

A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA FRENTE ÀS IMPORTAÇÕES EM RELAÇÃO AO PERDIMENTO NO SUBFATURAMENTO

Álvaro Augusto de ANDRADE¹

Maurício HOLZKAMP²

RESUMO

Os artigos 194 a 200 do CTN de 1966 contêm as regras da administração tributária em relação à fiscalização. O recolhimento do imposto de importação se dá no momento da declaração de importação e é condição necessária para o desembaraço aduaneiro. Durante a fiscalização, se houver qualquer indício de infração o despacho é interrompido e a mercadoria fica retida podendo sofrer a pena de perdimento, o que não cabe quando o valor declarado na importação é menor que o valor real e sim a pena de multa, como é no caso do subfaturamento tributário aduaneiro. A Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (RFB), n° 1.169/11 no seu artigo 2º, I, diz que: "a falsidade ideológica de qualquer documento apresentado em despacho acarretará o perdimento", o que contradiz a lei.

Palavras-chave: Importação; regulamento aduaneiro; subvalorização; subfaturamento; perdimento de mercadoria; ilegalidade; instrução normativa; Secretaria da Receita Federal do Brasil.

ABSTRACT

Articles 194-200 of the 1966 CTN contain the rules of the tax administration in relation to supervision. The payment of import duty occurs at the time of import declaration and is necessary for customs clearance. During the inspection, if there is any hint of offense the order is disrupted and merchandise is retained and may suffer the penalty of loss, which does not fit when the declared value on import is less than the actual value but the penalty of fine, as is in the case of underpricing customs tax. Normative Ruling of the Federal Revenue of Brazil (RFB), n ° 1.169/11 in its Article 2, I, says: "the misrepresentation of any document submitted will result in the forfeiture order", which contradicts the law.

Key-words: Import, customs regulation; undervaluation; underpricing; forfeiture of goods; illegality; normative instruction; Federal Revenue Secretariat of Brazil.

1 Discente do 10º período do Curso de Direito das Faculdades Santa Cruz. Curitiba - PR. e-mail: alvaro@cwbr.com.br

2 Docente do 10º período do Curso de Direito das Faculdades Santa Cruz. Curitiba - PR

INTRODUÇÃO

O presente trabalho visa tratar da questão da atividade fiscalizatória da administração tributária frente às importações em relação ao perdimento no subfaturamento. A retenção é procedimento preparatório do devido processo administrativo de perdimento, que pode ser realizada somente pela autoridade fiscal quando a suspeita for fundada em lei. Podendo, esta mercadoria, ficar retida até o final do procedimento especial de fiscalização e sofrer a pena de perdimento, imponível nos casos de dano ao erário. No entanto a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (IN-RFB) n ° 1.169/11, artigo 2º, I, vai além da sua competência.

1. ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Os artigos 194 a 200 do CTN de 1966 contêm as regras da administração tributária em relação à fiscalização, a legislação tributária é conferida pela legislação tributária (gênero) e não apenas por lei (espécie). A legislação tributária é composta por portarias, instruções e ordem de serviços, as quais, se não advirem de leis não obrigam diretamente os sujeitos passivos servindo apenas aos procedimentos e obrigações acessórias administrativas (MACHADO, 2009, p. 249; 250).

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação (Art. 194, CTN, 1966).

Conforme Ricardo Alexandre (2008, p. 501), no título VI do CTN, Administração Tributária, “constam principalmente regras formais acerca dos órgãos e agentes públicos responsáveis pela transformação em atos concretos das regras

abstratamente previstas nos demais títulos do diploma” esse título está dividido em três capítulos: fiscalização, dívida ativa e certidões negativas.

Para Kiyoshi Harada (2012, p. 567) a Administração Tributária é:

Administração tributária é a atividade do poder público voltada para a fiscalização e arrecadação tributária. É um procedimento que objetiva verificar o cumprimento das obrigações tributárias, praticando, quando for o caso, os atos tendentes a deflagrar a cobrança coativa e expedir as certidões comprobatórias da situação fiscal do sujeito passivo.

Harada (2012, p. 568) diz que: em “regra, as próprias leis instituidoras de tributos, estabelecem, genericamente, as normas de competência, bem como os poderes dos agentes públicos no desempenho das atividades fiscalizadoras”. Porém a complexidade do sistema tributário é necessária expedição de decretos e “inúmeros outros instrumentos normativos,” como: “portarias, instruções normativas, ordens internas, comunicados, ordens de serviços, circulares etc., que passam a integrar a legislação tributária voltada para a fiscalização e arrecadação de tributos”.

1.1. FISCALIZAÇÃO

A fiscalização é função básica da administração tributária e compreende o desenvolvimento e o controle fiscal, as auditorias, podendo examinar mercadorias, arquivos, documentos, etc. É regulada pelo princípio da estrita legalidade e estão descritas no título IV - Administração Tributária, capítulo I – Fiscalização, do CTN, 1966.

Conforme Harada (2012, p.570), o art. 194 do CTN de 1966 “balizou a ação das autoridades administrativas”, cabendo à “lei prescrever a discricionariedade no âmbito de atuação do poder fiscalizatório”.

Conforme Vera Lúcia Feil Ponciano (2008, p. 443), é muito importante ao país, em relação ao comércio exterior, a fiscalização exercida pela Receita Federal, pois tem como objetivo fiscalizar e reprimir a saída ou entrada de produtos ilegais impedindo as fraudes e os danos contra o erário, indústria, comércio e consumidores de uma maneira geral. Para esta fiscalização a aduana brasileira conta com a

constituição, podendo impor sanções legalmente apoiada em leis, como a pena de perdimento, que, por sua vez é a sanção mais grave no direito aduaneiro. Sendo que a mercadoria importada deve ser submetida ao despacho aduaneiro, que tem como finalidade a fiscalização das informações dos despachos com as mercadorias vindas do exterior, fiscaliza-se a descrição, qualidade, preço e quantidade em consonância com a legislação atual.

Se houver, durante a fiscalização, qualquer indício de infração punitiva ou exigência de crédito tributário, o despacho terá seu curso interrompido, a retenção é garantia para o desembaraço aduaneiro, podendo sofrer a pena de perdimento da mercadoria.

A mercadoria introduzida no país sob fundada suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento ou que impeça seu consumo ou comercialização no país, será retida e submetida aos procedimentos especiais de controle aduaneiro (PONCIANO, 2008, p. 443).

As mercadorias importadas, dependendo do seu valor, estão sujeitas ao controle aduaneiro, que nada mais é que a verificação do valor declarado com as regras do GATT.

Não contraria disposição do GATT a providência de controle e verificação da valoração aduaneira pela autoridade fiscal quando existentes indícios de irregularidades na atividade importadora. A autoridade aduaneira pode arbitrar o valor das mercadorias importadas quando a declaração do valor se revestir de falsidade e não corresponder ao preço efetivamente praticado na operação de importação, ou seja, pode ser desconsiderado o método do valor da transação ou o método substitutivo (PONCIANO, 2008, p. 443).

No método substitutivo será aplicada multa de 50% do valor entre o imposto apurado e valor declarado, quando esta diferença for maior que 10% no preço da mercadoria, conforme artigo 108, caput, do DL n° 37 de 1966.

Para o método de arbitramento será aplicada multa de 100% entre a diferença entre o preço declarado e o praticado (parágrafo único do artigo 88 da MP n° 2.158-35/2001).

A ação de anulação de auto de infração abaixo demonstra que os limites da administração de fiscalização frente às importações são oponíveis, geralmente, no judiciário.

TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE ANULAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO. APREENSÃO DE MERCADORIA. IN SRF N.º 206/02. SUSPEITA DE SUBFATURAMENTO. IMPORTAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. DESCABIMENTO.1. Mercadoria importada pode ser retida pela autoridade alfandegária para que se apure a ocorrência de irregularidade punível com a pena de perdimento, desde que estejam demonstrados veementes indícios de sua existência (art. 68 da Medida Provisória n.º 2158/01). 2. Não comprovada a existência de fraude na operação de importação, tampouco existindo provas concretas de que houve o subfaturamento da importação realizada, impõe-se a anulação do ato de apreensão e a devolução das mercadorias ao autor.

(11574 RS 2007.71.08.011574-2, Relator: VÂNIA HACK DE ALMEIDA, Data de Julgamento: 18/05/2010, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 09/06/2010).

A jurisprudência entende que o auditor fiscal pode reter a mercadoria, porém deve “demonstrar veementemente” e com fundamentos os indícios de irregularidade:

TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. FALSIDADE MATERIAL E IDEOLÓGICA. PENA DE PERDIMENTO. DESPROPORÇÃO.1. Mercadoria importada pode ser retida pela autoridade alfandegária para que se apure a ocorrência de irregularidade punível com a pena de perdimento, desde que estejam demonstrados veementes indícios de sua existência (art. 68 da Medida Provisória n.º 2158/01) e de má-fé.2. No que tange à falsidade material, o Fisco não demonstrou qualquer indício de má-fé da parte autora. Os documentos juntados não revelam que ela queria ocultar ou simular informações. Nenhum deles foi forjado ou contrafeito. Assim, não foi demonstrado o dolo de fraudar. 3. Da mesma forma, não se justifica a apreensão de mercadoria sob suspeita de subfaturamento (falsidade ideológica), uma vez que não constitui hipótese de aplicação da pena de perdimento, mas infração administrativa, sujeita à pena de multa, podendo eventual diferença de tributo ser objeto de lançamento suplementar. 4. Apelação e remessa oficial desprovidas.

(2109 PR 2005.70.05.002109-6, Relator: VÂNIA HACK DE ALMEIDA, Data de Julgamento: 20/04/2010, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 19/05/2010)

1.1.1. Subvaloração

A subvaloração é a declaração a menor do valor aduaneiro, em conformidade com o GATT, A autoridade fiscal deve afastar o valor de transação declarado, de forma provada e argumentada, retendo a mercadoria e exigindo multa, com base em valores arbitrados na forma prevista em lei, que nem sempre acontece conforme previsão legal, sendo arbitrado com valores arbitrários, conforme Pereira (2013, s/p).

Art. 84. O valor aduaneiro será apurado com base em método substitutivo ao valor de transação, no caso de descumprimento de obrigação referida no caput do art. 18, se relativo aos documentos comprobatórios da relação comercial ou aos respectivos registros contábeis, quando houver dúvida sobre o valor aduaneiro declarado (inciso I, alínea “a”).

Art. 85. Na apuração do valor aduaneiro, presume-se a vinculação entre as partes na transação comercial quando, em razão de legislação do país do vendedor ou da prática de artifício tendente a ocultar informações, não for possível (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 87):

I - conhecer ou confirmar a composição societária do vendedor, de seus responsáveis ou dirigentes; ou

II - verificar a existência, de fato, do vendedor.

Art. 86. A base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria nas seguintes hipóteses:

I - fraude, sonegação ou conluio, quando não for possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88, caput); e

II - descumprimento de obrigação referida no caput do art. 18, se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras, quando existir dúvida sobre o preço efetivamente praticado (Lei no 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea “a”).

Parágrafo único. O arbitramento de que trata o caput será realizado com base em um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea “a”):

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

II - preço no mercado internacional, apurado:

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

b) mediante método substitutivo ao do valor de transação, observado ainda o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

(DECRETO Nº 6.759, 2009).

André Folloni (2011, s/p) diz: “O Regulamento Aduaneiro não prevê perdimento para os casos de subvaloração aduaneira”.

A subvaloração é decorrente do erro de interpretação do contribuinte e o regulamento aduaneiro prevê as condições nas quais é permitido o arbitramento de

preços e para o erro proposital (dolosa) ou falsidade material, cabe o procedimento especial de fiscalização que pode culminar no perdimento da mercadoria importada.

1.1.2. Subfaturamento

O Subfaturamento é a declaração a menor do preço efetivo (o que obriga ao complemento do preço a ser pago), que está vinculada ao negócio ilícito e conforme Ponciano (2008, p. 444):

O “subfaturamento” na importação consiste, basicamente, na inserção de dados falsos, especificamente a redução do valor da importação, nos documentos indicativos da compra e venda internacional. O subfaturamento na importação caracteriza falsidade Ideológica.

A Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n° 1.169 de 2011, em seu artigo. 1º, diz:

Art. 1º O procedimento especial de controle aduaneiro estabelecido nesta Instrução Normativa aplica-se a toda operação de importação ou de exportação de bens ou de mercadorias sobre a qual recaia suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento, independentemente de ter sido iniciado o despacho aduaneiro ou de que o mesmo tenha sido concluído.

E o artigo 2º, inciso I, da IN-RFB, reza:

Art. 2º As situações de irregularidade mencionadas no art. 1º compreendem, entre outras hipóteses, os casos de suspeita quanto à:
I - autenticidade, decorrente de falsidade material ou ideológica, de qualquer documento comprobatório apresentado, tanto na importação quanto na exportação, inclusive quanto à origem da mercadoria, ao preço pago ou a pagar, recebido ou a receber;

Sendo que “a falsidade ideológica de qualquer documento apresentado em despacho acarretará o perdimento (Fatura Comercial e Declaração de Importação),

em contraposição ao DL 37/66, o art. 88 da MP 2.158-35/01, e a jurisprudência” (BREDA, s/d, s/p).

Emprestemos o conceito de Damásio E. de Jesus (1994, p. 771), em seu livro “Código Penal Anotado”, diz que:

[...] na falsidade material o vício incide sobre a parte exterior do documento, recaindo sobre o elemento físico do papel escrito e verdadeiro. O sujeito modifica as características originais do objeto material por meio de rasuras, borrões, emendas, substituição de palavras ou letras, números, etc. [...] Na falsidade ideológica (ou pessoal) o vício incide sobre as declarações que o objeto material deveria possuir, sobre o conteúdo das idéias. Inexistem rasuras, emendas, omissões ou acréscimos. O documento, sob o aspecto material é verdadeiro; falsa é a idéia que ele contém. Daí também chamar-se ideal. Distinguem-se, pois, as falsidades material e ideológica.

A Excelentíssima Doutora Juíza Federal Vera Lúcia Feil Ponciano (2008, p. 444) em relação ao artigo 66, I, da IN-SRF n° 206/02 entendia que: “viola o princípio da legalidade, uma vez que contraria o comando do art. 68, da Medida Provisória n° 2.158-35 de 24.08.2001”, que foi preservado no artigo 2°, I, da IN-RFB n° 1.169/11.

O artigo 66, I, da IN-SRF n° 206/02, disciplinava:

Art. 66. As situações de irregularidade mencionadas no artigo anterior compreendem, entre outras hipóteses, os casos de suspeita quanto:
I - à falsidade na declaração da classificação fiscal, do preço efetivamente pago ou a pagar ou da origem da mercadoria, bem assim de qualquer documento comprobatório apresentado;

O artigo 2°, I, da IN-RFB n° 1.169/11, já descrito anteriormente, “contraria o comando do art. 68, da Medida Provisória n° 2.158-35 de 24.08.2001”, que diz:

Art. 68. Quando houver indícios de infração punível com a pena de perdimento, a mercadoria importada será retida pela Secretaria da Receita Federal, até que seja concluído o correspondente procedimento de fiscalização.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplicar-se-á na forma a ser disciplinada pela Secretaria da Receita Federal, que disporá sobre o prazo máximo de retenção, bem assim as situações em que as mercadorias poderão ser entregues ao importador, antes da conclusão do procedimento de fiscalização, mediante a adoção das necessárias medidas de cautela fiscal.

Ou seja, a Medida Provisória n° 2.158-35/01 autoriza que seja disciplinada pela RFB o “prazo máximo de retenção” e as “situações em que as mercadorias poderão ser entregues ao importador”.

Para Eduardo Ribeiro da Costa (2010, s/p), relativo ao artigo 2º, I, IN-RFB 1.169/11, “o problema está no ilegal uso da outorga efetuada pelo parágrafo único à Secretaria da Receita Federal do Brasil para disciplinar aquelas situações de indícios de infração punível com a pena de perdimento”. E diz que as infrações puníveis com a pena de perdimento estão taxativamente elencadas no art. 105 do DL. n° 37 de 1966, em especial no inciso VI:

Art.105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria: [...] VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarço tiver sido falsificado ou adulterado;

A Receita Federal, no artigo 2º, I, da IN-RFB n°1.169/11 que revogou a IN-SRF n° 206/02, foi além da autorização da Medida Provisória n° 2.158-35/01, incluindo “falsidade material ou ideológica” para autorizar a pena de perdimento, conforme Ponciano (2008, p. 444):

[...] tendo em vista que se aplica o procedimento de valoração aduaneira aos casos em que se verifique elemento indiciário de fraude, sonegação ou conluio, envolvendo o valor aduaneiro declarado, conforme interpretação que se extrai do art. 88 e § único da Medida Provisória n° 2.158-35, do art. 108, § único, II, e do art. 169, inc. II, do Decreto-Lei n° 37/66, os quais afastam a aplicação da pena de perdimento.

A pena nos casos de fraude, sonegação ou conluio é a multa e a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado ou arbitrado, devidamente corrigidos (Art. 88 da Medida Provisória n° 2.158-35, 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.

No artigo 108, parágrafo único do DL n° 37 de 1966 (Grifo nosso).

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.

E o caput do artigo 169, do DL n° 37 de 1966 “Constituem infrações administrativas ao controle das importações” e seu inciso II “subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria: (Redação dada pela Lei n° 6.562, de 1978). Pena: multa de 100% (cem por cento) da diferença”.

Incorre na ilegalidade a aplicação da pena de perdimento por documentação falsa relativa ao subfaturamento. Devendo ser instaurado o procedimento de valoração aduaneira, conforme o artigo 84 e seguintes do decreto do regulamento aduaneiro n° 6.759/09, “com a exigência de garantia da diferença dos tributos de acordo com o valor apurado pela autoridade aduaneira” (PONCIANO, 2008, p. 444).

[...] no caso específico de subfaturamento existe previsão expressa, como infração ao controle das importações, com incidência da multa de 100% sobre a diferença dos preços (art. 88 e § único da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, c/c arts. 108, § único, 169, II, do Decreto-Lei n° 37/66).

Certo é que a fiscalização ao constatar que o valor declarado não corresponde ao valor efetivo “e que houve falsa declaração” deve ater-se “às regras referentes ao procedimento de valoração aduaneira”. Para o subfaturamento “quando não esteja acompanhado de falsidade material” a sanção aplicada não deve ser a pena de perdimento e sim a penalidade de multa e a complementação do imposto devido e corrigido, cabendo outras penas, incluindo as penais, podendo também “configurar crime de sonegação fiscal” (PONCIANO, 2008, p. 440 - 444).

1.1.3. Sanção Aplicável ao Subfaturamento na Importação

A polêmica em relação à sanção aplicada “na hipótese de subfaturamento das mercadorias importadas” gera problemas, pois quando acontece, a alfândega apreende as mercadorias importadas e inicia o procedimento especial de fiscalização para “aplicar a pena de perdimento”. O artigo 96 em seu inciso II do DL 37/66 trata da pena de perdimento, no termo a seguir: “as infrações estão sujeitas às seguintes penas, aplicáveis separada ou cumulativamente: II - perda da mercadoria” e o artigo 105, caput, que “aplica-se a pena de perda da mercadoria” especificando em seu inciso VI: “estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado”.

A lei n° 4.502 de 1964, em seu artigo 72 define o que é fraude para o direito tributário: “ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal” e finaliza: “de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”.

O termo sonegação é definido no artigo 71 da mesma lei, ou seja, lei n° 4.502/64, que diz:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

E conluio definido no artigo 73, também da lei n° 4.502/64:

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A autoridade fiscalizadora “parte do pressuposto de que o subfaturamento caracteriza dano ao erário” caracterizado no artigo 105, VI do DL 37 de 1966 que discorre sobre a pena de perdimento das mercadorias na importação ou exportação que tenha documento “falsificado ou adulterado” ou mesmo que não tenha “documento necessário ao embarque ou desembarço” (PONCIANO (2008, p. 419 - 440).

O subfaturamento, por si só, quando não esteja acompanhado de falsidade material, não enseja a aplicação do inc. VI do art. 105 do Decreto-Lei n° 37/66, pois há normas específicas para essa conduta, prevendo como sanção a pena de multa, e não pena de perdimento, mesmo em caso de falsa declaração quanto ao preço.

E para Felipe Alexandre Ramos Breda (s/d, s/p):

A nova IN 1.169/11 [...] O ilegal perdimento em caso de subfaturamento foi preservado (art. 2, inciso I), pois a falsidade ideológica de qualquer documento apresentado em despacho acarretará o perdimento (Fatura Comercial e Declaração de Importação), em contraposição ao DL 37/66, o art. 88 da MP 2.158-35/01, e a jurisprudência. Assim, novamente ter-se-ão discussões se a mera divergência do valor aduaneiro (constante da fatura ou da DI), sem imputação de fraude, caracteriza ou não a subavaliação da base de cálculo com vistas ao menor pagamento de tributos (falsidade ideológica e descaminho).

Agravo de instrumento com o objetivo de liberação de mercadoria com vistas na ilegalidade do artigo 2º, IN-RFB 1.169/11 o direito de propriedade, assegurado pelo art. 5º, XXII, da Constituição Federal, entre outros:

PROC. -:- 2011.03.00.039090-9 AI 462440

D.J. -:- 9/4/2012

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0039090-10.2011.4.03.0000/SP
2011.03.00.039090-9/SP

RELATOR : Desembargador Federal MAIRAN MAIA

AGRAVANTE : WILMINGTON TRUST COMPANY

ADVOGADO : SABINE INGRID SCHUTTOFF e outro

AGRAVADO : União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : FERNANDO NETTO BOITEUX E ELYADIR FERREIRA BORGES

ORIGEM : JUÍZO FEDERAL DA 8 VARA DE CAMPINAS - 5ª SSSJ - SP

No. ORIG. : 00178698620114036105 8 Vr CAMPINAS/SP

DECISÃO

Insurge-se a agravante contra decisão que, em mandado de segurança impetrado com o fim de obter a revogação da proibição de saída de aeronave de sua propriedade do Aeroporto Internacional de Viracopos, com autorização da decolagem com destino ao exterior, "bem como seja determinada a "baixa", por parte da Autoridade Alfandegária, no Termo de Admissão Temporária TEAT nº 02277000328-11 e nas demais autorizações, em especial, a autorização de Vôo [...] Aduz ter a autoridade coatora promovido a apreensão da aeronave sem que houvesse a lavratura de auto de infração ou de termo de retenção, fundamentando sua conduta em instrução normativa manifestamente ilegal, e à revelia da agravante, proprietária do bem. [...] Assevera não dever incidir a Instrução Normativa SRFB 1169/11 à hipótese versada nos autos na medida em que a aeronave pertencente à agravante, ainda que estivesse arrendada a terceiro, não se enquadra no conceito de "mercadoria" passível de apreensão com base em referido ato normativo, tampouco estivesse em vias de ser alienada no mercado interno brasileiro. Argumenta que, na qualidade de proprietária da aeronave apreendida, não poderia suportar eventual pena de perdimento do bem em razão de infração supostamente cometida por terceiro (in casu, a arrendatária "Global Jet Leasing"), em afronta ao direito de propriedade, assegurado pelo art. 5º, XXII, da Constituição Federal. [...] Afirma haver sido fundamentada a não autorização de saída da aeronave do território brasileiro na "necessidade de verificação de documentação em relação a informações sobre os pilotos e sobre os passageiros e vôos e propriedade da aeronave" (fl. 19), providência prontamente atendida. Notícia que, não obstante o recebimento, pela autoridade coatora, das informações solicitadas, ocorreu, em 17/11/2011, a instauração de procedimento administrativo de controle aduaneiro com a retenção das mercadorias apreendidas (Procedimento Administrativo nº 0817700-2011-00587-1). Expende carecer de fundamentação legal a instauração do procedimento administrativo, porquanto a situação fática não encontra enquadramento em qualquer das hipóteses do art. 2º da Instrução Normativa SRFB nº 1169/11, inexistindo qualquer suspeita de ilegalidade na operação de ingresso da aeronave no território brasileiro, bem como da prática de ilícito tributário representativo de dano ao erário. Sustenta ilegalidade da Instrução Normativa SRFB nº 1169/11 na medida em que inovou o ordenamento jurídico ao alargar o campo de aplicação dos procedimentos especiais de fiscalização aduaneira (arts. 793 a 795 do Decreto nº 6.759/09), introduzindo a "possibilidade de aplicação de procedimentos de fiscalização com retenção de bens e possibilidade de aplicação de pena de perdimento a bens também" (fl. 36). Inconformada, requer a atribuição de efeito suspensivo ao recurso e a reforma da decisão recorrida. DECIDO. Nos termos do art. 558 do CPC, a suspensão da eficácia de decisão agravada encontra-se condicionada à presença de dois fatores: a relevância da fundamentação e a configuração de situação que possa resultar lesão grave ou de difícil reparação, que, neste aspecto, deve ser certa e determinada, capaz de comprometer a eficácia da tutela jurisdicional. No caso dos autos, a agravante demonstrou a presença dos requisitos legais aptos à

suspensão parcial da decisão recorrida. Pretende a agravante a reforma da decisão que indeferiu o pedido de liberação de aeronave de sua propriedade, arrendada a terceiro, ao fundamento de não ter sido devidamente intimada dos atos praticados no Processo Administrativo nº 0817700-2011-00587-1. A Constituição da República estabelece, em seu art. 5º, LV, que "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". [...] o exercício do contraditório e da ampla defesa por parte da proprietária da aeronave. [...] Dessarte, [...] assegurada a possibilidade de defesa na esfera administrativa, em ofensa ao contraditório e à ampla defesa, presentes os requisitos ensejadores da concessão parcial da medida pleiteada. [...] Ante o exposto, defiro em parte o efeito suspensivo para determinar que a autoridade coatora possibilite à agravante o exercício do contraditório e da ampla defesa no âmbito do Processo Administrativo nº08177000-2011- [...] Intimem-se. São Paulo, 28 de março de 2012. Mairan Maia - Desembargador Federal Relator

Em relação a pena de perdimento da mercadoria importada no subfaturamento, André Folloni (2011, s/p) diz:

Não há dúvida de que essa pena de perdimento da mercadoria, é admissível em situações nas quais há ilegalidade em relação ao próprio produto ou à sua inserção na economia nacional. Pense-se, por exemplo, na importação de drogas ou de produtos falsificados. [...] Para a aplicação dessas penalidades, é preciso que o servidor aduaneiro inicie um procedimento especial de fiscalização, retendo as mercadorias importadas e intimando o importador, ou quem lhe represente, para apresentar documentos e informações. [...] o subfaturamento, sabe-se há muito tempo, não é hipótese de punição com a pena de perdimento. Deve ser corrigido o valor declarado, aplicada a multa e cobrados os tributos, sendo liberada a mercadoria. [...] a Receita Federal, infelizmente, acaba desrespeitando as leis e os tribunais. Dificulta a vida dos comerciantes, e cria matéria-prima para muitas novas discussões judiciais.

Portanto o erro de falsidade material esta sujeito ao perdimento e o erro de falsidade ideológica é passível de correção.

CONCLUSÃO

Os artigos 194 a 200 do CTN de 1966 contêm as regras da administração tributária em relação à fiscalização, sendo que a legislação (gênero) tributária é composta por portarias, instruções e ordens de serviços que devem ser advindas de

leis. A Administração Tributária tem como função básica a fiscalização, que contribui para a arrecadação.

A fiscalização pode examinar mercadorias, arquivos e documentos, sendo regulada pelo princípio da estrita legalidade, e esta descrita no título IV do CTN com o objetivo de reprimir a saída ou entrada de produtos ilegais, impedirem as fraudes e o dano contra o erário. Podendo impor sanções previstas em leis, como a pena de perdimento de mercadoria importada (art. 105 do DL 37/66), que é a sanção mais grave no direito aduaneiro.

Durante a fiscalização, se houver qualquer indício de infração o despacho é interrompido e a mercadoria fica retida podendo sofrer a pena de perdimento. O controle aduaneiro é a verificação do valor declarado. No método substitutivo será aplicada multa de 50% da diferença acima de 10% entre o imposto apurado e valor declarado (art. 108, caput, do DL 37/66) e para o método de arbitramento será aplicada multa de 100% entre esta diferença (art. 88, parágrafo único, da MP 2.158-35/01). O fiscal deve atuar dentro dos limites legais.

A subvalorização é a declaração a menor do valor aduaneiro, em conformidade com o GATT - Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio e é decorrente do erro de interpretação do contribuinte. A autoridade fiscal deve afastar o valor de transação declarada, de forma provada e argumentada, retendo a mercadoria e exigindo multa.

Já o Subfaturamento está vinculado ao negócio ilícito e é a declaração a menor do preço efetivo, o que obriga o complemento do preço a ser pago (Art. 88 da MP 2.158-35/01) e, se for o caso, outras medidas cabíveis como crimes penais e sonegação fiscal.

Portanto, tanto na subvalorização como no subfaturamento, se não houve o erro de falsidade material, a mercadoria importada não está sujeita ao perdimento e o erro de falsidade ideológica é passível de correção.

No entanto a IN-RFB 1.169/11 no artigo 2º, I, diz que: “a falsidade ideológica de qualquer documento apresentado em despacho acarretará o perdimento”, o que contradiz a lei, mesmo porque esta instrução normativa veio a disciplinar o que outorga a MP 2.158-35/01, art. 68, parágrafo único, que diz que a RFB deverá dispor sobre "o prazo máximo de retenção, bem assim as situações em que as mercadorias poderão ser entregues ao importador, antes da conclusão do procedimento de fiscalização, mediante a adoção das necessárias medidas de cautela fiscal", não

cabendo falsidade ideológica ser tratada nesta regulamentação. Portanto a sanção aplicável ao subfaturamento na importação quando se tratar de falsidade material é a pena de perdimento, mas para o erro de falsidade ideológica deve ser aplicada a pena de multa e a diferença do valor do imposto apurado, devidamente corrigido.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 2. ed. São Paulo: Método, 2008.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, s/p, 27 out. 1966, retificado no Diário Oficial da União, Brasília, DF, s/p, 31 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 8 mar.2013.

BRASIL. Decreto n. 6.759, de 5 de fevereiro de 2008. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, s/p, 6 fev. 2009 e retificado no Diário Oficial da União de 17 set. 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm>. Acesso em: 29 mar. 2013.

BRASIL. Decreto-Lei n. 37, de 18 de novembro de 1966. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, s/p, 21 nov. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0037.htm>. Acesso em: 8 abril 2013.

BRASIL. Lei n° 4.502 de 30 de novembro de 1964. Dispõe Sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, s/p, 30 nov. 1964, retificado em 20 jan.1965 e retificado em 23 mar.1965. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm>. Acesso em: 14 abr. 2013.

BRASIL. Medida Provisória n° 2.158-35 de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e

do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, s/p, 10 nov. 2008. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm. Acesso em: 5 nov.2012.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa n. 206, de 25 de setembro de 2002. Disciplina o despacho aduaneiro de importação. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 set. 2002. <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2002/in2062002.htm>>. Acesso em: 18 abr. 2013.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa n. 1.169, de 29 de junho de 2011. Estabelece procedimentos especiais de controle, na importação ou na exportação de bens e mercadorias, diante de suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 jun. 2011. <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2011/in11692011.htm>>. Acesso em: 28 abr. 2013.

BREDA, Felipe Alexandre Ramos. **A nova regulamentação do procedimento especial de controle aduaneiro (IN/RFB 1.169) cria risco maior aos importadores: A revogação da IN/SRF 206/02**. s/d. Disponível em: <<http://www.comexdata.com.br/index.php?PID=1000000508##ixzz2RDSvrzVc>>. Acesso em: 22 abr.2013.

COSTA, Eduardo Ribeiro da. **Da Aplicação da Pena de Perdimento de Bens sem a Observância dos Preceitos Estabelecidos no Acordo de Valoração Aduaneira: Ilegalidade**. In: **Aduaneiras**, out 2010. Disponível em: <http://www.aduaneiras.com.br/noticias/artigos/artigos_texto.asp?ID=10710357&acao=2>. Acesso em 22 abr. 2013.

FOLLONI, André. **Novos procedimentos de fiscalização do comércio exterior: mais retrocessos que avanços**. 26 set. 2011. Disponível em: <<http://www.comexblog.com.br/importacao/novos-procedimentos-de-fiscalizacao-do-comercio-exterior-mais-retrocessos-que-avancos>>. Acesso em: 10 maio 2013.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

JESUS, Damásio Evangelista de. **Código Penal Anotado**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2009.

PEREIRA, Gisele. **Importação: hipóteses em que é permitido o arbitramento de valores.** 16/01/2013. Disponível em: <<http://haroldogueiros.wordpress.com/?cat=31237128>>. Acesso em 18 abr. 2013.

PONCIANO, Vera Lúcia Feil. **Não cabe perdimento quando valor declarado é menor que o real.** Revista Consultor Jurídico, 2007. Disponível em: <<http://promareadvocacia.blogspot.com.br/2009/09/nao-cabe-perdimento-quando-valor.html>>. Acesso em: 11 set. 2012.

PONCIANO, Vera Lúcia Feil. **Sanção Aplicável ao Subfaturamento na Importação: Pena de Perdimento ou pena de multa?** In: VAZ, Paulo Afonso Brum; PAULSEN, Leandro (org.) "Curso Modular de Direito Tributário". Florianópolis: Conceito Editorial, 2008.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação Cível. Tributário. Ação de Anulação de Auto de Infração. Apreensão de Mercadoria. In Srf n. 206/02. Suspeita de Subfaturamento. Importação. Pena de Perdimento. Descabimento. 11574 RS 2007.71.08.011574-2. Apelante: União Federal (Fazenda Nacional). Apelado: Ferragens Ferramentas e Acessórios Ltda. 2ª Turma, Relatora: Juíza Federal Vânia Hack de Almeida, Porto Alegre, 18 maio 2010. D.E. 09 jun. 2010.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Tributário. Ação Anulatória. Falsidade Material e Ideológica. Pena de Perdimento. Desproporção. 2109 PR 2005.70.05.002109-6. Apelante: União Federal (Fazenda Nacional). Apelado: Prati Donaduzzi e Cia Ltda. Relatora: Juíza Federal Vânia Hack de Almeida, Porto Alegre, 20 de abr. 2010. D.E. 19 maio 2010.

SÃO PAULO (Estado). Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Agravo de Instrumento. AI 2011.03.00.039090-9. Agravante: Wilmington Trust Company. Agravado: União Federal (Fazenda Nacional). Relatora: Desembargadora Federal Mairan Maia, São Paulo, 28 de mar. 2012. D.E.