



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10494.000320/2008-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.624 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2021
Recorrente MAX NUTRITION COMERCIAL, IMPORTADORA, EXPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 26/06/2006 a 26/07/2007

NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. PROVA OBTIDA POR DILIGÊNCIA DA ADUANA DOS EUA. PROVA ILEGAL. INEXISTÊNCIA.

Não há ilegalidade na obtenção de provas por meio de cooperação entre as Aduanas brasileira e norte-americana. Informações prestadas pela Aduana estrangeira, devidamente firmada pelo Adido Civil, goza de presunção de veracidade.

AUSÊNCIA DE PROVAS. MERA PRESUNÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL. INEXISTÊNCIA.

Tendo a autoridade fiscal apresentado provas concretas da fraude praticada, incluindo Relatório de Investigação da Aduana dos Estados Unidos, não tendo sido apresentada qualquer prova ou argumento que demonstre o contrário, não há que se falar em autuação com base em presunção ou com ausência de provas.

SUBFATURAMENTO. FALSIDADE MATERIAL. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. APLICABILIDADE.

Nos termos do art. 105, VI, do Decreto-Lei nº 37/66, é aplicável a pena de perdimento nos casos de mercadoria estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado.

Salvo nos casos de falsidade ideológica (de conteúdo) exclusivamente do preço, que implique subfaturamento, é aplicável a pena substitutiva de perdimento no percentual de 100% do valor aduaneiro da mercadoria importada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Ariene D Arc Diniz e Amaral (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela conselheira Ariene D Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Em julgamento Auto de Infração lavrado para lançamento de Imposto de Importação, PIS – Importação e Cofins – Importação, decorrentes da importação de mercadorias com preços subfaturados, bem como da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão, sendo constatada a interposição fraudulenta na importação.

As Declarações de Importação foram discriminadas nas fls. 6 e 7 destes autos e se referem ao período de 26/06/2006 a 26/07/2007.

Conforme se extrai do Relatório de Fiscalização (fls. 17-44), A Inspeção da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre – RS, recebeu informação da Aduana Norte-Americana em resposta ao pedido formulado pela DRF-Rio Grande relativa às importações efetuadas pela empresa Max Nutrition. De acordo com o documento, as faturas comerciais apresentadas pela empresa brasileira eram falsas, tendo sido a documentação original entregue pelo diretor de vendas da empresa americana, Max Muscle.

Diante da informação, através do RPF nº 1015400-2007-00104-5, foram solicitados documentos e esclarecimentos do contribuinte, Max Nutrition, sendo realizadas novas constatações relativas aos documentos apresentados em despacho pela empresa brasileira, como assinatura diferente dos documentos originais, divergências no prazo concedido para pagamento, na unidade de medida, no porto de embarque, nos valores declarados, entre outras, sendo formalizado Auto de Infração relativo ao período de 10/03/2004 a 05/05/2006 nos autos do Processo Administrativo nº 10521.000799/2007-93, em julgamento conjunto nesta sessão.

Nos presentes autos, em razão da mudança no *modus operandi* do contribuinte, a investigação da Receita Federal foi aprofundada, partindo para verificações relativa a um terceiro ente, a “ATC Cargo Inc. dba Alexim Moving” exportador interposto na operação de importação realizada pela “Max Nutrition”.

Após diversas análises, constatando a diferença dos preços praticados pela exportadora, abaixo dos preços da própria fabricante, a ATC Cargo ser somente uma transportadora, o contrato apresentado com indícios de fraude, bem como a assinatura do notário público aposta nos documentos entregues pela Max Nutrition ser a mesma do ex-presidente da

ATC Cargo, entre outras, concluiu a fiscalização pela prática da interposição fraudulenta mediante inclusão de falso exportador na cadeia.

Dadas as constatações, o Auditor-Fiscal intimou o contribuinte para apresentação das mercadorias importadas, com o propósito de apreensão da carga com vistas à aplicação da pena de perdimento com base no art. 618, VI, XI e XXII, do Decreto n.º 4.543, de 2002¹, tendo recebido como resposta que todas as mercadorias haviam sido comercializadas.

Dessa forma, diante da conclusão pela existência de subfaturamento e falsidade de documentação na importação, foi realizado o arbitramento dos valores das mercadorias importadas nos termos do art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, utilizando o valor da fatura verdadeira naquela importação em que se teve acesso ao documento original.

Por fim, foram ainda lançados II, PIS-Importação e Cofins-Importação, sobre os valores das mercadorias importadas, conforme disposto no art. 1.º, §4.º, III, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, e art. 2.º, III, da Lei n.º 10.865, de 2004, bem como multa proporcional majorada nos termos do art. 44, §1.º da Lei n.º 9.430, de 1996, em virtude da existência de fraude.

Ciente da exigência fiscal, o contribuinte apresentou Impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, que, por unanimidade, entenderam pela sua improcedência nos termos da ementa abaixo:

“Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 26/06/2006 a 26/07/2007

SUBFATURAMENTO. EXIGÊNCIA DAS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS DEVIDOS NA IMPORTAÇÃO.

Constatada a ocorrência de subfaturamento nas importações, impõe-se o lançamento das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidos em razão da declaração a menor do valor aduaneiro das mercadorias.

FRAUDE DOCUMENTAL. PENALIDADES. AGRAVAMENTO DA MULTA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Comprovado o subfaturamento nas importações e, uma vez caracterizada a fraude fiscal, é aplicável a multa de que trata o art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, sobre os tributos não recolhidos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

¹ Art. 618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23 e § 1o, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59): (Redação dada pelo Decreto n.º 4.765, de 24.6.2003)

[...]

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

[...]

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

[...]

XXII - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Período de apuração: 26/06/2006 a 26/07/2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

As normas que regulamentam o MPF dizem respeito ao controle interno das atividades do órgão arrecadador, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade dos lançamentos.

NULIDADE DA AÇÃO FISCAL.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.

MEIOS DE PROVA. PROVA INDICIÁRIA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, podendo ser direta ou indireta, assim conceituada aquela que se apoia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 26/06/2006 a 26/07/2007

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO

Converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que foram importadas mediante fraude que não sejam localizadas ou que tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Credito Tributário Mantido”

Inconformado com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando a nulidade da autuação, posto que se fundamentou em provas ilegais obtidas no exterior sem ordem judicial, sendo desrespeitadas as garantias fundamentais de proteção ao contribuinte, não sendo permitida a apuração da veracidade dos fatos e documentos obtidos.

Defende que a autuação foi fundada em presunções, e que a existência de indícios não é suficiente para que se tenha certeza da fraude, cabendo ao Fisco demonstrar o contrário e provar de forma legal e inequívoca.

Destaca a inexistência de fraude (inexistência de falsidade material, nem ideológica), uma vez que trouxe aos autos documentos de outras importações que demonstraram o preço constante das faturas e, inexistindo fraude, deveriam ser aplicadas as regras de valoração aduaneira previstas no AVA-GATT, sendo ainda insubsistente o lançamento da multa qualificada.

Por fim, pede o cancelamento do Auto de Infração em virtude de sua nulidade e da falta de provas.

É o Relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3402-008.624 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10494.000320/2008-74

Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

Ciente do Acórdão de Impugnação em 25/05/2010, apresentou Recurso Voluntário em 18/06/2010, portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O tema em litígio não é novo e já frequentou inúmeras sessões deste Conselho Administrativo: o subfaturamento na importação, inclusive com a constatação de interposição fraudulenta de exportador.

O subfaturamento, em breves palavras, pode ser definido como uma infração decorrente da declaração de preço inferior ao efetivamente praticado através da utilização, via de regra, de uma fatura comercial falsa.

O Decreto-Lei n.º 37, de 1966, de forma direta, previu a aplicação da pena de perdimento nos casos de importação ou exportação, em que qualquer documento necessário ao embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado:

“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 desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

Neste sentido, o Decreto n.º 1.455, de 1976, também trouxe previsão da configuração como dano ao Erário da infração prevista no art. 105, VI, do DL n.º 37/66 acima transcrita, punida com o perdimento da mercadoria ou multa equivalente ao seu valor aduaneiro quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida:

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

[...]

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

V – estrangeiras ou nacionais, na importação ou exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

[...]

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

[...]

§3º A pena prevista no §1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 497, de 2010)

§ 3º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei n.º 12.350, de 2010)”

O Regulamento Aduaneiro vigente à época (Decreto n.º 4.543/2002), por sua vez, cuidou de repetir o comando normativo do Decreto-Lei n.º 37/66 e Decreto n.º 1.455/76 em ser artigo 618, prevendo a aplicação da pena de perdimento, por configuração de dano ao erário, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembaraço da mercadoria tiver sido falsificado ou adulterado.

E justamente na apuração da prática de subfaturamento na importação que a Inspetoria da Receita Federal do Brasil de Porto Alegre instaurou o RPF n.º 1015400-2007-00104-5.

Conforme se extrai do Relatório do Auto de Infração, o procedimento fiscal teve por início o Memorando Coana/Cogin/Dirin n.º 2007/2010 que, em resposta da Aduana Norte-Americana aos pedidos de informação da DRF-Rio Grande, referente a importações realizadas pela empresa “Max Nutrition” (ora recorrente), afirmando que “*conforme suspeita preliminar, as faturas comerciais apresentadas a despacho de importação pelos representantes da referida empresa são falsas.*”, tendo sido a fatura original apresentada pelo diretor de vendas da companhia americana “Max Muscle”.

O Relatório acrescenta ainda sobre os anexos do Memorando (fls. 18-19):

“1 - que foi instaurada investigação pela Agência de Fiscalização de Imigração e Alfândega - ICE para verificação se os valores das faturas apresentadas pelo importador brasileiro eram os mesmos declarados pela exportadora norte-americana;

2 - que segundo pedido de informações da Receita Federal do Brasil, havia dúvidas quanto a declaração, pelo importador brasileiro, sobre os valores reais, efetivamente pagos, em função da importação de mercadorias da exportadora Max Muscle sediada em Anaheim, Califórnia;

3 - que no dia 1º de fevereiro de 2007 agentes do ICE estiveram na empresa Max Muscle e falaram com os Srs. Patrick Sanders e Andy Sommer, respectivamente, gerente financeiro e gerente de vendas da empresa norte-americana (cópia dos seus cartões de visita às fls. 124 e 125);

4 - **que o Sr. Sanders declarou ser a empresa Max Nutrition a titular da licença de franquia da Max Muscle no Brasil;**

5 - **que ao mostrarem, os agentes do ICE ao Sr. Sanders, a fatura 986945 (fls. 130) apresentada pela Max Nutrition à aduana brasileira, informou o mesmo que os montantes faturados pela importadora brasileira pareciam estar estranhamente baixos;**

6 - ao mostrar a fatura acima mencionada ao outro sócio, Sr. Andy Sommer, na qual constava suposta assinatura do mesmo, declarou o Sr. Sommer que as assinaturas não eram as suas, fornecendo de imediato exemplo de sua firma (fl. 127), substancialmente diferente da presente nas faturas apresentadas pela Max Nutrition;

7 - que o Sr. Sommer, ao imprimir cópia da verdadeira fatura que representa a venda da Max Muscle para a Max Nutrition, notou algumas discrepâncias entre esta e a fatura falsificada: o número da fatura era, em verdade, 85078; na fatura original consta número de pedido 64412; .o prazo concedido pela empresa norte-americana para pagamento da operação foi de 30 dias, e não de 180 conforme constava na fatura falsa; a forma de pagamento é a de cobrança, sendo que esta informação não consta na fatura falsa; bem como na fatura original constava o nome do vendedor, Andy Sommer, informação também omitida na fatura apresentada pela Max Nutrition;

8 - que além das informações acima, o Sr. Sommer afirmou que o custo total dos produtos da Max Muscle para exportação à Max Nutrition foi de US\$ 47.872,79, valor este quase sete vezes superior ao declarado pela Max Nutrition no Brasil;

9 - que, segundo a fatura original fornecida pelo exportador, os produtos da Max Muscle foram enviados para a PCS Import & Export Corporation, em Miami, na Flórida, ao contrário do que consta na fatura falsa, segundo a qual o porto de embarque foi o de Los Angeles e a mercadoria estaria sendo remetida diretamente para o importador no Brasil.

A fiscalização segue com suas considerações (fl. 19):

“- a de que na descrição das mercadorias apresentadas para despacho pela Max Nutrition, amparadas pela fatura nº 986945 (fl. 130), aparentemente, ao invés de L (litros), deveria constar a medida Ibs (libras), visto que tanto no site do exportador quanto nas próprias embalagens submetidas a despacho as mercadorias contêm informações quanto ao peso em libras (lbs) ou gramas (g) e não pelo seu volume;

- relativamente aos preços declarados, foram pesquisados, a título de parâmetro, os preços finais ao consumidor, na data da importação de junho de 2005, dos produtos High 5 e Big Max no mercado interno, tendo-se encontrado os valores de, respectivamente, R\$ 165,00 (cento e sessenta e cinco reais) e de R\$ 160,00 (cento e sessenta reais) (fls. 131 e 132); no mercado externo, em venda direta pelo site do exportador Max Muscle, o preço encontrado foi de US\$ 46,20 (quarenta e seis dólares e vinte centavos) para ambos os produtos.

Como se nota dos autos, o Auditor-Fiscal, recebendo a confirmação da falsidade da fatura comercial apresentada à aduana brasileira, cuidou de identificar padrões das faturas falsas utilizadas pela Max Nutrition, verificando a existência de assinatura falsa, prazo para pagamento divergente, diferença na unidade de medida, bem como os valores abaixo dos efetivamente praticados pela empresa norte-americana.

Após tais constatações, a fiscalização iniciou procedimento especial de controle aduaneiro, intimando a empresa a apresentar documentos e esclarecimentos sobre uma de suas importações bloqueadas e sobre suas operações anteriores.

Dos documentos obtidos, verificou-se que nos documentos instrutivos das Declarações de Importação registradas entre 10/03/2004 e 05/05/2006, todos apresentavam as mesmas características da fatura identificada como falsa pela fabricante dos produtos, tendo sido

lavrado Auto de Infração para lançamento dos tributos e multa substitutiva da pena de perdimento relativos ao período indicado no Processo n.º 10521.000799/2007-93.

Ainda, apesar da fiscalizada ter informado o rompimento de forma “verbal e tácita” com a Max Muscle em março de 2006, as declarações prestadas pela exportadora à aduana norte-americana informavam a empresa ser titular da licença da franquía no Brasil em 1º de fevereiro de 2007.

Diante dos dados obtidos no procedimento fiscal, concluiu o Auditor pela falsidade das faturas pelos motivos abaixo sintetizados:

- (i) Os produtos estão descritos com unidade de medida em litros (L) e não em libras (lbs), unidade de medida utilizada pelo fabricante e constante nas embalagens;
- (ii) A data nas faturas n.ºs 825435, 986945 e 999845 foi impressa em formato português (dd/mm/aaaa) e não no utilizado nos Estados Unidos (mm/dd/aaaa);
- (iii) O termo de pagamento foi declarado como em 180 dias e não em 30 dias, conforme constante na fatura original apresentada pelo exportador e conforme informação prestada pelo mesmo;
- (iv) Foi identificada aposição de falsa assinatura do exportador, totalmente divergente da apresentada pelo mesmo como sendo sua assinatura original;
- (v) Foi identificada falsa declaração dos valores atribuídos às mercadorias (subfaturamento);

Diante da conclusão da falsidade das faturas apresentadas à Aduana brasileira, o Auditor-Fiscal intimou o contribuinte a apresentar as mercadorias apresentadas, obtendo como respostas que todas já haviam sido comercializadas, sendo, desta forma, aplicada a multa substitutiva do perdimento nos termos do art. 23, §3º do Decreto-Lei n.º 1.455, de 1976.

Nos presentes autos, além das informações e constatações relativas ao Processo anterior já citado, foram realizadas novas investigações em virtude da alteração do *modus operandi* utilizado pela Max Nutrition em suas importações.

Conforme Relatório de Fiscalização, em tópico denominado “Do Procedimento Especial de Controle Aduaneiro – Exportador ATC Cargo Inc. dba Alexim Moving”(fl. 24), o Auditor-Fiscal passou a analisar as importações efetuadas pela Max Nutrition no período de 26/06/2006 a 27/07/2007, agora, de forma diferente, por meio de um novo ente na operação, o exportador estrangeiro “ATC Cargo”.

De início, em resposta a intimações, o contribuinte informou que:

- i. A escolha do exportador ATC se deu pela apresentação de melhor proposta com a mesma qualidade;**

- ii. O preço foi livremente acordado e que o sócio Carlos Hnerique dispõe de conhecimento do mercado consumidor dos diversos produtos comercializados pela empresa exportadora ATC, que vem constantemente oferecendo e disponibilizando os suplementos nutricionais produzidos nos EUA;
- iii. **Que a tabela “DI Price”(fls. 218 a 221) praticada pelo exportador em favor da empresa Max Nutrition é aplicada pela capacidade de compra que lhe foi oferecida;**
- iv. **Que os preços normalmente encontrados na internet são diferenciados tendo em vista as pequenas quantidades adquiridas.**

Ocorre que a fiscalização, após análises aos dados da ATC Cargo, verificou que a empresa não atuava como revendedora (ou distribuidora) dos suplementos nutricionais. Em verdade, tratava-se de uma **transportadora**, conforme os dados disponíveis em seu próprio site na internet, não existindo qualquer informação a respeito de sua atividade relativa a comercialização de suplementos nutricionais (fl. 36):

“No link "A Empresa", é assim que a mesma se apresenta:

"A ATC Cargo Inc. dba Alexim Movíng tem como meta a QUALIDADE TOTAL, com enorme dedicação no atendimento, informações e negociações.

Excelente estrutura para movimentações de cargas dispondo de Sede Própria com galpões cobertos, monitoramento 24 horas, plataformas, porta palletes, empilhadeiras, palletes e Pisos com demarcações. Veículos novos, garantido o sucesso entre coleta, e entrega de seus volumes ou sua mudança.

Preços competitivos agregados a um excelente serviço, proteção das cargas com maderites, papelões ondulados, lonas especiais, amarrações internas e veículos com carrocerias modernas apropriadas para todos tipos de mercadorias".

No link "Serviços", são oferecidos apenas fretes aéreo e marítimo, dos EUA para o Brasil e vice-versa, para mudanças, cargas e carros.

Portanto, temos que a empresa emissora da fatura não se trata de uma exportadora ou distribuidora de produtos nutricionais, mas tão somente de uma transportadora de cargas. Tal fato deixa-nos clara a falsidade material com que também se reveste as faturas supostamente emitidas por esta empresa, documentos instrutivos dos despachos aduaneiros promovidos pela Max Nutrition, visto que a empresa que a emitiu como exportadora da carga em verdade se trata apenas de empresa transportadora. Transportadores não emitem faturas comerciais de exportação.

Ressaltamos, novamente, que em todas nossas incursões com vistas à comprovação da condição da empresa transportadora ATC Cargo Inc dba Alexim Moving como efetiva empresa distribuidora e exportadora de suplementos alimentares, nenhuma prova nos foi apresentada que viesse e comprovar esta sua condição. Muito pelo contrário, os documentos que nos foram apresentados somente vieram a corroborar com o que anteriormente tratava-se apenas de uma suspeita.”

Sendo este um indício da continuação da fraude constatada em períodos anteriores, agora por meio de um exportador interposto, foram analisados os documentos relativos às operações efetuadas por meio da ATC Cargo.

O “Acordo de representação internacional” firmado entre a Max Nutrition e a ATC Cargo (fls. 222 a 229), figura a ATC como distribuidora de suplementos alimentares nos EUA e pelo qual nomeia a Max Nutrition como sua representante para distribuição e comercialização dos suplementos no Brasil.

Entretanto, em análise ao contrato, a fiscalização verificou que consistia em mera cópia do contrato anteriormente firmado com a Max Muscle (EUA), tendo sido simplesmente trocado o termo “distribuidor” para “representative”, condição assumida pela Max Nutrition nesse novo contrato. E o termo “manufacturer” (Max Muscle) por “distribuidor” (ATC Cargo), produzindo um novo contrato em que transferia a responsabilidade de distribuidor para a ATC Cargo, sendo a Max Nutrition mero adquirente dos produtos, representante no Brasil.

A fiscalização traz ainda indícios que colocam dúvida a veracidade do contrato, verificando que foram esquecidos até mesmo de apagar, em alguns momentos, os termos “manufacturer” ou ajustar a numeração das páginas.

Mas não é só. Visando analisar as operações realizadas entre a Max Nutrition e a ATC, assim como na fiscalização anterior, foram solicitadas correspondências e outros documentos comerciais que fizessem prova da transação, tendo o contribuinte apresentado somente cópias de envelopes.

Mais ainda. As faturas utilizadas nas transações entre a ATC Cargo e a Max Nutrition, persistem com os indícios de falsidade também verificados nos períodos anteriores, quando comparadas com a fatura original apresentada pelo fabricante Max Muscle (fl. 26):

“Nos BLs de números PCA727886 (fl. 77) e KUA000674 (fl. 85) consta a empresa Alexim Tradino Corporation como remetente da carga e, no BL MSCUTM442905 (fl. 69), esta mesma empresa, Alexim Trading Corporation, sobre a qual falaremos a seguir, aparece como agente de encaminhamento da carga;

Nas invoices de números 32675 (fl. 70), 33020 (fl. 78), 33235 (fl. 86), 33485 (fl. 92), 33562 (fl. 98), 33626 (fl. 105) e 33578 (fl. 111), os produtos submetidos a despacho e constantes nestas faturas continuaram sendo descritos, tal como os produtos constantes nas faturas da Max Muscle falsificadas pela Max Nutrition, com unidade de medida em litros (L) e não em libras (lbs) (exceto as barras de proteínas, que são quantificadas em unidades); e os valores dos produtos importados, assim como os dos produtos constantes nas faturas falsificadas pela Max Nutrition, permaneceram nos mesmo baixos níveis antes declarados.”

Na análise dos valores das operações, a fiscalização identificou que o “MSRP” (Manufacturer Suggested Retail Price), ou “Preço Sugerido pelo Fabricante para Venda a Retalho” informado pela ATC Cargo, estranhamente, era inferior ao preço praticado pelo próprio fabricante da exportação ou mesmo nas vendas a retalho:

“No entanto, o “valor sugerido pelo fabricante para venda a varejo” (MSRP) de sua mercadoria, em janeiro de 2007, no que se refere aos produtos fabricados pela Max Muscle, é inferior ao preço pela mesma praticado em exportação, ou seja, venda no atacado, em abril de 2005, quase dois anos antes. E a diferença é gritante: para o produto High 5, por exemplo, consta US\$ 24,30 na tabela da Alexim Moving, e US\$ 35,00 na fatura verdadeira de 2005, nº 85078.

E mais, se o “valor sugerido” pela Max Muscle “para venda a varejo” para a Alexim Moving era de US\$ 15,30 para o produto Max Pro de 2 Lbs, como ela mesma, a Max

Muscle, estava vendendo "a varejo" este mesmo produto, em seu site na internet, também em 2005, por US\$ 29.11?

Do exposto depreende-se porque, para o presente trabalho, não foi levada em consideração a tabela de preços da ATC Cargo apresentada pela Max Nutrition."

Ainda na investigação das operações realizadas, o Auditor-Fiscal emitiu intimação visando a identificação do subscritor da fatura comercial nº 33511, apresentada em despacho de importação bloqueado no procedimento fiscal, com firma reconhecida em notário público da Flórida dos Estados Unidos da América.

Nessa resposta, foram entregues faturas comerciais e "Shipper's Export Declaration" (entregues à aduana americana), todas assinadas e carimbadas pelo Notário Público da Flórida denominado de Enrique Bustamante.

Apesar do notário constar na lista disponível na internet, a fiscalização identificou que era sócio da "Alexim Trading Corporation" (fl 248 e 255), empresa esta constante como agente de encaminhamento de carga ou remetente de carga em algumas operações efetuadas entre a ATC e a Max Nutrition.

Ainda, foi possível verificar que a assinatura do notário público é a mesma constante em documentos da ATC Cargo:

"A Alexim Trading Corporation, segundo site da mesma na internet (fl. 256) - www.alexim.com - localiza-se no mesmo endereço em que estava estabelecida a ATC Cargo Inc dba Alexim Moving nos anos de 2003/2004 (fis. 257 e 258), qual seja, 7800NW 46TH Street, Miami Flórida, 33166.

Além disso, a assinatura do notário público Enrique Bustamante aposta nos documentos entregues pela Max Nutrition é a mesma constante em documentos da ATC Cargo encontrados no mesmo site da Florida (www.sunbiz.com), embora nestes documentos figure a Sra. Sara Bustamante, ex-presidente da empresa ATC, como autora desta mesma assinatura (fis. 259 a 267). Ou seja, a assinatura da ex-presidente da exportadora ATC Cargo é idêntica à assinatura do notário público Enrique Bustamante.

Nos documentos da empresa Alexim Trading Corporation constantes neste site, novamente encontramos a assinatura do notário público, mas desta vez figurando como presidente da empresa (fis. 248 a 255).

Ou seja, segundo os documentos pesquisados no site oficial da Flórida, a mesma assinatura é usada pelo Sr. Enrique Bustamante e pela Sra. Sara Bustamante: a assinatura da ex-presidente da exportadora ATC Cargo Inc dba Alexim Moving é idêntica à assinatura do notário público Enrique Bustamante, também sócio da Alexim Trading Corporation.

No site da Alexim Trading Corporation temos que a Sra. Sara Bustamante, ex-presidente da ATC Cargo, é diretora e gerente de vendas da empresa (fl. 268)."

Diante das constatações, não poderia ser outra a conclusão do Fisco se não pela existência de confusão de nomes, empresas e sócios que colocavam, no mínimo, em descrédito os documentos que lastrearam as importações realizadas por meio da ATC Cargo, além, é claro, dos demais indícios anteriormente colhidos no decorrer da fiscalização, inclusive do processo relativo ao período de 2004-2005.

Por fim, conclui a fiscalização em relação às operações realizadas por meio da ATC Cargo, a ausência de elementos de prova relativos a:

- “a) Aos preços efetivamente negociados e praticados em suas importações;
- b) Às negociações efetuadas com a empresa ATC Cargo;
- c) Ao fato de uma transportadora, ATC Cargo, figurar como exportadora de suplementos nutricionais;
- d) À veracidade do contrato apresentado no qual figuram a ATC como distribuidora de suplementos nos Estados Unidos e a Max Nutrition como sua representante no Brasil;
- e) Ao nome Alexim Trading Corporation constar nos BLs apresentados em seus despachos de importação;
- f) À condição do notário público Enrique Bustamante de sócio da Alexim Trading Corporation;
- g) À veracidade das faturas comerciais e suas respectivas assinaturas, apresentadas em seus despachos de importação.”

Aprofundando a análise relativa ao período, a autoridade fiscal cuidou de verificar os dados relativos aos preços das faturas comerciais utilizadas nas importações realizadas por meio da ATC Cargo e, comparando os preços praticados com a fatura original apresentada pelo fabricante, **já com os descontos de 40% e 10% conferidos à Max Nutrition**, foram notadas grandes disparidades, como abaixo se nota (fls. 30 e seguintes):

TABELA 01

	FATURA Nº 85078 29/04/2005	FATURA Nº 986945 26/04/2005	FATURA Nº 32675 09/05/2006	FATURA Nº 33020 28/09/2006
HIGH 5 3lbs	US\$ 18.90	US\$ 3,20	-	US\$ 3,20
MAX PRO 2lbs	US\$ 11.91	US\$ 2,00	-	US\$ 2,00
MAX PRO 4lbs	US\$ 20.22	US\$ 3,00	-	US\$ 3,00
MAX GOURMET 3lbs	US\$ 19.35	US\$ 2,20	-	US\$ 3,40
MAX WHEY 3lbs	US\$ 13,61	US\$ 2,10	US\$ 3,10	-
BIG MAX 10lbs	US\$ 23,63	US\$ 2,90	-	US\$ 3,30

Ora, se os valores informados pela Max Nutrition nas faturas em que figurou como exportadora a fabricante Max Muscle estavam comprovadamente abaixo dos efetivamente transacionados; se os valores declarados para os mesmos produtos fabricados pela Max Muscle, importados por intermédio da ATC Cargo em 2006, permaneceram inferiores aos constantes na fatura verdadeira datada de 2005; e, se agora temos que estes produtos não são mais vendidos diretamente pela Max Muscle à Max Nutrition, mas que a venda é intermediada pela ATC Cargo, não podemos deixar de concluir que também nas faturas de nºs 33020 e 32675 (fls. 78 e 70, respectivamente), supostamente emitidas pela ATC Cargo, os preços declarados são bastante inferiores aos efetivamente transacionados.

Seria impossível à Max Nutrition conseguir, por outro fornecedor, valores inferiores para os produtos fabricados pela Max Muscle aos que a própria

fabricante lhe oferecia, já com as prerrogativas de titular da licença de franquia da Max Muscle no Brasil.

Diante dos valores efetivamente praticados pelo fabricante Max Muscle para exportação de seus produtos à brasileira Max Nutrition, constantes na fatura n.º 85078, de 2005, e em estando os valores constantes nas faturas n.ºs 33020 e 32675 na mesma faixa, não podemos deixar de concluir pela existência de infração praticada, mais uma vez pela Max Nutrition, nas operações de importação amparadas pelas faturas comerciais n.ºs 33020 e 32675, apresentadas como documentos instrutivos das Declarações de Importação de n.ºs 06/1371205-0 e 06/0739132-9, respectivamente.

As faturas de n.ºs 32675 e 33020 (fls. 70 e 78) não contam apenas com produtos de fabricação da Max Muscle. Trazem, ainda, produtos de fabricação das empresas VPX, da Flórida, e Cytosport, da Califórnia. Os produtos destas empresas são semelhantes aos da Max Muscle e, nas faturas, possuem valores nos mesmos níveis dos declarados para os produtos Max Muscle.

Como se apurou falsa declaração dos valores transacionados nas importações dos produtos fabricados pela Max Muscle, iniciamos a análise dos valores de importação dos produtos fabricados não apenas pela VPX e pela Cytosport, mas também pela ISS e pela Scivation.

Apuramos, para estes produtos, os valores de venda a varejo, pela internet, conforme tabela abaixo (fls. 274 a 292):

TABELA 02

Declarações de Importação	Faturas	Produto (conforme descrito na fatura)	Valor declarado (DI)	Preço na internet *
06/0739132-9 06/1371205-0 07/0079547-7	32675 / 33020 / 33235	Zero Carb 4.4L / VPX / USA	US\$ 6.20	US\$ 97.50
06/0739132-9 06/1371205-0 07/0079547-7	32675 / 33020 / 33235	Zero Carb 2L / VPX / USA	US\$ 3.00	US\$ 58.50
06/0739132-9 07/0079547-7	32675 / 33235	Muscle Milk 2,48L / Cytosport / USA	US\$ 3.40	US\$ 47.25
06/0739132-9 07/0079547-7	32675 / 33020 / 33235	Muscle Milk 3,3L / Cytosport / USA****	US\$ 3.80	Não encontrado neste tamanho
06/1371205-0	33020	MRP Dietex 2,4L / VPX / USA*****	US\$ 4.20	Não encontrado neste tamanho
07/0079547-7	33235	Evopro Protein 2,25L Cytosport / USA	US\$ 3.60	US\$ 51.55
07/0383138-5 07/0647120-7	33485 / 33562	OHYEAH Natural / ISS / USA	US\$ 3.50	US\$ 16.65

Como se nota, a fiscalização analisou inclusive produtos importados de outros fabricantes, verificando, em todas as oportunidades, diferenças gritantes entre os preços declarados na fatura e os praticados no mercado, fora de qualquer razoabilidade que se permita imaginar serem diferenças decorrentes de custos, ou demais margens não identificadas.

Dessa forma, concluiu o Fisco pela ocorrência de subfaturamento e interposição fraudulenta da ATC Cargo como real vendedora dos suplementos nutricionais, configurado o dano ao erário mediante prática das infrações previstas nos incisos IV e V do art. 23 do Decreto-

Lei n.º 1.455/76 e no art. 618, incisos, VI, XI e XXII, do Decreto n.º 4.543/2002, aplicando a multa substitutiva da pena de perdimento, Imposto de Importação, PIS-Importação e Cofins-Importação, acrescidos da multa qualificada de 150% nos termos do art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96.

Para aplicação da multa, foi realizado o arbitramento do valor conforme previsto no art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dada a impossibilidade de aplicação do AVA-GATT nos casos de fraude:

“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 n.º 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto n.º 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.”

Não tendo encontrado informação para a aplicação dos demais métodos previstos no citado artigo, decidiu a fiscalização pela aplicação do inciso II, “b”, através da aplicação do Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade.

Assim dispõe o Artigo 7 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994:

“Artigo 7

1. Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos artigos 1 a 6, inclusive, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis, condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o artigo VII do GATT 1994, e com base em dados disponíveis no país de importação.”

Como critério razoável, foram tomados por base os valores das transações conhecidas informadas na fatura original apresentada pela Max Muscle e, após a aplicação das reduções dos valores aos franquizados, buscou-se identificar a relação entre os valores de venda direta na internet e os valores constantes na fatura comercial, constatando que, em média, as faturas eram emitidas com 67% (sessenta e sete por cento) do valor informado no site do exportador, conforme abaixo se explica (fls. 40 e seguintes):

Primeiramente, tomamos por base os valores constantes na fatura verdadeira de que dispomos, a de número 85078 de 29 de abril de 2005, que ampara a importação efetuada

através da DI nº 05/0601427-9 (fls. 112 a 116), na qual figura como exportadora a fabricante dos produtos Max Muscle. Conforme já ressaltado, uma vez sendo a Max Muscle a fabricante das mercadorias, e diante da condição da autuada, à época, como titular da licença de franquia da Max Muscle no Brasil, seria impossível à Max Nutrition conseguir, por outro fornecedor, preços inferiores para os produtos fabricados pela Max Muscle aos que a própria fabricante lhe oferecia.

De acordo com a fatura verdadeira, nº 85078, foram importados os seguintes produtos pelos valores unitários dispostos ao lado dos mesmos:

=> BIG MAX 50 10LBS - US\$ 23,63

=> BIG MAX HIGH PROTEIN GAINER 10LBS - US\$ 18,90

=> HIGH FIVE BLEND OF 5 PROTEINS 3LBS - US\$ 18,90

=> MAX GOURMET PROTEIN 3LBS - US\$ 19,35

=> MAX WHEY 3LBS - US\$ 13,61

=> MAX PRO 2LBS - US\$ 11,91

=> MAX PRO 4LBS - US\$ 20,22

Tem-se, nesta fatura verdadeira (fls. 128 e 129), que o exportador Max Muscle possui um "Valor cheio" para as mercadorias exportadas (WS), provavelmente um valor de exportação em grandes quantidades. No entanto, uma vez sendo a empresa Max Nutrition, à época, a titular da licença de franquia da Max Muscle no Brasil, tem-se uma redução destes "valores cheios" de 40% e, ainda, sobre o valor resultante, recebeu o importador brasileiro um desconto de mais 10% sobre o valor das mercadorias.

Buscamos, junto à internet, o preço de venda destas mesmas mercadorias, a varejo, no mercado internacional, por meio de consulta ao site do exportador Max Muscle, www.maxmuscle.com, através do qual são vendidos seus produtos em pequenas quantidades (fls. 293 a 297). No entanto, como mencionado, por se tratarem de vendas de suplementos nutricionais apenas em pequenas quantidades, não podem os preços dos mesmos ser diretamente usados para arbitramento do valor aduaneiro de grande quantidade importada destes produtos.

Comparando-se os preços da Max Muscle na internet, para pequenas quantidades, com os "valores cheios" de exportação encontrados na fatura nº 85078 (fls. 128 e 129), chegou-se à constatação de que estes "valores cheios" (WS) representam, em média, 67% do preço de venda das mercadorias anunciadas na internet, conforme Tabela 03 acima.

Conseqüentemente, apuramos os preços anunciados no site do fabricante Max Muscle para as mercadorias importadas pela Max Nutrition através das faturas nºs 32675, 33020, 33235, 33485, 33562, 33578 e 33626, de 2006 e 2007, e aplicamos sobre os mesmos o percentual de 67%, extraído-se seus chamados "Valores cheios" em conformidade com a fatura comercial verdadeira de que dispúnhamos (valores WS).

Com relação aos produtos fabricados pela Max Muscle, como na fatura nº 85078 (fls. 128 e 129) os "valores cheios" eram reduzidos em 40% e, após, em mais 10%, pois era a Max Nutrition, à época, a titular da licença de franquia da Max Muscle no Brasil, fizemos o mesmo com os "valores cheios" calculados, chegando-se aos valores arbitrados utilizados como base de cálculo (valor aduaneiro) dos tributos devidos pela autuada nestas operações de importação (Tabela 07, à fl. 310).

Relativamente aos produtos de fabricação das empresas norte-americanas VPX Sports, CytoSport, ISS e ScivaOon, constatamos que os valores declarados para estes produtos

estão nos mesmos níveis dos valores declarados para os produtos de fabricação da Max Muscle.

Em consulta ao site destas fabricantes, temos que seus preços de venda via internet, ou seja, para poucas quantidades, são infinitamente superiores aos declarados nas faturas analisadas, conforme tabela abaixo (fls. 274 a 292):

[...]

Para arbitramento dos valores dos produtos destes fabricantes, aplicamos parte do mesmo método anteriormente exposto e aplicado sob os produtos de fabricação da Max Muscle, qual seja: apuramos os preços anunciados para as mercadorias constantes no quadro acima nos sites dos fabricantes e aplicamos sobre os mesmos o percentual de 67%, extraindo-se os chamados "valores cheios" das mercadorias. Ou seja, aplicando-se o percentual de 67%, chegamos aos preços de exportação, em grandes quantidades, para estes produtos.

No entanto, e seguindo a lógica até aqui exposta, como não há qualquer contrato de distribuição, exclusividade ou licença entre os fabricantes VPX, CytoSport, ISS ou Scivation e a importadora Max Nutrition, os "valores cheios" não foram reduzidos em 40% e 10%.

Chegamos, assim, aos valores de exportação arbitrados para as mercadorias fabricadas pelas empresas VPX Sports, CytoSports, ISS e Scivation, importadas pela Max Nutrition (Tabela 07 à fl. 310).

Para melhor demonstração dos valores arbitrados a que chegou esta fiscalização, em anexo a este auto de infração apresentamos a Tabela 08 (fls. 311 a 313) com um comparativo entre os valores declarados nas faturas falsas e os valores arbitrados, e a Tabela 09 (fls. 314 a 316), com uma explicitação dos valores unitários lançados, as quantidades importadas e os valores totais.

Os valores arbitrados compõem, portanto, a base de cálculo dos tributos lançados, bem como formam o valor aduaneiro, valor da multa aplicada, de conversão da pena de perdimento.

Vale ressaltar que, no arbitramento dos valores, não foi aplicada a redução do valor cheio (de 40% e 10%) em relação aos produtos de outros fabricantes, dada a inexistência exclusividade ou licença.

Arbitrados os valores das mercadorias importadas, foram lançados os tributos devidos, acrescidos da multa qualificada do art. 44, da Lei nº 9.430/96, bem como pena substitutiva do perdimento das mercadorias importadas.

A recorrente, por sua vez, em Recurso Voluntário, inicialmente defende a nulidade do Auto de Infração decorrente da ilegalidade das provas obtidas. Destaca a inexistência de autorização judicial para realização da diligência junto à Aduana dos Estados Unidos, criticando ainda as informações obtidas: *“Quem acompanhou tal diligência? Quem garante que as informações prestadas são mesmo verdadeiras?[...] Onde está o amparo legal para a diligência [...] Onde está a LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO ADOTADO?”*.

Antes de mais nada, necessário destacar que as informações foram obtidas por meio do Departamento de Segurança Interna, através da Agência de Fiscalização de Imigração e Alfândega (ICE), devidamente assinada pelo adido civil da Embaixada dos Estados Unidos,

gozando o Relatório de Investigação produzido de presunção de veracidade, posto tratar-se de informação oficial da Aduana americana.

Importante ressaltar: não se trata de simples solicitação de documentos, mas de toda uma mobilização do Departamento de Segurança Interna dos EUA, que através do escritório doméstico do condado de Orange, deslocou agentes até o endereço da empresa Max Muscle com o objetivo de verificar a veracidade da fatura comercial entregue à aduana brasileira, sendo cada detalhe da investigação minuciosamente explicada em relatório, constando os depoimentos colhidos, exemplo de assinatura, obtenção de documentos, etc.

Não há como agora, em sede de recurso, pretender afastar a presunção de veracidade do Relatório produzido simplesmente com questionamentos vazios e alegação da inexistência de ordem judicial.

.O procedimento efetuado é legal e previsto no Decreto Legislativo n.º 209/2004 e Decreto n.º 5.410, de 2005, que promulgou o Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América relativo à assistência mútua entre as suas administrações aduaneiras, prevendo, em seu artigo 3, que as partes, “prestar-se-ão assistência por meio da troca de informações necessárias para assegurar a correta aplicação da legislação aduaneira e, em particular, **para prevenir, investigar e combater as infrações aduaneiras.**

O tema não é novidade neste Conselho. Em consulta à jurisprudência desse Colegiado verifica-se entendimento pela possibilidade de utilização das provas obtidas junto às administrações aduaneiras de países estrangeiros, como se verifica nos Acórdãos abaixo ementados:

“Acórdão n.º 3201-007.199

Sessão de 21 de setembro de 2020

Relator: Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Dala do fato gerador: 20/03/2003, 26/08/2003

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A descrição dos fatos, associada às planilhas e provas apresentadas, traz os elementos necessários à perfeita compreensão da motivação fiscal.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa, não ocorrendo na recusa de ciência de documentos outros que não guardem correlação com as bases do lançamento.

PROVA EMPRESTADA. DOCUMENTO FORNECIDO PELA ADUANA AMERICANA. ADMISSIBILIDADE.

E lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

Informações prestadas pela Aduana Norte-Americana, devidamente firmada pelo Adido Civil goza de presunção de veracidade.

“Acórdão nº 3401-002.404

Sessão de 26 de setembro de 2013

Relator: Fernando Marques Cleto Duarte

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Data do fato gerador: 22/01/2002 CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando a fiscalização concede acesso a todos os documentos necessários e existentes na autuação para que a contribuinte apresente sua defesa.

PROVA PRESTADA PELA ADUANA AMERICANA. PRESTABILIDADE

Informações prestadas pela aduana Norte-Americana, devidamente firmada e pelo Adido Civil goza de presunção de veracidade absoluta.

Recurso Voluntário Negado”

Vale ressaltar inclusive a ausência de cerceamento ao direito de defesa, posto que as informações foram prontamente incluídas nos autos processuais, disponibilizadas ao contribuinte, o qual teve oportunidade de contestá-la.

Da mesma forma, não procede a afirmação de que teria a autoridade fiscal presumido a falsidade da documentação do contribuinte, não carregando aos autos provas de suas alegações.

O Relatório de Investigação, obtido através de Acordo de Cooperação entre as Aduanas, com visitas, depoimentos, documentos, etc., não terá, jamais, status de mera presunção.

Em verdade, se pretendesse provar a veracidade de seus documentos, deveria trazer aos autos provas que corroborassem as faturas apresentadas, e não apenas cópias de envelopes e indagações questionando os dados utilizados pelo Fisco.

O procedimento fiscal adotado pela fiscalização, partindo de documentação obtida por meio de Relatório de Investigação, para, a partir daí, reunir um conjunto indiciário robusto capaz de convencer a prática de fraude em relação às demais operações, é consistente e não constitui mera presunção, especialmente diante da ausência de contraposição de provas por parte da recorrente.

Seguindo seu recurso, o contribuinte afirma que rebateu todas as alegações trazidas pela autoridade fiscal em relação ao preço praticado em suas importações, demonstrando ainda que o preço constante das faturas sempre foram os mesmos. Assim, não havendo fraude uma vez que a recorrente “demonstrou que o preço constante das faturas sempre foram os mesmos” a valoração aduaneira das mercadorias deveria respeitar os métodos previstos no Acordo de Valoração Aduaneira (GATT) e não arbitradas.

De fato, a valoração aduaneira das mercadorias importadas segue o Acordo realizado em situações que não há fraude comprovada. Ocorre que, antes de pleitear a aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira, caberia ao contribuinte carrear aos autos provas da inexistência da falsificação das faturas comerciais e não simplesmente afirmar que os preços informados nas faturas eram constantes.

A recorrente defende ainda a inexistência de fraude ideológica ou material e que, enquadrando-se o subfaturamento na falsidade ideológica, apesar da autoridade aduaneira aplicar a regra do art. 105, VI, do DL n.º 37/66 e do art. 618, VI, do Decreto n.º 4.543/2002, dada a configuração de dano ao erário quando qualquer documento necessário ao embarque ou desembarco da mercadoria tiver sido falsificado ou adulterado, o legislador editou normas específicas para regular o subfaturamento na importação, prevendo a aplicação de multa e não de perdimento.

A tese defendida pela recorrente encontra guarida na jurisprudência do STJ e em algumas decisões do CARF. A própria Procuradoria da Fazenda Nacional já editou parecer por meio do qual dispensa a apresentação de recurso contra decisões que concluem pela impossibilidade de aplicação da pena de perdimento nos casos de falsidade ideológica do valor da importação realizada.

Entretanto, alguns esclarecimentos merecem ser previamente realizados para que se aprecie o argumento defendido.

O Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes², com propriedade, buscou delimitar os conceitos da falsidade ideológica e material, discutidas no âmbito da jurisprudência pátria nos casos de subfaturamento:

“Na falsidade documental material, a ilicitude consiste na adulteração da forma do documento, no seu aspecto externo. Ocorre esta prática fraudulenta quando, por exemplo, o importador ou seu representante substitui a fatura enviada pelo exportador por outra fatura. O documento fraudulento foi produzido pelo importador, por seu representante, ou por sua conta e ordem, para adulterar os elementos principais da fatura comercial (nome do importador ou real adquirente, nos casos de interposição fraudulenta e ocultação; preço, no caso de subfaturamento). Este procedimento é muito frequente nas fraudes apuradas pela Administração Aduaneira brasileira, com a conjugação de subfaturamento e interposição fraudulenta de terceiros, com a fraude documental abrangendo tanto o importador, quanto o preço praticado.

Já na falsidade documental ideológica, a ilicitude consiste na alteração de conteúdo do documento, ou seja, seu conteúdo apresenta declarações falsas, sem correspondência com a realidade dos fatos. Normalmente, tal falsidade é praticada mediante conluio entre o exportador e o importador, de forma a dificultar o conhecimento da Administração Aduaneira do preço efetivamente praticado na operação comercial, violando o controle aduaneiro. Não se trata de uma mera infração de natureza tributária, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido na importação, mas uma grave lesão ao controle aduaneiro, com a falsa declaração expressa à Aduana de uma situação fática que não corresponde à realidade da operação comercial efetuada na importação.”

(grifou-se)

² FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Introdução ao Direito Aduaneiro, São Paulo: Editora Intelecto, 2018.

Fácil perceber que, no caso em tela, diferente do alegado pela recorrente, a Max Nutrition (Brasil) utilizou-se de falsidade material, substituindo a fatura original emitida pela Max Muscle (EUA) por uma outra, falsa, com declaração de valores (muito) inferiores ao efetivamente praticados, configurando a hipótese de subfaturamento.

Como bem explicado pelo Conselheiro, a falsidade material é típica dos casos onde o importador não atua em conjunto com o exportador, visto que se vê obrigado a produzir novo documento, diferente do original, para subfaturar os preços praticados. Prova disso, a fraude foi desvendada inclusive com a colaboração da empresa estrangeira, que apresentou os documentos originais à Aduana norte-americana.

Vale destacar que aqui não se trata de mera discussão teórica ou doutrinária sem repercussão ao caso concreto. É que ao longo dos anos firmou-se entendimento jurisprudencial no âmbito do STJ³ pela impossibilidade de aplicação da pena de perdimento nos casos de falsidade ideológica, devendo ser aplicada a multa prevista no art. 108 do DL nº 37/66 (art. 88 da MP 2.158-35/2001⁴, motivo pelo qual foi editado o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1690/2016 e Ato Declaratório PGFN nº 4/2018, que dispensou a apresentação de recurso em processos relativos a aplicação de pena de perdimento decorrente da falsidade ideológica na importação mediante o subfaturamento do valor da mercadoria:

“Parecer PGFN/CRJ/Nº 1690/2016

Tributário. Falsidade ideológica na importação de bens mediante subfaturamento do valor da mercadoria na declaração de importação. Aplicação da multa: art. 108, § único, do Decreto-Lei nº 37, de 1966. Inaplicabilidade da pena de perdimento: art. 105, VI, do Decreto-Lei nº 37, de 1966. Nota PGFN/CRJ/Nº 937/2016

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

[...]”

O entendimento exposto, apesar de identificado como pacífico pela PGFN no âmbito do STJ, ainda é objeto de divergências no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como bem expressam os Acórdãos abaixo ementados:

“Acórdão nº 9303-006.206

Sessão de 14 de dezembro de 2017

Relatora: Tatiana Midori Migiyama

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Exercício: 2009, 2010, 2011, 2012

³ Cf. REsp 1.217.708/PR, REsp 1.242.532, AgRg no REsp 1.341.312/PR e REsp 1.218.798/PR.

⁴ 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:

[...]

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.

SUBFATURAMENTO. MULTA POR CONVERSÃO DO PERDIMENTO. INAPLICABILIDADE.

Com o advento da MP 2.158-35/01 não há que se falar em perdimento da mercadoria ou multa por conversão aos casos caracterizados como subfaturamento, devendo-se impor a exigência da multa administrativa de 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado. O que, por conseguinte, é de se constatar que a declaração falsa na fatura e em outros documentos que instruem o despacho, situação de fato infracional de subfaturamento, constitui ato meio para obter o fim - subfaturamento.”

“Acórdão nº 9303-009.807

Sessão de 13 de novembro de 2019

Relator: Luiz Eduardo de Oliveira Santos

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 08/07/2011 a 16/11/2012

IMPORTAÇÃO. DECLARAÇÃO DE PREÇO INFERIOR AO EFETIVAMENTE PRATICADO. MERCADORIA JÁ DESEMBARAÇADA. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. MULTA DE CEM POR CENTO DA DIFERENÇA ENTRE O PREÇO PRATICADO/ARBITRADO E PREÇO DECLARADO. CUMULAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDÊNCIA DA PENA DE PERDIMENTO.

Uma vez identificada a fraude decorrente da declaração de valor inferior ao efetivamente praticado na importação de mercadorias já desembaraçadas, aplica-se a pena de perdimento dessas, convertida em multa equivalente ao seu valor aduaneiro, nos casos em que elas não forem localizadas, por terem sido consumidas ou revendidas. Nesse caso, não se aplica, em razão dessa mesma conduta, a multa de cem por cento sobre a diferença entre o preço praticado/arbitrado e preço declarado.”

Apesar de aparentemente ambos tratarem de casos de falsidade ideológica, do conteúdo das faturas, essa diferenciação não foi realizada ao longo do voto vencedor, não sendo certa se essa diferença faria alterar o entendimento do Colegiado Superior.

Vale ressaltar que o próprio Regulamento Aduaneiro vem adequando seu texto à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, tendo em novembro de 2020 alterado o Art. 689, §3º-A, excluindo da hipótese de aplicação da pena de perdimento a falsidade ideológica referente exclusivamente ao preço, que implique subfaturamento na importação:

“Decreto nº 6.759/2009

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário:

[...]

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

[...]

§ 3º-A. O disposto no inciso VI do **caput** inclui os casos de falsidade ideológica na fatura comercial. (Incluído pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

§ 3º-A. O disposto no inciso VI do **caput** inclui os casos de falsidade material ou ideológica.(Redação dada pelo Decreto n.º 8.010, de 2013)

§ 3º-A. O disposto no inciso VI do **caput** inclui os casos de falsidade material ou ideológica, **exceto o caso de falsidade ideológica referente exclusivamente ao preço, que implique subfaturamento na importação, sem prejuízo da aplicação da pena de multa nesta hipótese.**(Redação dada pelo Decreto n.º 10.550, de 2020).”

Pois bem, salvo no caso previsto na nova redação do §3º-A do art. 689 do Decreto n.º 6.759/2009 (o que provocaria a aplicação retroativa de forma benéfica ao autuado), entendo que persiste a aplicação da pena de perdimento (e multa substitutiva) aos casos de subfaturamento, especialmente no ora em discussão, posto que fundado em falsidade **material** da fatura comercial.

É a única interpretação que entendo possível da nova redação dada pelo Decreto n.º 10.550, de 2020, e, sendo previsão expressa do texto legal, dela não deve se desviar o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil ou o CARF.

Não vejo aqui espaço para teses de aproximação com o direito penal, como feito no Acórdão n.º 9303-006.206, em que defendeu a aplicação do Princípio da Consunção, afastando o crime meio (a falsificação documental) preparatório e necessário, que passa a ser absorvido pelo crime fim (o subfaturamento).

No mínimo estranha a absorção defendida, seja porque a penalidade do “crime meio” é, ao menos em regra (ou em tese), mais grave (perdimento/100% do valor aduaneiro x 100% da **diferença** do preço declarado e o praticado), seja porque não há na conduta prevista pelo art. 105, VI, do DL n.º 37/66 uma preparação para o subfaturamento: ela é (inclusive) o subfaturamento.

O contribuinte, a partir do momento que falsifica documento (adulterando o preço da mercadoria) já “praticou o subfaturamento”, não sendo necessária a execução de outra conduta para que se caracterize o “crime fim”.

Dessa forma, como já exposto, salvo na exceção prevista na nova redação do §3º-A do art. 689 do Decreto n.º 6.759/2009, que, apesar de posterior aos fatos em julgamento, seria passível de aplicação retroativa em benefício da recorrente, é aplicável a pena de perdimento prevista no art. 105, VI do Decreto-Lei n.º 37, de 1966.

Especificamente nestes autos, deve ser destacada inclusive a verificação da interposição fraudulenta do exportador “ATC Cargo”, não questionada pela recorrente, o que, por si só, já fundamentaria o lançamento da multa substitutiva do perdimento.

No caso em julgamento, como já destacado tratar-se de **falsidade material**, inclusive com a configuração de **interposição fraudulenta**, não se aplica a citada exceção, devendo ser rejeitado o argumento de defesa.

Por fim, alega a recorrente a impossibilidade da multa de ofício de 150%, visto que somente deve ser aplicada quando ficar caracterizada má-fé, ou seja, o intuito de fraude.

Apesar de ter certa razão em seu argumento, mais uma vez deve ser rejeitado visto que não logrou êxito em desconstruir a constatação de fraude identificada no procedimento

fiscal. De nada adianta trazer diversos argumentos que trazem como pressuposto a inexistência de fraude se o recurso em si não traz qualquer afirmação ou prova nesse sentido.

Enfrentados os argumentos recursais, por tudo exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida