em 12 de fevereiro de 2014, no valor limite de R\$ 1.089.317,43. ANEXO 02.

Desta forma, o presente Auto de Infração para constituição de crédito tributário refere-se a totalidade das adições das DIs acima mencionadas e englobam: (a) a diferença de tributos de importação não recolhidos por ocasião do subfaturamento das mercadorias constatado pelo fisco, (b) a conversão do valor do perdimento em multa, considerando o valor aduaneiro das mercadorias determinado pelo fisco, e não o valor declarado subfaturado pelo importador, para garantia do crédito tributário no caso de ganho de mérito da ação pelo fisco e (c) multa de 100% sobre a diferença dos tributos devidos e não recolhidos, considerando o possível

enquadramento da infração no art. 108, parágrafo único, do decreto-lei 37/1966.

Assim, ao longo do presente Relatório Fiscal serão apresentados a nova base de cálculo e o montante dos tributos incidentes na importação devidos e não recolhidos, bem como o detalhamento dos valores da conversão do perdimento em multa.

.....

.....

.....

II.1.1. TRIBUTOS NÃO RECOLHIDOS Inerente ao procedimento de reposicionamento de valor aduaneiro das DIs em questão, reside a necessidade de recolhimento da diferença dos tributos incidentes na importação, em vista da atribuição de diferença do valor aduaneiro das mercadorias (R\$ 1.650.307,42) e seu respectivo impacto nas bases de cálculos dos tributos.

O valor total da diferença de tributos não recolhidos é da ordem de R\$ 586.063,86, distribuídos conforme abaixo:

.....

.....

Destaca-se que o presente lançamento tem sua exigibilidade suspensa, nos termos do Art. 151 da Lei 5172, de 25 de outubro de 1966:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

II.2 Conversão do Perdimento em multa

Com o intuito de evitar a decadência do lançamento do crédito tributário no caso de ganho de mérito pelo fisco no Mandado de Segurança n° 0020753-35.2013.4.03.6100, na medida em que o fato das mercadorias

terem sido desembaraçadas impossibilitarem a efetivação do eventual perdimento das mesmas, foi convertido o perdimento dos autos nº0817900/09018/13 (DI nº12/2200198-7) e nº 0817900/09032/13 (Dis nº13/1419206-1, 13/1355286-2, 13/1303622-8, 13/1301488-7, 13/1301448-8) em multa, ficando sua exigibilidade suspensa, nos termos do Art. 151 da Lei 5172, de 25 de outubro de 1966.

O valor lançado corresponde à somatória dos valores das Dis nºs 12/2200198-7, 13/1419206-1, 13/1355286-2, 13/1303622-8, 13/1301488-7, 13/1301448-8 (US\$ 441.816,50 ou R\$ 997.277,63) e da parcela ajustada pelo fisco referente ao subfaturamento (R\$ 1.650.307,42) totalizando o valor de R\$ 2.647.585,05.

II.3 Multa por Falsa Declaração

Para garantir que os créditos tributários sejam passíveis de cobrança quando a ação judicial em questão transitar em julgado e em virtude da argumentação do importador, acatada pelo juízo, de que o enquadramento da infração seria pelo artigo 108 do Decreto-Lei 37/1966, lavra-se o crédito tributário correspondente a 100% da diferença dos tributos devidos e não recolhidos, lançados com exigibilidade suspensa, nos termos do Art. 151 da Lei 5172, de 25 de outubro de 1966.

No caso dos autos, o procedimento especial de fiscalização sobre o bem objeto da DI nº 12/220198-7 culminou com a conclusão para que seja aplicada a pena de perdimento, em virtude da ocorrência de falsidade ideológica, nos termos do artigo 105, inciso VI, do Decreto-Lei nº 37/66, c.c o artigo 689, §3a do Decreto n. 6.759/09 (fls. 602/629). Ressalte-se que foi apresentada defesa administrativa, com a juntada de aumentos pela recorrente, a fim de justificar o preço praticado e a não apresentação de fatura ideologicamente lusa (fls. 631/653). Não obstante, para os casos em que haja declaração falsa relativa ao valor, o mesmo Decreto-Lei nº 37/66 estabelece em seu artigo 108, parágrafo único, verbis:

"Art. 108 - Aplica-se a multa de 50% (cinquenta por cento) da diferença de imposto apurada em razão de declaração indevida de mercadoria, ou atribuição de valor ou quantidade diferente do real, quando a diferença do imposto for superior a 10% (dez por cento) quanto ao preço e a 5% (cinco por cento) quanto a quantidade ou peso em relação ao declarado pelo importador.

Parágrafo único. Será de 100% (cem por cento) a multa relativa a falsa declaração correspondente ao valor, à natureza e à quantidade."

Portanto, há regramento legal específico para a conduta supostamente praticada pela agravante (falsa declaração correspondente ao valor do bem), o que afasta a pena de perdimento estabelecida no artigo 105, inciso VI, do Decreto-Lei nº 37/66. Incide, no caso, ainda, o princípio da proporcionalidade, uma vez que o perdimento do bem se afigura medida extrema, que não se justifica diante da existência de penalidade pecuniária para a conduta praticada. Nesse sentido, destaco posicionamento do STJ, verbis:

Figura 7 - Extrato do Agravo de Instrumento nº 0030081-53.2013.4.0.0000/SP

Destaca-se que, caso a decisão judicial entenda pelo enquadramento no art. 108, deve ser atribuída a aplicação do seu parágrafo único, sendo a multa relativa a falsa declaração de valor das mercadorias. Desta forma, a multa é de 100% sobre a diferença dos tributos.

Esta diferença dos tributos devidos e não recolhidos por ocasião do subfaturamento é da ordem de R\$ 586.063,86, e seu cálculo está detalhado no item II.1.1. TRIBUTOS NÃO RECOLHIDOS deste relatório.

III. CONCLUSÃO

Tendo em vista os fundamentos expressos neste Relatório Fiscal e em decorrência do cumprimento da decisão judicial proferida no Agravo de Instrumento nº 0030081-53.2013.4.03.0000/SP (JF/SP), ficam lançados (a) os créditos tributários relativos à diferença de tributos devidos e não recolhidos, conforme demonstrativos de apuração constantes deste Auto de Infração; (b) o crédito tributário referente a conversão do perdimento em multa (autos de nº 0817900/09018/13 e nº0817900/09032/13) e (c) a multa de 100% relativa a diferença dos tributos devidos e não recolhidos, referente ao parágrafo único do artigo 108 do decreto-lei 37/1966. A totalidade dos créditos tributários deste auto de infração são lançados com exigibilidade suspensa, nos termos do Art. 151 da Lei 5172, de 25 de outubro de 1966, até trânsito em julgado da ação judicial correspondente.

FAZEM PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, TODOS OS RELATÓRIOS, TERMOS, E/OU DOCUMENTOS NELE MENCIONADOS E ANEXADOS.

LEVEL 3 ingressou com recurso por meio do qual apresenta seu perfil e explica as condições de sua atuação empresarial:

A Impugnante, conforme se depreende da leitura do seu Contrato Social, é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à prestação de serviços de telecomunicações, com abrangência

nacional e internacional; à prestação de serviços de valor adicionado e de informações; à importação e exportação de bens e serviços relacionados com as atividades da empresa; à prestação de serviços de acesso à Internet; ao desenvolvimento de infraestrutura para sistemas, redes e telecomunicações, dentre outras atividades.

Na consecução de suas atividades, a Impugnante realizou a importação de diversos equipamentos eletrônicos relativos à área de telecomunicações, da empresa Juniper, localizada nos Estados Unidos da América, por meio das Declarações de Importação n.ºs 12/220198-7, 13/1301448-8, 13/1303622-8, 13/1301488-7, 13/1355286-2 e 13/1419206-1 (Declarações constantes do anexo do Doc. 04).

Após as referidas importações terem sido processadas pelo canal verde, os referidos bens foram retidos para fins de averiguação da idoneidade das importações realizadas, tendo sido instaurados procedimentos especiais de fiscalização regulamentados pela Instrução Normativa n.º 1169/2011.

Por meio dos referidos procedimentos especiais de fiscalização, a Impugnante foi instada a apresentar documentos relativos à sua capacidade financeira (extratos bancários, cópia dos documentos dos sócios, livros contábeis, balancetes), bem como referentes à idoneidade das operações de importação.

Não obstante a Impugnante ter atendido a todos os Termos de Intimação e ter apresentado os documentos que atestam a validade e correção das importações realizadas (Docs. 07 a 14), foram lavrados os Autos de Infração n.ºs 15771.723852/2013-48 e 15771.725514/2013-41 (Docs. 05 e 06), por meio dos quais se propôs a aplicação da Pena de Perdimento às mercadorias importadas sob o fundamento de que as mesmas foram subfaturadas pela ora Impugnante, por meio de falsificação da fatura comercial.

Para tanto, a autoridade administrativa anexou quadro comparativo de valores praticados por outros fornecedores em relação ao mesmo bem, extraídos de sites de pesquisa na Internet, bem como sugere que a Impugnante teria fraudado a fatura para que constasse valor diverso do que o efetivamente negociado com o exportador, conforme se depreende dos trechos a seguir colacionados extraídos do processo administrativo 15771.725514/2013-41:

.....

.....

Impugnante é indiretamente vinculada à empresa Level 3 Communications Inc., uma empresa norte americana fundada em março de 1997, ou seja, há mais de 15 (quinze) anos, de capital aberto, cujas ações são negociadas na NASDAQ (National Association of Securities Dealers Automated Quotation System - Sistema de Cotação Automatizada da Associação Nacional de Corretores de Títulos)⁹, sujeitando-se, portanto, às auditorias exigidas pela referida instituição.

Atualmente, o grupo ao qual pertence a Impugnante conta com mais de 10.000 (dez mil) empregados ao redor do mundo e um faturamento anual de, aproximadamente, USD 6,3 bi (seis bilhões e três milhões de dólares americanos), sendo a primeira rede mundial baseada em IP (Internet Protocol) (Doc. 11).

Por conta da excelência de seus préstimos, o grupo Level 3, ao qual pertence a Impugnante, presta serviços em mais de 690 (seiscentos e noventa) cidades em mais de 60 (sessenta) países, possuindo rede própria em aproximadamente 400 (quatrocentas) cidades, em mais de 55 (cinquenta e cinco) países.

No continente americano, por exemplo, possui operações no Brasil, Argentina, Chile, Colômbia, Equador, Panamá, Peru, México, Venezuela, Estados Unidos da América e região do Caribe, utilizando tecnologia avançada baseada em IP e rede de fibra óptica. Além disso, possui infraestrutura regional com 15 (quinze) Data Centers e Teleportos nos principais centros comerciais na América Latina.

A título ilustrativo, a Impugnante apresenta o seguinte mapa, o qual reflete a utilização de cabos de fibra ótica da Level 3 ao redor do mundo e das Américas

Em virtude da excelência dos serviços prestados ao longo dos anos, a Impugnante solidificou uma considerável carteira de clientes, dentre importantes multinacionais e entidades de direito público interno e governamentais. E essa excelência na prestação de seus serviços redundou, de acordo com o Jornal Valor Econômico do dia 19 de agosto de 2013, na sua escolha como a melhor empresa do ramo de telecomunicações do Brasil (Doc. 11).

.....

Visando a manter o nível de satisfação de seus clientes, bem como a expandir a capacidade de atendimento à crescente demanda de seus serviços, a Impugnante importou diversos equipamentos de telecomunicações por meio das DIs 12/220198-7, 13/1301448-8, 13/1303622-8, 13/1301488-7, 13/1355286-2 e 13/1419206-1 da

empresa Juniper Networks Inc., localizada nos Estados Unidos da América, conforme Declaração de lavra do engenheiro técnico da Impugnante.

Nesse ponto, importante destacar que, tal qual a Impugnante, a empresa Juniper é uma das maiores empresas no mercado de fornecimento de equipamentos de alta tecnologia para o setor de telecomunicações, com ações na NASDAQ (National Association of Securities Dealers Automated Quotation System - Sistema de Cotação Automatizada da Associação Nacional de Corretores de Títulos) 10, e portanto sujeita às auditorias e regras de compliance exigidas pela referida instituição.

Com efeito, a Juniper Networks foi fundada em 1996 na cidade de Sunnyvale, Califórnia. Atualmente, ela conta com mais de 9.600 empregados espalhados em mais de 123 escritórios em 47 países (Doc. 12), tendo sido escolhida a empresa mais ética para se trabalhar, de acordo com o Ethisphere Institute (Doc. 12).

Exatamente em razão do tamanho das operações de ambas as empresas, para fins de atualização de sua infraestrutura, a Level 3, localizada nos EUA, firmou contrato com a Juniper Inc., para fornecimento de equipamentos a todas as empresas afiliadas da Level 3, inclusive a ora Impugnante, conforme se atesta das 9a e 10a Alterações Contratuais do Contrato de Fornecimento de Mercadorias (Doc. 07).

LEVEL 3 alega e requer nulidade dos lançamentos pelos seguintes motivos:

(i) A nulidade integral do Auto de Infração, em razão de a autoridade autuante NÃO ter comprovado a ocorrência de subfaturamento, o que somente se perfaz por meio da prova de adulteração da fatura comercial, ou mesmo pagamento "por fora" de valores ao exportador.

Com efeito, a única prova para a alegação de subfaturamento reside na diferença entre os valores declarados nas DIs e os encontrados pela autoridade autuante em pesquisas em sites na Internet, o que não se constitui em prova robusta a motivar o presente auto.

Ademais, a Impugnante anexou Declarações e documentos da empresa exportadora (Juniper), a qual atesta a veracidade das faturas comerciais; Contrato celebrado entre a Impugnante e a Juniper com os valores praticados entre as referidas empresas por força do grande fluxo de operações, o que justifica a diferença apontada; bem como não foram encontrados quaisquer indícios de pagamento de valores "por fora", apesar do livre acesso da autoridade aos extratos da Impugnante;

(ii) Nulidade integral do Auto de Infração, porquanto a autoridade autuante, ao invés de se fundamentar em um único fato a motivar a

constituição do ato administrativo, impõe à Impugnante exigências tributárias e penalidades sob justificativas contraditórias e excludentes.

Com efeito, impõe-se a multa por conversão da pena de perdimento e, ao mesmo tempo, exige-se os tributos resultantes da diferença entre os valores declarados pela Impugnante e os valores encontrados pela autoridade fiscal em sites de pesquisa na Internet, além da multa do artigo 108 do DL 37/66.

Ora, ou a infração cometida pela Impugnante é punível com pena de perdimento e sua consequente conversão em multa; ou a operação não é punível com a pena de perdimento, sendo somente exigidos os tributos pelas diferenças e a respectiva multa do artigo 108 do DL 37/88, de modo que o presente Auto de Infração carece de validade em sua constituição.

(iii) Nulidade integral em razão de procedimento de arbitramento dos valores dos bens supostamente subfaturados não ter observado as regras do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o que vicia por completo o ato administrativo;

(iv) Nulidade parcial referente à multa por conversão da pena de perdimento, tendo em vista que não se demonstrou a ocorrência de quaisquer das condições do artigo 73 da Lei nº 10.833/2003.

A autoridade atuante baseou-se na decisão judicial que determinou a liberação dos bens, mas não atestou, nem aos menos nos processos administrativos 15771.723852/2013-48 e 15771.725514/2013-41 que os bens foram consumidos, revendidos ou não localizados.

(v) Nulidade parcial da multa pela conversão da pena de perdimento referente ao processo administrativo 15771.725514/2013-41, tendo em vista que o procedimento que ensejou a lavratura do processo de aplicação da pena de perdimento (e que vicia o da sua conversão), não observou os prazos legais;

No mérito, LEVEL 3 roga pela insubsistência dos lançamentos, pois afirma que não houve fraude ou subfaturamento, nem houve falsidade ideológica. Explica que os preços estão consoantes tratativas e negociação que vieram a ser fixadas em contratos; e consoantes com a escala e a extensão dos negócios em que esses bens se inserem. Argumenta que não há base e comparação entre o preço assim fixado e o preço de varejo noticiado na internet. Junta documentos para demonstrar essas condições e negociações. Acusa o auto de infração de estar baseado em presunções e carecer de provas. Em suas próprias palavras e em resumo:

No mérito, a comprovação da regularidade das operações de importação, seja pela demonstração das razões que justificam a diferença de preço apontada, seja ainda pelos documentos que atestam a inexistência de

qualquer fraude no tocante às faturas emitidas e, portanto, a ausência de subfaturamento, quais sejam:

- a) Declaração de punho da própria exportadora (JUNIPER) atestando a veracidade da operação,
- b) E-mails trocados entre a Impugnante e a Juniper, referentes aos pedidos de compra, nos quais há inclusive menção aos preços praticados e aos produtos;
- c) Cópias autenticadas e CONSULARIZADAS dos Pedidos de Compra, Faturas Comerciais e Export Invoices (Documento de Exportação válido perante os EUA);
- d) Documentos societários da exportadora;
- e) Cópia autenticada e traduzida por tradutor juramentado do Contrato de Fornecimento de Mercadorias, que atesta o preço praticado, cuja justificativa respalda no GRANDE volume de vendas entre a Juniper e a Levei 3 e empresas do grupo ao qual pertence; e
- f) Forneceu os dados das pessoas responsáveis pela negociação, podendo a autoridade verificar junto às mesmas a veracidade das operações, diligência essa a qual se furtou;

Argumenta que a infração de subfaturamento não implica em perdimento, mas, sim, na multa prevista no artigo 108 do DL 37 de 1966:

Ainda no mérito, a título eventual, a impossibilidade de se penalizar eventual infração de subfaturamento com pena de perdimento, tendo em vista a existência de penalidade específica capitaneada no artigo 108, do Decreto-lei n° 37/66.

Afirma que o PIS e COFINS foram calculados equivocadamente e que devem ser revistos:

O necessário recálculo dos valores devidos da título da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes na importação, de modo a excluir o montante referente ao ICMS e às próprias contribuições, nos termos do Recurso Extraordinário n° 559.937.

Ao final de seu recurso, ele pede:

Diante de todo o exposto, em sede de preliminar, requer-se:

(i) a declaração de nulidade integral do Auto de Infração, (a) em razão da ausência de comprovação de fraude em fatura comercial a ensejar a hipótese de subfaturamento; (b) da impossibilidade de em um mesmo ato administrativo, sobre um mesmo evento fenoménico, estipular-se infrações distintas com penalidades diferenciadas; bem como (c) em razão de não ter sido observado o procedimento de arbitramento para estipulação do valor das mercadorias previsto no artigo 88 da MP n° 2.158-35/2001;

(ii) a declaração de nulidade parcial no que toca à multa por conversão da pena de perdimento, tendo em vista que não se comprovou quaisquer das hipóteses do artigo 73 da Lei nº 10.833/2003;

(iii) a declaração de nulidade parcial no que toca à multa por conversão da pena de perdimento aplicada nos autos do processo administrativo 15771.725514/2013-41, haja vista que este processo fora lavrado sem observância dos procedimentos legais (retenção das mercadorias por prazo superior a 90 dias, sem a intimação de prorrogação do procedimento de fiscalização);

No mérito, requer que o Auto de Infração seja julgado integralmente improcedente, na medida em que comprovada a veracidade e idoneidade das faturas comerciais emitidas e dos preços praticados, restando refutadas as premissas com base nas quais o Auto de Infração fora constituído, com o afastamento da pena de perdimento e consequente liberação da mercadoria apreendida.

Em caráter eventual, na remota hipótese em que não cancelado integralmente o Auto de Infração, requer-se (a) seja aplicada exclusivamente a multa estipulada no artigo 108 do DL 37/66 e a diferença dos tributos, tendo em vista a existência de penalidade específica para o subfaturamento resultado de declaração falsa em fatura comercial; e (b) sejam os valores devidos a título da contribuição ao PIS e à COFINS recalculados de forma a excluir os valores a título de ICMS e das próprias contribuições.

Ainda em caráter eventual, caso V. Sa. mantenha a multa por conversão da pena de perdimento, requer-se a dedução dos valores pagos a título de tributos quando do desembaraço dos bens por força da ordem judicial.

Em relação às provas, caso V.Sa. entenda que os documentos anexados pela Impugnante não comprovam a idoneidade das operações, a intimação da empresa exportadora ou de seu representante legal para que se manifeste sobre as importações e a validade de seus termos (faturas e preços) Protesta ainda provar o acima exposto por todos meios de prova, especialmente mediante a juntada de documentos.

Ainda, requer-se que seja obstada a instauração de qualquer procedimento de representação penal, seja porque inexistente conduta tipificada, seja ainda porque ainda em trâmite o processo administrativo.

Por fim, requer-se que seja dada confidencialidade aos documentos ora acostados, principalmente ao Contrato celebrado entre a Levei 3 e a Juniper, porquanto consistirem em documentos acobertados por sigilo e por cláusula de confidencialidade, bem como ser estratégico à operação da Impugnante no Brasil e nos demais territórios em que atua.

Termos em que,

Não há representação fiscal para fins penais apensada a este processo.

Foram lavrados autos de infração para apuração de ocorrência de delito justificador da aplicação da pena de perdimento, objetos dos processos administrativos n. 15771.723852/2013-48 (DI n. 12/220198-7) e processo n. 15771.725514/2013-41 (referente às DI n. 13/1419206-1, 13/1355286-2, 13/1303622-8, 13/1301488-7 e 13/1301448-8), atualmente arquivados.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 655/712) arguindo, em preliminar nulidades da decisão recorrida por: suspensão do trâmite processual; cerceamento de defesa em decorrência da negativa de diligência; cerceamento do direito de defesa por sigilo dos documentos; ainda em preliminar argui nulidades do auto de infração: ausência de comprovação de subfaturamento; procedimento de arbitramento ilegal; nulidade parcial da multa por conversão da pena de perdimento.

Quanto ao mérito, alega pela inexistência de subfaturamento e falsidade ideológica; pela impossibilidade de pena de perdimento para subfaturamento; pela necessidade de recálculo de PIS-Importação e Cofins-Importação.

Em petição colacionada às fls. 746/754 a recorrente informa julgamento definitivo e o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100.

Ao final requer:

(i) a declaração de nulidade da decisão administrativa, tendo em vista que o Auto de Infração fora lavrado para prevenir decadência, determinando o cancelamento da r. decisão e o retorno dos autos à primeira instância, onde o processo deverá permanecer suspenso;

(i.1) Na hipótese em que V. Sas. não declarem a nulidade da decisão em razão da necessidade de suspensão do processo, o que se admite para fins de argumentação, requer-se que seja declarada a nulidade da r. decisão em razão da permanência de penalidades concorrentes e excludentes entre si.

(ii) a declaração de nulidade da decisão administrativa por cerceamento do direito de defesa ao negar a abertura de diligência para intimação da empresa exportadora ou da autoridade aduaneira americana; bem como pela impossibilidade de consulta e acesso ao processo 130032.101302/2023-73, para o qual foram transferidos os documentos juntados pela Recorrente em sua defesa administrativa;

(ii.1) Na hipótese em que V. Sas. não declarem a nulidade, nos termos acima, requer-se que seja disponibilizada às partes e aos Conselheiros acesso ao processo 130032.101302/2023-73;

(iii) a declaração de nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência de motivação válida para a sua lavratura, tendo em vista que a única prova da suposta falsidade ideológica é a divergência de valores entre o quanto declarado pela Recorrente e os valores obtidos em pesquisa na Internet(c) em razão de não ter sido observado o procedimento de arbitramento para estipulação do valor das mercadorias previsto no artigo 88 da 1V1P nE' 2.158-35/2001;

(iv) a declaração de nulidade do Auto de Infração, em razão de não ter sido observado o procedimento de arbitramento para estipulação do valor das mercadorias previsto no artigo 88 da 1V1P nE' 2.158-35/2001;

(v) a declaração de nulidade parcial no que toca à multa por conversão da pena de perdimento aplicada nos autos do processo administrativo 15771.725514/2013-41, haja vista que este processo fora lavrado sem observância dos procedimentos legais (retenção das mercadorias por prazo superior a 90 dias, sem a intimação de prorrogação do procedimento de fiscalização);

(vi) No mérito, requer-se que o Auto de Infração seja julgado integralmente improcedente, na medida em que comprovada a veracidade e idoneidade das faturas comerciais emitidas e dos preços praticados, restando refutadas as premissas com base nas quais o Auto de Infração fora constituído, com o consequente cancelamento integral dos créditos tributários e multas exigidas.

(vii) Em caráter eventual, na remota hipótese em que não cancelado integralmente o Auto de Infração, requer-se (a) seja aplicada exclusivamente a multa estipulada no artigo 108 do DL 37/66 e a diferença dos tributos, tendo em vista a existência de penalidade específica para o subfaturamento resultado de declaração falsa em fatura comercial, (ii) bem como seja reconhecida a impossibilidade da exigência dos tributos ser cumulada com a multa pela conversão da pena de perdimento.

(viii) Ainda em caráter eventual, caso V. Sas. mantenham a multa por conversão da pena de perdimento, requer-se a dedução dos valores pagos a título de tributos quando do desembaraço dos bens por força da ordem judicial.

Em caráter alternativo, *“requer-se seja determinada diligência para intimação da empresa exportadora ou de seu representante legal para que se manifeste sobre as importações e a validade de seus termos (faturas e preços), ou da autoridade aduaneira americana, em busca da verdade material.”*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – PRELIMINARES**1. Nulidade da decisão recorrida por suspensão do trâmite processual**

A Recorrente sustenta que, nas hipóteses em que o lançamento é realizado apenas para prevenir a decadência, haveria necessidade de suspensão de quaisquer atos de exigência e cobrança. Assim, defende que o Acórdão recorrido não poderia ter sido proferido, impondo-se a declaração de sua nulidade.

Alega, para tanto, que o art. 62 do Decreto nº 70.235/72 dispõe:

“Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.”

Todavia, referido dispositivo trata da suspensão da cobrança — que pode ocorrer tanto na esfera administrativa quanto na judicial, consoante o art. 21 do mesmo Decreto —, não se confundindo com a constituição do crédito tributário. Com efeito, a lavratura do lançamento permanece obrigatória, sob pena de perecimento do direito da Fazenda em virtude da decadência, conforme previsto no art. 142 do CTN.

O que se suspende, à luz do art. 62, é a ação de cobrança do Fisco, e não o lançamento em si. O parágrafo único do mesmo dispositivo é expresso ao afirmar que, se já houver procedimento fiscal instaurado, este deverá prosseguir, ressalvados apenas os atos executórios:

“Art. 62. Durante a vigência de **medida judicial** que determinar a **suspensão da cobrança do tributo**, não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.

Parágrafo único. **Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso, exceto quanto aos atos executórios.**” (grifou-se)

No mesmo sentido, o Parecer PGFN/CRJN nº 1.064/93 — expressamente citado pela DRJ — esclareceu que o art. 62 não obsta a realização do lançamento, uma vez que, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, trata-se de atividade administrativa vinculada e obrigatória. A Procuradoria concluiu:

- a) em caso de medida liminar concedida em mandado de segurança ou em procedimento cautelar com depósito do montante integral do tributo, deve ser efetuado o lançamento, se ainda não o tiver sido, em conformidade com o art. 142 do CTN;
- b) realizado o lançamento, deve o sujeito passivo ser regularmente notificado (art. 145 do CTN c/c art. 72, I, do Decreto nº 70.235/72), esclarecendo-se que a exigibilidade do crédito tributário permanece suspensa por força da medida judicial (art. 151 do CTN).

Esse entendimento foi consolidado pelo CARF por meio da Súmula nº 48, segundo a qual:

“A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração.”

O fundamento legal para a lavratura do lançamento destinado a prevenir a decadência encontra-se no art. 63 da Lei nº 9.430/96, que estabelece:

“Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na

forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.”

Ademais, o §1º desse artigo limita a aplicação da regra aos casos em que a suspensão da exigibilidade ocorreu antes do início do procedimento fiscal, e o §2º disciplina a interrupção da multa de mora em hipóteses de medida judicial.

Por fim, não procede a alegação de nulidade do lançamento no caso concreto, uma vez que foram observados todos os requisitos formais previstos nos arts. 59 e 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal.

Diante disso, resta claro que o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal encontra pleno amparo legal, inexistindo qualquer vício que enseje a nulidade do lançamento.

2. Cerceamento de defesa em decorrência da negativa de diligência

A Recorrente sustenta que a decisão administrativa teria mantido o lançamento com fundamento apenas na divergência entre os valores dos bens obtidos em pesquisas na internet e os declarados, rejeitando ainda o pedido de intimação da empresa exportadora (Juniper) ou da autoridade aduaneira americana para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos adicionais.

Em seu entender, tal negativa configuraria cerceamento do direito de defesa, porquanto todos os documentos de sua autoria já teriam sido apresentados, sendo a comprovação da veracidade dos preços declarados dependente da colaboração das demais partes envolvidas ou das autoridades estrangeiras.

Todavia, a jurisprudência administrativa consolidada pelo CARF, por meio da Súmula nº 163, afasta tal alegação:

“O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.” (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No mesmo sentido, o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, em seu inciso IV, estabelece os requisitos que devem ser observados pelo impugnante ao requerer diligências ou perícias, exigindo a exposição dos motivos justificadores, a formulação dos quesitos e, no caso de perícia, a indicação do perito:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV – as **diligências**, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, **expostos os motivos que as justifiquem**, com a formulação dos **quesitos referentes aos exames desejados**, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.” (destaques nossos)

No caso concreto, examinando-se a impugnação apresentada (fls. 77/157), verifica-se a inobservância dos requisitos legais, uma vez que não foram expostos motivos específicos que justificassem a diligência, tampouco foram formulados quesitos.

Além disso, o art. 29 do mesmo Decreto consagra o princípio do livre convencimento motivado, conferindo à autoridade julgadora ampla discricionariedade para valorar as provas constantes dos autos.

No presente processo, o colegiado a quo concluiu que os elementos probatórios já constantes dos autos eram suficientes para a formação de seu convencimento, reputando desnecessária a realização de nova diligência (fls. 620/623):

“O auto de infração hoje em análise, trazendo resumo extraído dos relatórios fiscais, com descrição dos procedimentos adotados, que instruíram os autos de infração objetos dos processos administrativos 15771.725524/2013-41 e 15771.723852/2013-48, informa as diferenças dos preços declarados com os encontrados como preços de mercado para mercadorias idênticas. (...)

As informações oferecidas pelo auto de infração são objetivas, no sentido de que há uma comparação de preços para produtos idênticos e se constata que as diferenças são muito grandes e não se mostram situadas dentro de uma margem de razoabilidade. Essas informações são claras e compreensíveis, apresentadas de forma a possibilitar a sua checagem e de se percorrer o caminho para verificar os resultados.”

Assim, resta evidenciado que o colegiado se fundamentou no conjunto probatório constante dos autos, considerando-o suficiente para a análise da matéria, de modo que não há nulidade a ser reconhecida por cerceamento de defesa.

3. Cerceamento do direito de defesa por sigilo dos documentos

A Recorrente sustenta que, embora tenha sido decretado sigilo em relação a documentos anexados à defesa — notadamente o contrato celebrado entre Level 3 e Juniper, contendo os valores negociados —, os quais foram transferidos para o processo nº 130032.101302/2023-73, não teria logrado acesso a tais peças, circunstância que lhe teria causado prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

A alegação, contudo, não merece prosperar. A decisão recorrida expressamente determinou a adoção de providências para resguardar o sigilo dos contratos e demais documentos comerciais constantes dos autos, de modo que o acesso fosse viabilizado de forma a garantir a confidencialidade pretendida. Nessa perspectiva, evidencia-se a ausência de interesse recursal quanto ao ponto.

O próprio CARF já assentou, no Acórdão nº 9303-014.267, de relatoria do Cons. Gilson Macedo Rosenberg Filho, que o interesse recursal se fundamenta no binômio necessidade-utilidade. Nas palavras do referido julgado:

O interesse recursal assenta-se no binômio necessidade-utilidade. A necessidade pode ser resumida no ajuizamento do recurso, como única forma capaz de afastar o ônus da sucumbência, enquanto que a utilidade, reside na busca de um ato judicial capaz de melhorar a sua situação diante do pronunciamento estatal impugnado.

Nas linhas do professor Bernardo Pimentel:

O requisito de admissibilidade do interesse recursal está consubstanciado na exigência de que o recurso seja útil e necessário ao legitimado. O recurso é útil se, em tese, puder trazer alguma vantagem sob o ponto de vista prático ao legitimado. É necessário se for a única via processual hábil à obtenção, no mesmo processo, do benefício prático almejado pelo legitimado.

Araken de Assis define o interesse recursal:

O interesse em impugnar os atos decisórios acudirá ao recorrente quando visar à obtenção de situação mais favorável do que a plasmada no ato sujeito ao recurso e, para atingir semelhante finalidade, a via recursal se mostra o caminho necessário.

À luz dessa noção básica, o interesse em recorrer resulta da conjugação de dois fatores autônomos, mas complementares: a utilidade e a necessidade do recurso.

A utilidade do recurso estará caracterizada quando da interposição porventura cabível há de resultar ao recorrente situação mais favorável que a defluente do ato impugnado.

A necessidade do recurso resta evidente quando apenas por meio dele o recorrente pode alcançar situação mais favorável .

Sem a utilidade do recurso, quebra-se o binômio “necessidade-utilidade”, imprescindível para evidenciar o interesse recursal.

No caso concreto, a Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento apto a comprovar efetivo prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa em decorrência do tratamento conferido aos documentos sigilosos.

Diante disso, rejeita-se a preliminar de nulidade por suposto cerceamento de defesa decorrente do sigilo atribuído aos documentos.

4. Nulidade do auto de infração por ausência de comprovação de subfaturamento

A Recorrente alega que o Auto de Infração teria sido motivado exclusivamente pela divergência entre os valores declarados e aqueles obtidos em pesquisas realizadas na internet.

Afirma que a mera divergência de preços não constituiria prova suficiente para a caracterização de subfaturamento ou falsidade ideológica, ressaltando que o ônus da prova incumbiria à Administração Pública para demonstrar eventual fraude (como adulteração de fatura comercial ou pagamento “por fora”), o que, em seu entendimento, não teria ocorrido.

A decisão recorrida, entretanto, afastou tal argumento, consignando que condicionar a comprovação do subfaturamento à apresentação de prova material de falsificação

da fatura ou de pagamento complementar não declarado configuraria “engessamento ilegal”, em afronta ao princípio da busca da verdade e à metodologia de investigação fiscal.

Adoto, como razões de decidir, os fundamentos expostos pelo Relator:

Inicialmente peço vênia para sublinhar que ela (i) propõe uma condição inexistente na lei e acaba por impor restrição ao procedimento de apuração da infração, o que deveras não concorre ao interesse público e ao interesse da Fazenda -, e (ii) fixa orientação interpretativa com tendência dogmática, negando a essência da metodologia de investigação e de pesquisa.

Na verdade, exigir que haja prova material de falsificação como requisito para se concluir que há subfaturamento confronta os princípios basilares, o sentido e o propósito da investigação, da auditoria, da produção de provas e do contraditório.

Peço licença para uma sucinta observação, recordando o sentido de metodologia e seu papel nos procedimentos investigativos e de pesquisa. Metodologia é o estudo dos métodos, ou seja, o estudo dos caminhos para se chegar a conhecer fatos, causas, condições de existência, entre outras possibilidades de objeto e finalidades.

Nos casos de investigações fiscais, a metodologia oferece caminhos para se conhecer, identificar e verificar os fatos, a realidade, e verificar se houve ou não infração. A metodologia não pode trazer condições que invalidem a priori as conclusões que a autoridade fiscal pode chegar. Ao contrário do que pretende a Defesa, o levantamento e investigação fiscais devem indicar o material obtido, suas fontes, documentais ou não, e, como resultados, trazer descrições, evidências, dados e análises que sustentem e motivem suas conclusões e permitam o exercício do direito de defesa e o contraditório.

Essa proposição da Defesa, que condiciona o reconhecimento do subfaturamento à comprovação (a) material da falsificação da ou na fatura, e/ou (b) à comprovação de que o preço praticado foi maior que o declarado; e/ou (c) à comprovação de que a remessa ao exterior para pagar essa compra foi maior que o preço declarado, não tem base na lei, não atende ao princípio da busca da verdade, não corresponde à realidade das possibilidades de investigação fiscal e levantamento de provas, nem atende aos propósitos do combate à prática desleal de comércio e ao ilícito. E significa, por fim, uma redução e engessamento nos caminhos de pesquisa e investigação e nos modos de se desenvolver e se demonstrar o procedimento, os resultados e as conclusões.

Ora, peço para traçar uma breve e geral descrição do cenário para debatermos essas proposições. Pensemos que o fraudador se esforça para não deixar evidências ou registros das atividades relacionadas ao seu ato infracional ou à sua prática ilícita.

A autoridade fiscal analisa documentos, registros, informações, locais, produtos, entre outros elementos para conhecer as operações e as transações e verificar sua consonância com a lei. Se encontrar indícios que sugiram suspeitas tem ela que procurar mais indícios e verificar se eles, reunidos, fixam evidências que superem o estágio de dúvidas e suspeitas. Além da heurística para identificar e compreender as ocorrências e os processos, a atenção deve estar também dedicada a identificar os artifícios e manipulações para iludir, ocultar, simular e fraudar.

Esses indícios, evidências, registros e informações não estão expostos de modo a serem facilmente identificáveis. E a complexidade da tarefa de conhecer esses artifícios e fraudes é maior quando é necessário analisar os dados e as atividades relacionadas às operações internacionais ou ocorridas com pessoas situadas no exterior.

Exigir que a autoridade fiscal consiga comprovar que a remessa ao exterior para quitar a compra junto ao fornecedor foi diferente do informado na fatura e na DI, ou que ela consiga comprovar a materialidade da falsidade da ou na fatura, pode se revelar um tarefa impossível, a depender da extensão e complexidade dos dados e registros acessíveis, e da eficiência do(s) fraudador(es) para ocultarem, simularem ou omitirem, às vezes em situação de conluio entre fornecedor e importador, ou em situação fruto da conjugação de interesses entre eles.

Para se comprovar subfaturamento, exigir que haja prova material da falsidade, ou prova da remessa ao exterior da diferença de preço, é engessamento ilegal e implica em manietar a autoridade fiscal, diante da ágil criatividade dos fraudadores que podem se valer de inúmeros expedientes para transferir resultados e recursos para o exterior mediante manipulação de preços pactuados.

Adotar essas condições como critérios a priori de validação das evidências da infração é confrontar (i) o princípio da competência e autonomia da autoridade fiscal para efetuar de ofício lançamento, (ii) o princípio e os critérios de validação dos atos administrativos de exigências fiscais (artigo 142 do CTN; artigo 54 do DL 37/1966; artigo 10, incisos II e IV, do Decreto n. 70.235 de 1972), (iii) os princípios de competência, autonomia e liberdade da autoridade julgadora de apreciar as provas e formar seu convencimento (art. 371 do CPC; artigo 29 do Decreto n. 70.235 de 1972), e (iv) o princípio da aquisição processual das provas que devem ser integradas no processo e apreciadas no contraditório.

E devo acrescentar: aceitar essas condições como critérios a priori de validação das evidências da infração é confrontar a inteligência do disposto no artigo 86 da MP 2.158-35 de 2001 que prevê o arbitramento quando não se consegue conhecer o real preço praticado e haja evidência de fraude ou sonegação.

MP n. 2.158-35 de 2001:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, **em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação**, a base de

cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis. GRIFOS ACRESCIDOS (destaques do original)

Essas proposições do recurso e das citações por ele trazidas se revelam assim ilegítimas e prejudiciais ao processo administrativo, à ampla apreciação dos dados e informações à busca da verdade material e ao exercício de análise e formação de convicção das instâncias julgadoras.

Ora, a legislação dispõe - e a metodologia nos ensina - que é possível se constatar subfaturamento sem se ter conseguido: (1º) conhecer o real preço praticado, e (2º) comprovar a materialidade da falsificação da ou na fatura, mas deduzi-la, como consequência lógica das evidências do subfaturamento.

Por essas razões proponho a este Colegiado rejeitar essas alegações da recorrente.

Portanto, revela-se inviável acolher a tese da Recorrente de que somente a falsificação material da fatura ou a comprovação de pagamento diverso poderiam justificar o lançamento. A legislação admite a utilização de indícios e evidências reunidas em procedimento fiscal, bem como o arbitramento do valor da mercadoria em casos de fraude, não se exigindo, para tanto, a prova material da falsidade documental ou da remessa financeira adicional.

Com tais fundamentos, rejeito a preliminar suscitada.

5. Nulidade do auto de infração por procedimento de arbitramento ilegal

A Recorrente sustenta que o arbitramento dos valores dos bens supostamente subfaturados, realizado a partir de pesquisas na internet para identificar os menores preços de mercado, não teria observado as regras do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o que viciaria o ato administrativo.

Tal alegação, contudo, não merece acolhimento. A decisão recorrida rejeitou a tese de nulidade ao reconhecer que os preços de mercado, obtidos a partir de fontes idôneas e verificáveis, constituem dados de realidade e foram utilizados como evidência das expressivas diferenças entre os valores declarados e os efetivamente praticados no mercado, diferenças estas que variaram de 4 a 7,3 vezes a mais do que o informado pela Recorrente.

O art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 dispõe de forma clara que, em casos de fraude, sonegação ou conluio, quando não seja possível apurar o preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos será determinada mediante arbitramento:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.

No caso em análise, o lançamento apresenta de forma detalhada as razões pelas quais os preços declarados não mereceram credibilidade, ressaltando que a contribuinte não

apresentou justificativas idôneas para afastar tais conclusões. A documentação juntada pela empresa buscava conferir aparência de normalidade às operações, em contraste com a constatação de que os valores declarados estavam muito abaixo dos praticados no mercado, mesmo quando comparados aos menores preços encontrados.

Tal disparidade evidencia simulação e caracteriza fraude, sobretudo porque resultou em recolhimento a menor dos tributos devidos. A acusação fiscal, portanto, decorre do entendimento de que os preços informados não correspondiam à realidade. Não sendo possível à autoridade fiscal apurar o preço real efetivamente praticado, adotou-se o arbitramento com base em preços de mercado de mercadorias idênticas, elegendo-se, inclusive, os de menor valor, em conformidade com o disposto no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001.

Diante disso, resta afastada a alegação de nulidade, porquanto o procedimento de arbitramento observou os critérios legais estabelecidos.

Com estes fundamentos, rejeito a preliminar.

6. Nulidade parcial da multa por conversão da pena de perdimento

A Recorrente alega que a multa decorrente da conversão da pena de perdimento, referente ao processo administrativo nº 15771.725514/2013-41, seria nula em razão de o procedimento fiscal que a originou ter ultrapassado o prazo legal de 90 dias (prorrogável por igual período) sem a devida intimação de prorrogação.

A tese, entretanto, foi rejeitada. Sustentou-se que não há nulidade na multa aplicada por conversão da pena de perdimento, ainda que não tenha sido comprovada a não localização ou o consumo da mercadoria (art. 73 da Lei nº 10.833/2003). A penalidade foi considerada legítima, uma vez que decorreu da impossibilidade de apreensão da mercadoria em virtude de decisão judicial que determinou a liberação dos bens mediante prestação de fiança.

Além disso, a preliminar não pode ser acolhida diante da decisão proferida no Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100, impetrado pela própria Recorrente para a liberação de suas mercadorias, em que se reconheceu expressamente a possibilidade de aplicação da pena de multa nos casos de subfaturamento:

De acordo com a legislação vigente, nos casos de subfaturamento mediante falsidade ideológica é cabível a aplicação da pena de multa, nos termos dos artigos 108, parágrafo único, do Decreto-Lei n.º 37/66 e 703 do Decreto n.º 6.759/09, com a redação dada pelo artigo 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35/01, verbis:

Decreto-Lei n.º 37/66

Art. 108 - Aplica-se a multa de 50% (cinquenta por cento) da diferença de imposto apurada em razão de declaração indevida de mercadoria, ou atribuição de valor ou quantidade diferente do real, quando a diferença do imposto for superior a 10% (dez por cento) quanto ao preço e a 5% (cinco por cento) quanto a quantidade ou peso em relação ao declarado pelo importador.

Parágrafo único. Será de 100% (cem por cento) a multa relativa a falsa declaração correspondente ao valor, à natureza e à quantidade.

Decreto n.º 6.759/09

Art. 703. Nas hipóteses em que o preço declarado for diferente do arbitrado na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

O acórdão proferido no referido Mandado de Segurança (MS nº 0020753-35.2013.4.03.6100) fixou a seguinte ementa:

ADUANEIRO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. PENA DE PERDIMENTO. ILEGALIDADE. CARTA DE FIANÇA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO. AGRAVO INTERNO PREJUDICADO.

- A sentença recorrida foi proferida em antes da vigência da Lei n.º 13.105/2015 (NCPC), razão pela qual, aplicada a regra do *tempus regit actum*, segundo a qual os atos jurídicos se regem pela lei vigente à época em que ocorreram, o recurso será analisado à luz do Diploma Processual Civil de 1973 (Enunciados Administrativo n.º 01 e 03/2016, do STJ).

- **De acordo com a legislação vigente, aos casos de subfaturamento mediante falsidade ideológica é cabível a aplicação da pena de multa, nos termos do**

artigo 703 do Decreto n.º 6.759/09, com a redação dada pelo artigo 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35/01.

- Deve ser mantida garantia ofertada nos autos até o trânsito em julgado, pois a carta de fiança oferecida com fundamento nos artigos 68 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 e 7º, §3º, da Instrução Normativa SRF nº 228/2002 tem como objetivo a liberação das mercadorias apreendidas.
- O lançamento das multas referentes ao subfaturamento e de substituição da pena de perdimento não autorizam a liberação da garantia, porquanto seu objeto é justamente assegurar o pagamento das penalidades pecuniárias, o que resta inalterado independentemente da suspensão da exigibilidade do crédito.
- Apelação provida. Agravo interno prejudicado. (destaque nosso)

Diante da submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100, há de se aplicar a Súmula CARF n.º 01:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com estes fundamentos, deixo de analisar a preliminar suscitada.

III – DO MÉRITO

1. (In)existência de subfaturamento e falsidade ideológica

A Recorrente sustenta que não houve subfaturamento nas operações e que os valores declarados corresponderam aos efetivamente praticados com a empresa exportadora. Alega que a diferença de preços decorre do perfil empresarial tanto da própria Recorrente quanto da Juniper — ambas empresas multinacionais, listadas em bolsa e com elevado volume de operações —, bem como da existência de contrato mundial que estabelece tabela diferenciada de preços para vendas em grande escala. Para tanto, apresentou contrato de fornecimento, e-mails de negociação, declarações consularizadas emitidas pelo Vice-Presidente da Juniper atestando a

veracidade das faturas e dos preços praticados, além de extratos bancários comprovando que apenas os valores declarados foram remetidos ao exterior.

O Acórdão recorrido, entretanto, manteve o entendimento da fiscalização no sentido de que houve subfaturamento e falsidade ideológica. Os documentos apresentados pela Recorrente, incluindo contrato de fornecimento, e-mails de negociação e declarações consularizadas da Juniper, foram considerados insuficientes para afastar as evidências de subfaturamento colhidas pela autoridade fiscal.

Ademais, a decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100 reconheceu a ocorrência de subfaturamento no caso concreto.

Destaca-se da ementa do referido Acórdão:

ADUANEIRO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. PENA DE PERDIMENTO. ILEGALIDADE. CARTA DE FIANÇA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO. AGRAVO INTERNO PREJUDICADO.

- A sentença recorrida foi proferida em antes da vigência da Lei n.º 13.105/2015 (NCPC), razão pela qual, aplicada a regra do *tempus regit actum*, segundo a qual os atos jurídicos se regem pela lei vigente à época em que ocorreram, o recurso será analisado à luz do Diploma Processual Civil de 1973 (Enunciados Administrativo n.º 01 e 03/2016, do STJ).

- **De acordo com a legislação vigente, aos casos de subfaturamento mediante falsidade ideológica é cabível a aplicação da pena de multa, nos termos do artigo 703 do Decreto n.º 6.759/09, com a redação dada pelo artigo 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35/01.**

- Deve ser mantida garantia ofertada nos autos até o trânsito em julgado, pois a carta de fiança oferecida com fundamento nos artigos 68 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 e 7º, §3º, da Instrução Normativa SRF nº 228/2002 tem como objetivo a liberação das mercadorias apreendidas.

- O lançamento das multas referentes ao subfaturamento e de substituição da pena de perdimento não autorizam a liberação da garantia, porquanto seu objeto é justamente assegurar o pagamento das penalidades pecuniárias, o que resta inalterado independentemente da suspensão da exigibilidade do crédito.

- Apelação provida. Agravo interno prejudicado. (destaque nosso)

Diante da submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100, há de se aplicar a Súmula CARF n.º 01:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com estes fundamentos, não conheço do recurso voluntário na matéria.

2. (Im)possibilidade de pena de perdimento para subfaturamento

A Recorrente sustenta que, ainda que se admitisse a ocorrência de subfaturamento (o que não reconhece), a penalidade cabível seria a multa específica prevista no artigo 108 do Decreto-Lei nº 37/66, e não a pena de perdimento:

Decreto-Lei nº 37/66

Art. 108. Aplica-se a multa de 50% (cinquenta por cento) da diferença de imposto apurada em razão de declaração indevida de mercadoria, ou atribuição de valor ou quantidade diferente do real, quando a diferença do imposto for superior a 10% (dez por cento) quanto ao preço e a 5% (cinco por cento) quanto à quantidade ou peso em relação ao declarado pelo importador.

Parágrafo único. Será de 100% (cem por cento) a multa relativa a falsa declaração correspondente ao valor, à natureza e à quantidade.

O lançamento da multa por conversão da pena de perdimento — já aplicada nos processos administrativos anteriores — foi mantido, ressalvando-se, contudo, que a matéria também se encontrava sob apreciação judicial.

Diante da submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100, há de se aplicar a Súmula CARF n.º 01:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com estes fundamentos, não conheço do recurso voluntário na matéria.

3. Necessidade de recálculo de PIS-Importação e Cofins-Importação

A recorrente reitera o pedido de recálculo dos valores de PIS e COFINS incidentes sobre a importação, com a exclusão do ICMS e das próprias contribuições da base de cálculo, em conformidade com a decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 559.937. Ressalta que tal ponto já havia sido parcialmente acolhido na decisão anterior.

O Acórdão *a quo* deu provimento ao pleito, reconhecendo que os valores devidos a título de PIS/COFINS-Importação deveriam ser recalculados, tendo em vista que o lançamento original incluía o ICMS e as próprias contribuições na base de cálculo, prática declarada inconstitucional pelo STF no RE nº 559.937.

Determinou-se, assim, que o recálculo fosse realizado sobre o valor aduaneiro, com a exclusão do ICMS e das próprias contribuições.

Considerando que a decisão recorrida já reconheceu o pleito da Recorrente e determinou a realização do recálculo, deixo de conhecer do recurso voluntário quanto a este ponto, por ausência de interesse recursal.

4. Trânsito em julgado do Mandado de Segurança n.º 0020753-35.2013.4.03.6100

A Recorrente comunicou o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100, no qual foi reformada a sentença para afastar a pena de perdimento das mercadorias importadas.

Em decorrência, sustenta que a multa aplicada nos presentes autos, em substituição à pena de perdimento, deve ser imediatamente extinta, bem como que a garantia judicial (Carta de Fiança) apresentada no referido processo para assegurar o pagamento da referida multa deve ser liberada.

Todavia, razão não lhe assiste.

O trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100 foi certificado em 26 de março de 2024, conforme comprovação constante dos autos



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 0020753-35.2013.4.03.6100
RELATOR: Gab. 11 - DES. FED. ANDRÉ NABARRETE
APELANTE: CIRION TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA
Advogado do(a) APELANTE: ANINA FLAVIA DE AZEVEDO IZELLI GRECO - SP203014-A
APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO DE TRÂNSITO EM JULGADO

Certifico e dou fé que, segundo contagem de prazo do respectivo expediente no PJE, a decisão/acórdão retro transitou em julgado em 20/03/2024.

São Paulo, 26 de março de 2024.

Assinado eletronicamente por: ANGELA MARIA LUPIANHES MEDEIROS
26/03/2024 13:21:56
<https://pje2g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam>
ID do documento: 287453181



24032613215650400000284989073

Face à submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança nº 0020753-35.2013.4.03.6100, há de se aplicar a Súmula CARF n.º 01:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com estes fundamentos, não conheço do recurso voluntário na matéria.

V – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário somente quanto às questões preliminares e rejeitá-las..

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa