



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12466.003679/2006-02
ACÓRDÃO	3002-004.293 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALLCOMEX CONSULTORIA, EXPORT. E IMPORTAÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 04/04/2006

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. COMPETÊNCIA DO AFRFB PARA APLICAÇÃO.

Verificada a impossibilidade de apreensão das mercadorias sujeitas à pena de perdimento, em razão de sua não localização ou de seu consumo, compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil promover o lançamento de ofício da multa substitutiva prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

MPF-F. DECURSO DO PRAZO DE VALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de decurso do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F) quando este, dentro do prazo originalmente estabelecido, tiver sido regularmente prorrogado pela autoridade competente.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 04/04/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE. MANUTENÇÃO DA AUTUAÇÃO.

A interposição fraudulenta na importação caracteriza-se pela ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação, aferida a partir da análise do conjunto fático-probatório produzido nos autos. Demonstrado que a pessoa jurídica formalmente indicada como importadora atuou de forma meramente instrumental, sem assunção efetiva de riscos empresariais e sem autonomia econômica ou decisória, resta configurada a infração tipificada na legislação aduaneira. A apresentação de documentação formal, por si só, não é suficiente para afastar a conclusão fiscal quando os

elementos probatórios revelam dissociação entre a forma jurídica adotada e a substância econômica da operação.

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. DANO AO ERÁRIO. ARBITRAMENTO. MULTA E TRIBUTOS.

Comprovado dano ao Erário decorrente de fraude, aplicável multa de 100% do valor aduaneiro caso tenham sido as mercadorias revendidas, cobrança da diferença dos tributos incidentes nas operações e multa de ofício qualificada. Tratando-se de fraude atinente ao valor aduaneiro, arbitra-se o preço da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, José de Assis Ferraz Neto (substituto integral), Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida.

Trata o presente processo da exigência de Multa Equivalente ao Valor Aduaneiro da Mercadoria, no valor de R\$ 305.201,82, objeto do Auto de Infração de fls. 01 a 40, lavrado contra a empresa Allcomex Consultoria, Exportação e Importação Ltda., CNPJ 07.537.588/0001-66, em procedimento de revisão aduaneira, em razão de importações consideradas ocorridas mediante ocultação do real sujeito passivo ou responsável pela operação (Declaração de Importação — DI - nº 06/0381529-9).

Foram apontadas como responsáveis solidárias pelo crédito tributário, com base no art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e nos arts. 32 e 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, as contribuintes Wamc Master Assessoria Aduaneira Ltda., CNPJ 04.580.801/0001-24, e Aroaldo Cardozo Informática, CNPJ 07.341.545/0001-00.

Conforme Descrição dos Fatos de fls. 02 a 39, a citada revisão foi originada em virtude de a Allcomex ter sido incluída em procedimento especial previsto na Instrução Normativa (IN) SRF nº 228/2002.

A fiscalização da Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Vitória (ES), amparada pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 07.2.76.00-2006-00499-8 (fl. 66), e em atendimento ao Registro de Procedimento Fiscal (RPF) nº 07.2.76.00-2006-00795-4, constatou que apesar de na DI examinada a importação ter sido promovida em nome da Allcomex, os pagamentos de impostos e das demais despesas não foram assumidos por ela, em descumprimento dos requisitos e das condições estabelecidos nas normas vigentes.

A autoridade aduaneira entendeu, assim, que houve simulação de operações de comércio exterior, ocultando o real sujeito passivo mediante interposição fraudulenta.

Como os produtos foram remetidos para consumo após serem desembaraçados, aplicou-se a multa prevista em caso de não localização de bens sujeitos à pena de perdimento, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, com base no disposto no art. 23, inciso V, §§ 1º, 2º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (art. 618, inciso XXII, § 1º do Decreto nº 4.543/2002 - RA/2002).

Além da interposição fraudulenta, concluiu-se que os documentos apresentados nas operações de importação não traduzem a verdade dos acontecimentos, já que omitem os reais compradores (reais importadores). Tal infração também motivaria o lançamento da penalidade em comento, por aplicação do art. 23, inciso IV, §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002 (art. 618, inciso VI, § 1º do RA/2002).

Devidamente científicas, as interessadas apresentaram as seguintes impugnações: a) Wamc Master Assessoria Aduaneira Ltda., às fls. 145 a 157; b) Allcomex Consultoria, Exportação e Importação Ltda., às fls. 170 a 194.

A Wamc Master Assessoria Aduaneira Ltda. alega, em síntese, que:

- foi contratada pela empresa Allcomex para atuar no despacho aduaneiro referente à DI nº 06/0381529-9, consoante atestam documentos em anexo;
- após uma série de ilações e conjecturas, a autoridade fiscal cometeu um grande equívoco ao concluir que a impugnante seria a real importadora das mercadorias importadas;

- a sua inclusão no presente feito se deu por ato de autoridade territorialmente incompetente para fazê-lo, que não procedeu de acordo com as normas do processo administrativo fiscal aplicáveis à hipótese;
- o presente Auto de Infração deve ser julgado nulo de pleno direito, ao menos no que toca à indicação da impugnante como contribuinte solidária, em virtude do erro grosseiro cometido pela fiscalização ao fazer referência à atuação da empresa AMT Despachos Aduaneiros Ltda., quando, na verdade, somente a Wamc Master prestou serviços como despachante aduaneiro no caso em tela;
- torna-se ainda mais urgente a exclusão da empresa do polo passivo da autuação, uma vez que a prática de atos por pessoa incompetente caracteriza cerceamento de defesa;
- uma vez elucidada de forma incontestável que o ilustre fiscal cometeu um erro na descrição dos fatos relativos à alegada estrutura fraudulenta, resta esclarecer que a impugnante jamais atuou como importadora das mercadorias, quer de forma direta ou indireta, apenas prestando serviços como despachante aduaneiro no sentido de viabilizar o desembaraço dos produtos importados pela Allcomex por meio do Porto de Santos;
- assim, o indício de fraude arguido pela fiscalização cai por terra;
- a simples indicação do seu nome no campo "Notify Party" dos Conhecimentos de Embarque não autoriza a atribuição de solidariedade, pela ausência de dispositivo legal nesse sentido, sendo tal fato decorrente de sua atuação como despachante aduaneiro e pela necessidade, portanto, de ser a empresa obrigatoriamente avisada da chegada dos bens ao Porto de Santos, para a partir daí proceder ao despacho, dentro das suas atribuições;
- em momento algum o fiscal demonstrou que a impugnante teve qualquer relação com a alegada fraude praticada pela Allcomex;
- consoante entendimento do Conselho de Contribuintes, transcrito às fls. 154 e 155, o importador é aquele que está indicado na fatura comercial emitida pelo exportador, documento que consubstancia a compra e venda internacional;
- assim, no caso em questão, fica afastada a possibilidade de caracterização da impugnante como importadora das mercadorias, presunção fiscal baseada em um mero recibo de transporte elaborado sem interferência da empresa, sendo impossível a prevalência de tal documento sobre a fatura comercial;
- o fato de determinados documentos produzidos pela Allcomex fazerem referência ao código "WAMC" não leva à conclusão de que esta seria cliente oculta daquela empresa, mas apenas e tão somente relembra que a impugnante atuou como despachante aduaneiro na hipótese sob exame;
- é de concluir, portanto, que não pode ser considerada responsável solidária, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

A empresa Allcomex argumenta, em sua defesa, que:

- preliminarmente, cabe notar a incompetência do AFRF para aplicar a pena de perdimento e converter esta pena em multa; não foi instaurado o processo de perdimento, presumindo o auditor que as mercadorias teriam sido consumidas, sem realizar qualquer diligência; assim, o autuante pretendeu substituir o Inspetor, convertendo a pena de perdimento em multa; o art. 73 - da Lei nº 10.833/2003 dispõe que o processo de perdimento deva ser extinto, assim é necessário que ele exista; não basta a afirmação de que as mercadorias foram consumidas, é necessária diligência para sua comprovação: por essa razão, o inciso II do art. 12 da IN SRF nº 228/2002, a partir da vigência da Lei nº 10.833/2003, é ineficaz; apesar de saber exatamente para quem as mercadorias foram vendidas, conforme consta das notas fiscais acostadas aos autos, a fiscalização não tentou localizá-las; como a empresa Aroaldo Cardozo Informática é parte integrante desta ação fiscal, não se pode considerar que a venda das mercadorias efetuada pela Allcomex à Aroaldo Cardozo Informática equivalha ao seu consumo;

- para o procedimento especial de fiscalização previsto na IN SRF nº 228/2002 é necessária a expedição de MPF específico e não apenas MPF para fiscalização rotineira de II e IPI no período de 01/2005 a 06/2006; o auditor agiu, portanto, além dos limites de sua competência, já que é nítida a distinção entre a fiscalização com objetivo de efetuar o lançamento tributário e a atividade de controle administrativo (aduanheiro, no caso); dessa forma, o Termo de Início lavrado pela fiscalização é nulo, sendo nulo também o Auto de Infração porque este decorre da ação fiscal originada no MPF-F;

- o MPF-F deveria ter sido executado até 18/10/2006, todavia o encerramento da ação fiscal se deu em 04/01/2007; como não houve prorrogação do MPF-F, a autoridade aduaneira lavrou o Auto de Infração quando não possuía mais competência para fazê-lo, o que o torna nulo;

- no mérito, é de se frisar que as irregularidades relativas aos fatos relatados no processo administrativo citado no Auto de Infração não autorizam a presunção de que tenha havido algum ilícito no presente caso;

- no caso em discussão, é a real compradora das mercadorias importadas por sua conta e risco; nesse sentido, a DI revela que o nome e o número de inscrição no CNPJ da Allcomex foram informados à administração aduaneira, tendo sido cumprido, assim, o dever de informar a adquirente das mercadorias;

- desenvolveu o negócio comercial, acertando as condições de compra das mercadorias com o fornecedor estrangeiro; posteriormente, buscou compradores potenciais no mercado interno, contando com serviços de agenciamento de negócios, nos termos da lei civil; a empresa Wamc, que presta serviços de despacho para a impugnante, funcionou como colaboradora, identificando potenciais clientes para adquirir suas mercadorias, sendo remunerada por tal serviço;

- todos os recursos utilizados têm origem lícita e perfeitamente identificável;

- não há óbice ao fato de que uma adquirente de mercadorias receba adiantamento de uma empresa interessada na compra destas mercadorias, uma vez que não é a adquirente que realiza a importação e sim outra empresa importadora por sua conta e ordem; a presunção de que tal operação foi realizada por terceiro que forneceu os recursos, não é oponível ao adquirente por sua conta e ordem e sim ao importador de direito; se recebeu adiantamentos de terceiros e para esses terceiros vendeu a mercadoria, não praticou qualquer infração, pois não está obrigada a informar à importadora contratada se recebeu qualquer antecipação;
- não remeteu numerário à empresa Wamc, pois ao realizar a venda das mercadorias para seus clientes determina, em alguns casos, que o comprador deposite o valor diretamente na conta de quem irá cuidar do despacho aduaneiro; trata-se de uma cessão de créditos: se a Allcomex deve adiantar numerário para o débito dos tributos ao despachante e já é credora do cliente que dela adquiriu as mercadorias, nada impede que a empresa solicite a esse cliente que faça o pagamento diretamente ao despachante;
- é descabida a acusação da fiscalização de que teria havido falsificação da fatura; efetuou um pedido de mercadorias em seu próprio nome e o exportador emitiu a fatura comercial, sem qualquer irregularidade; a fiscalização nem tentou verificar a legitimidade da fatura junto ao exportador, preferindo seguir a via das suposições infundadas;
- para enquadramento no tipo legal do art. 23, inciso V, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, é necessário que a ocultação do sujeito passivo tenha sido obtida mediante fraude ou simulação; além disso, também é imprescindível que a origem, disponibilidade e transferência de recursos não seja comprovada; como a fiscalização não auditou devidamente os livros da impugnante, é inaplicável, no caso, a presunção legal;
- a IN SRF nº 228/2002 foi editada com o objetivo de implementar a política governamental de combate à lavagem de dinheiro, coibindo a interposição fraudulenta que visa a limpar o dinheiro de origem criminosa; assim, o fisco está desvirtuando completamente a finalidade da edição da referida norma ao utilizá-la, indiscriminadamente, como mecanismo punitivo contra o planejamento tributário;
- cumpriu todos os requisitos do ADI SRF nº 07/2002 e, por isso, descabe a caracterização de simulação em operação de comércio exterior; a autoridade autuante não verificou os livros comerciais da empresa Aroaldo Cardozo Informática, dita real compradora das mercadorias, onde poderia comprovar a origem dos recursos;
- como o negócio que praticou é lícito, falta tipicidade para permitir a punição da impugnante;

- não existe falsidade ideológica dos documentos utilizados no despacho, como já demonstrado, e quanto à falsidade material, nada de concreto foi apontado pela fiscalização, além de não ter sido realizada perícia;
- o fato de a fatura ser emitida em dólares com os números separados da mesma forma que no Brasil não possui significação relevante; nada há de irregular nisso, até é normal que o importador brasileiro receba uma minuta de fatura para revisá-la e adequá-la à burocracia nacional, solicitando que os valores sejam alterados para o padrão brasileiro;
- não tem nada a ver com a situação cadastral dos compradores das mercadorias, e mesmo que quisesse, a impugnante não teria como ter acesso a informações sigilosas;
- nenhuma irregularidade existe na utilização de conhecimento de transporte emitido "à ordem", prática comum no comércio internacional que serve como mecanismo de proteção do crédito, já que o exportador pode enviar as mercadorias, mas somente após o seu endosso é que o importador poderá despachá-la na Alfândega;
- discorda do arbitramento do valor aduaneiro, uma vez que, segundo o CTN, art. 148, o arbitramento só é possível para fins de cálculo do tributo e não para aplicação de multa; não há qualquer elemento que indique que o valor das faturas não corresponda ao que efetivamente foi contratado; o art. 88 da MP nº 2.158-35/2001 também revela que seu objetivo é determinar a base de cálculo dos tributos e não de multa aduaneira;
- de qualquer forma, a fiscalização utilizou elementos de outro processo (12466.003679/2006-02) cujas mercadorias são cartuchos de toner, portanto distintas dos produtos objeto da importação sob exame, resultando daí que o arbitramento desrespeitou os critérios estabelecidos na lei; não há prova que tenha havido subfaturamento das mercadorias, devendo o valor da multa se limitar ao montante declarado na DI.

Ao final, requer seja declarado nulo o Auto de Infração. Caso assim não entenda a DRJ, solicita que o julgamento seja convertido em diligência para exame dos livros contábeis e comerciais das empresas interessadas. Por eventualidade, postula que a empresa Aroaldo Cardozo Informática seja intimada a apresentar as mercadorias à fiscalização para fins de apreensão e perdimento.

A Delegada da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Florianópolis (SC) julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, excluindo do polo passivo da obrigação as empresas Wamc Master Assessoria Aduaneira Ltda. e Aroaldo Cardozo Informática, conforme Acórdão nº 07-10.548, da 1ª Turma da DRJ/FNS, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador 04/04/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante, fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Data do fato gerador 04/04/2006

VALORAÇÃO ADUANEIRA. METODOLOGIA.

Estando a matéria dos autos submetida a legislação específica, art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, resta inaplicável ao caso o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA)/GATT/1994.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/04/2006

SOLIDARIEDADE PASSIVA.

Na ausência de comprovação da interveniência direta nas operações efetuadas pela pessoa jurídica importadora, fica afastada a caracterização de solidariedade passiva tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador 04/04/2006

MPF-F. DECURSO DO PRAZO DE VALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de decurso do prazo de Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F) se no prazo de validade foi ele regularmente prorrogado.

COMPETÊNCIA DO AFRF PARA APLICAÇÃO DA MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO.

Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, é o AFRF, competente para exigir, mediante lançamento de ofício, a multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão por via postal em 15/10/2007 (fl. 243), a recorrente apresentou recurso voluntário em 14/11/2007 (fls. 246/265), no qual alega em síntese:

Preliminarmente:

- i) Incompetência do AFRF para aplicar pena de perdimento de mercadorias e converter tal pena em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias;

ii) Irregularidades no MPF;

No mérito:

i) Atipicidade da conduta da empresa recorrente ante a legalidade das operações realizadas e a liberdade de contratar e organizar suas atividades empresariais;

ii) Documentos utilizados nas operações são verdadeiros, sendo ilegítima a pretensão de aplicação de pena de perdimento; e

iii) Ilegalidade do arbitramento do valor da multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1 DA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO

Com base nos artigos 45, 48 e 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2 DO CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

3 PRELIMINAR

3.1 Incompetência da autoridade fiscal

A recorrente alega que o Auditor-Fiscal (AFRF) não tem competência para aplicar a pena de perdimento ou convertê-la em multa; tal atribuição seria do Inspetor da Alfândega.

Argumenta que a multa é uma conversão da pena de perdimento, logo, a decretação formal do perdimento é condição necessária e anterior ao lançamento da multa, o que não ocorreu no presente caso. Pelo contrário, o auditor-fiscal limitou-se a presumir que os bens teriam sido consumidos, sem realizar qualquer verificação ou diligência, e tampouco instaurou o procedimento necessário para aplicação da pena de perdimento.

Alega que a fiscalização presumiu o consumo das mercadorias sem realizar diligências, apesar de ter conhecimento de que o comprador nacional era a empresa AROALDO CARDOZO INFORMÁTICA.

Entende que a fiscalização desconsiderou formalidades indispensáveis às garantias dos direitos dos interessados, de forma que o auto de infração é nulo.

Sem razão a recorrente.

A fiscalização esclareceu (fls. 18/20) que as mercadorias importadas foram comercializadas pela recorrente e que o adquirente não foi localizado quando intimado a apresentar documentos e prestar esclarecimentos, sendo, assim, consideradas destinadas ao consumo:

Quanto ao destinatário das mercadorias, indicado pela AMT e que consta nas Notas Fiscais de Venda emitidas pela ALLCOMEX (fls. 99 a 102), AROALDO CARDOZO INFORMÁTICA (...)

Essa empresa AROALDO CARDOZO INFORMÁTICA, nunca pagou imposto, e por tudo o que se apresenta não emprega qualquer funcionário, não exerce qualquer atividade e não está credenciada a exercer atividades de comércio exterior, como nunca poderia ser, pois não apresenta qualquer condição financeira para tanto.

Quando intimada a apresentar documentos e esclarecimentos não foi localizada (fls. 106 a 108).

(...)

Entretanto, conforme tudo o que foi apurado, e ainda as notas fiscais de saídas 0066 e 0067, as mercadorias envolvidas foram remetidas a consumo, o que torna impossível, a sua apreensão. (Grifou-se)

Diante da impossibilidade de apreensão das mercadorias sujeitas à pena de perdimento, em razão de terem sido comercializadas pela recorrente, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício com fundamento no art. 73 da Lei nº 10.833/2003, aplicando a multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002:

Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no §3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

§ 2º A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício,
que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação
e exigência dos demais créditos tributários da União. (Grifou-se)

Observa-se que a multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976,
com a redação conferida pela Lei nº 10.637/2002, aplica-se justamente às situações em que a
mercadoria não é localizada ou já tenha sido consumida:

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

(...)

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor
aduanheiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) (Grifou-se)

Dessa forma, a venda das mercadorias, devidamente reportada e documentada
pela fiscalização, conforme trechos do auto de infração retrotranscritos, justifica a aplicação da
multa equivalente ao valor aduanheiro da mercadoria por meio de lançamento de ofício, cuja
atribuição e competência é do Auditor-Fiscal da Receita Federal.

Não procede, portanto, o argumento de que a aplicação da multa em questão
dependa de manifestação prévia de Delegado ou Inspetor da Receita Federal, ainda que o
Regimento Interno da instituição à época (art. 250, inciso XXIII, da Portaria MF nº 30/2005, Anexo
I) lhes incumbisse de aplicar a pena de perdimento.

Assim, não vejo reparos a fazer no auto de infração quanto a esse aspecto.

Voto por rejeitar a preliminar suscitada.

3.2 Irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

A recorrente sustenta que o auditor fiscal desrespeitou a Portaria SRF nº
6.087/2005 ao extrapolar os limites do MPF-F nº 07.2.76.00-2006-00499-8, que previa apenas a
fiscalização do Imposto de Importação e do IPI no período de janeiro de 2005 a junho de 2006,
passando a conduzir procedimento especial de fiscalização não autorizado. Diz ainda que o MPF
expirou sem que ela fosse notificada de qualquer prorrogação justificada.

Entende que a fiscalização desconsiderou formalidades indispensáveis às garantias
dos direitos dos interessados, de forma que o auto de infração é nulo.

Sem razão a recorrente.

Foram realizadas duas prorrogações eletrônicas para o MPF em tela, estendendo o
seu prazo de execução até 15/02/2007, conforme documento de fl. 199, obtido no endereço
eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil mediante a informação do código de acesso
correspondente ao procedimento fiscal, sendo que a ciência do auto de infração ocorreu em
01/04/2007 (fl. 01).

Como se observa, todas as prorrogações ocorreram dentro dos prazos e em conformidade com a legislação vigente, sem qualquer interrupção temporal, restando evidenciado que a ação fiscal - inclusive quanto à lavratura do Auto de Infração em análise — sempre esteve respaldada por MPF válido.

No que se refere à alegada necessidade de emissão de MPF específico para o procedimento especial previsto na IN SRF nº 228/2002, a pretensão da recorrente não encontra amparo legal.

Embora se trate de procedimento especial, ele permanece inserido no âmbito da atividade fiscalizadora destinada a identificar eventuais irregularidades nas operações de importação, com ou sem recolhimento suficiente de tributos. Em síntese, não há a distinção apontada pela recorrente entre as ações fiscais voltadas à verificação da correta aplicação da legislação de comércio exterior para fins de emissão de MPF.

Tanto que a IN SRF nº 228/2002 não faz qualquer distinção a esse respeito:

DA APLICAÇÃO DO PROCEDIMENTO ESPECIAL

Art. 3º Cabe ao titular da unidade da SRF de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o domicílio fiscal do estabelecimento matriz da empresa determinar o início da ação fiscalizadora, mediante expedição de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Assim, não vejo irregularidades no procedimento fiscal quanto a esse aspecto.

Voto por rejeitar a preliminar suscitada.

3.3 Prescrição intercorrente

Preliminarmente, cumpre examinar a prejudicial de prescrição intercorrente, suscitada por esta Turma na sessão de 25 de setembro de 2025, nos termos da Resolução nº 3002-000.543 (fls. 282/292).

Para tanto, adoto, com a devida vênia, os fundamentos do voto vencedor proferido pela Ilustre Conselheira Renata Casorla Mascareñas, na sessão de 29 de janeiro de 2026, conforme o Acórdão nº 3002-004.076 (Processo nº 10108.720549/2020-21), que passo a reproduzir:

Renata Casorla Mascareñas, redatora designada.

Com a devida vênia à Conselheira Relatora, formalizo a presente divergência por entender que o desfecho quanto à prescrição intercorrente deve ser pautado pela distinção material das infrações, conforme balizado pelo próprio Superior Tribunal de Justiça.

O ponto central da controvérsia reside na aplicação da prescrição prevista no art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99 ao caso de multa substitutiva do perdimento de mercadorias por interposição fraudulenta, e, a meu ver, o precedente vinculante firmado no Tema Repetitivo nº 1.293 (REsp nº 2.147.578/SP) não socorre a pretensão de cancelamento do auto de infração neste processo específico.

Isso ocorre porque o STJ, ao fixar as teses sobre a matéria, foi cuidadoso ao evitar uma aplicação generalista da prescrição a todo e qualquer evento ocorrido em ambiente aduaneiro. A tese vinculante estabelece que a natureza jurídica do crédito é de direito administrativo — e, portanto, sujeita à prescrição de 3 (três) anos — quando a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro. Contudo, o item 3 da referida tese é claro ao excepcionar as situações em que a obrigação descumprida destina-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado:

1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos;

2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

(STJ, REsp 2.147.578/SP, Rel. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJEN de 27/3/2025.) (destaquei)

O próprio Ministro Relator, Paulo Sérgio Domingues, alertou em seu voto que não houve uma análise individualizada de todas as sanções aduaneiras existentes e que a natureza de cada infração deve ser investigada pelas instâncias ordinárias:

“(…) **Fixação da tese jurídica.**

É um tanto desafiador fixar uma tese jurídica no presente julgamento, uma vez que não há julgados do STJ que tenham analisado, uma a uma, todas as muitas sanções (multas) estabelecidas por infração à legislação aduaneira, definindo a natureza jurídica de cada um dos créditos exigidos em decorrência da violação das normas de conduta previstas nessa legislação especial. Os acórdãos do STJ, em verdade, limitam-se àqueles expostos neste voto, os quais, debruçados sobre as infrações previstas no art. 3º, parágrafo único, do DL 399/68 (REsp 1.942.072/RS) e no art. 107, IV, e, do DL 37/66 (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ), reconheceram para ambas a sua natureza jurídica administrativo-aduaneira ("não tributária"), com a consequente aplicabilidade, em benefício do infrator, da prescrição intercorrente do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99.

Essa situação peculiar não permite o estabelecimento de uma tese jurídica generalizante, que estabeleça, aprioristicamente, a natureza jurídica de todas as infrações à legislação aduaneira de maneira global.

A despeito disso, proponho as seguintes **teses jurídicas de eficácia vinculante**, sintetizadoras da ratio decidendi deste julgado paradigmático e **aplicáveis** para toda e qualquer **infração à legislação aduaneira cuja natureza jurídica tenha que ser investigada** pelas instâncias ordinárias:

(...) (destaquei)”

No caso concreto, a multa do art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, substitutiva da pena de perdimento por interposição fraudulenta, possui uma matriz essencialmente fiscal tributária. Diferentemente das infrações que serviram de paradigma ao STJ, como a falta de prestação de informações sobre veículos ou cargas na forma e prazos disciplinados pela RFB, a ocultação do sujeito passivo atinge o cerne da relação tributária.

A prática da infração de interposição fraudulenta compromete a correta identificação do polo passivo da obrigação tributária. Como a definição do sujeito passivo é elemento indispensável para a constituição do crédito tributário e para o exercício da competência fiscalizadora da Receita Federal do Brasil, tal conduta enquadra-se precisamente na ressalva que afasta a incidência da Lei nº 9.873/99.

Vale notar que o caráter fiscal-tributário da sanção é reforçado pelo fato de que a conduta punida afeta diretamente a higidez do sistema de arrecadação. O esforço fiscalizatório, nestes casos, não se limita ao controle de fluxo alfandegário, mas busca garantir que os reais atores da operação de comércio exterior sejam identificados e devidamente tributados. A gravidade da infração, que pode inclusive resultar na inaptidão do CNPJ do infrator, demonstra que o bem jurídico tutelado extrapola o mero poder de polícia aduaneiro, inserindo-se no campo do controle e da fiscalização tributária em sentido amplo.

Assim, em virtude dessa finalidade arrecadatória e fiscalizatória preponderante, entendo que o processo mantém sua natureza tributária, o que atrai a aplicação do art. 5º da Lei nº 9.873/99 e, por conseguinte, afasta a prescrição intercorrente trienal.

Por tais razões, voto por não acolher a preliminar de prescrição intercorrente, prosseguindo no exame do mérito da demanda.

4 MÉRITO

A jurisprudência administrativa admite, de forma consolidada, a utilização de prova indiciária para a comprovação do fato jurídico tributário, desde que fundada em um conjunto de indícios consistentes, harmônicos e convergentes.

Para que a inferência alcance grau de convencimento suficiente, exige-se que a base indiciária, devidamente demonstrada por elementos diretos, seja composta por múltiplos indícios interligados, capazes de se corroborar reciprocamente. Ademais, tais elementos não podem ser fragilizados por contraprovas relevantes que lhes retirem a força probatória, devendo a conclusão extraída revelar-se logicamente coerente e razoável à luz dos critérios ordinários de apreciação racional.

No presente caso, em síntese, a fiscalização concluiu pela ocorrência de interposição fraudulenta (ocultação do real adquirente) com base em um conjunto convergente de indícios que demonstram a ausência de atuação efetiva da ALLCOMEX como importadora de fato.

A autoridade fiscal verificou que a ALLCOMEX não arcou com os custos inerentes à operação de importação (fls. 88/94): o frete, tanto na etapa nacional quanto internacional, foi suportado por terceiros; o ICMS foi recolhido por empresa diversa; e os demais tributos foram debitados de conta bancária cuja titularidade não foi identificada. Tal circunstância evidencia que a empresa não assumiu os ônus financeiros típicos de uma importação por conta própria.

Constatou-se, ainda, a omissão da identificação do efetivo adquirente das mercadorias na Bill of Lading – BL (fl. 88), que deixou de indicar o verdadeiro responsável pela negociação, internalização e custeio da operação, seja por ausência de destinatário determinado, seja de forma consciente, com o intuito de possibilitar sua ocultação (fl. 06).

A fatura comercial - *invoice* (fls. 89/90), por sua vez, foi considerada ideologicamente falsa, na medida em que indicava a ALLCOMEX como importadora e apresentava inconsistências formais incompatíveis com o país de origem, como a indicação de datas e valores em padrão brasileiro, reforçando o caráter simulado da operação.

Por fim, a existência de relatório (fl. 104) indicando o recebimento de comissão pela ALLCOMEX evidenciou que sua atuação se restringiu à intermediação, sem a assunção de riscos e sem a obtenção de lucro típico de operações de compra e venda, o que reforça a conclusão de que não foi a efetiva adquirente das mercadorias.

Feitas essas breves considerações, passo a analisar as alegações apresentadas.

4.1 Atipicidade de conduta

A recorrente sustenta ser a efetiva adquirente das mercadorias, afirmando ter atuado como verdadeira compradora, assumindo os riscos da operação e figurando corretamente em todos os documentos aduaneiros (DIs).

Quanto à origem dos recursos, afirma serem lícitos, provenientes de antecipações de pagamentos realizadas por clientes brasileiros, devidamente registradas em sua escrituração contábil, a qual, segundo argumenta, não teria sido adequadamente auditada pela fiscalização.

No que tange à “cessão de crédito”, sustenta que os pagamentos diretos efetuados pelos clientes ao despachante aduaneiro (WAMC) tinham por finalidade evitar custos operacionais, como a CPMF, além de viabilizar a quitação de obrigações, não configurando ocultação.

Defende a legitimidade de seu modelo de negócio, esclarecendo que identifica fornecedores no exterior e, paralelamente, clientes no mercado interno por meio de colaboradores (agenciadores), o que, segundo alega, constitui prática comercial usual.

Por fim, defende a atipicidade da conduta, alegando que as operações observaram as normas da própria Receita Federal (ADI SRF nº 07/02), uma vez que a empresa ALLCOMEX constava como adquirente nos contratos de câmbio, nas faturas comerciais e nas notas fiscais.

Tais argumentos não podem prosperar.

De início, cabe observar que, em casos de fraude e simulação, a intenção dos agentes é justamente ocultar a realidade dos fatos, valendo-se de provas materiais que aparentam a relação que se pretende fazer crer verdadeira, mas que foi engendrada unicamente para dissimular os fatos. Nesses casos, deve prevalecer a verdade material sobre a realidade meramente formal.

A recorrente não comprovou sua capacidade financeira e foram apurados elementos que evidenciaram a sua atuação apenas como uma intermediária remunerada para ocultar o real responsável, como se exporá a seguir.

Como já mencionado, a fiscalização constatou que o pagamento dos fretes, dos tributos e demais encargos não foram assumidos pela ALLCOMEX: o frete na etapa nacional ficou a cargo da WAMC (fl. 91), sendo a parte internacional quitada na origem (fl. 88); o ICMS foi recolhido pela AMT DESPACHOS ADUANEIROS LTDA., conforme indicado pelo próprio contribuinte (fl. 92), e os demais tributos foram debitados em conta bancária de titular não identificado (Banco – 341; Agência – 1659; Conta Corrente – 81705; fl. 93).

Quanto aos demais tributos, além de a ALLCOMEX não ter conseguido indicar a origem dos recursos utilizados, foi possível comprovar que tais valores não partiram da empresa, uma vez que não há, em seus extratos bancários, qualquer registro de transferência com essa finalidade à época dos pagamentos (fl. 94).

Tal conclusão decorre do fato de que, na data dos pagamentos — 04/04/2006 —, a ALLCOMEX não dispunha de capacidade financeira para arcar com os encargos, que totalizavam R\$ 35.581,18, ao passo que seus saldos eram de R\$ 15.905,58 em 31/03/2006, R\$ 18.995,81 em 03/04/2006 e R\$ 18.454,48 em 04/04/2006 (fl. 94).

Houve, ainda, a omissão na Bill of Lading (BL) nº SUDU260019671572 (fl. 88), da identificação do efetivo adquirente das mercadorias no exterior — isto é, do verdadeiro importador responsável pela negociação, internalização e assunção dos custos da operação.

Por fim, a autoridade fiscal identificou um relatório (fl. 104) demonstrando que a ALLCOMEX recebeu uma comissão pela importação da DI nº 06/0381529-9, o que corroborou a conclusão de que ela não foi a real adquirente e não auferiu lucro sobre a venda, mas apenas uma taxa de intermediação.

Em sede de impugnação, a defesa da ALLCOMEX alegou que os recursos provinham de adiantamentos de clientes depositados diretamente na conta do despachante (WAMC), mas a DRJ rejeitou essa justificativa pela ausência de contratos formais e de registros contábeis que comprovassem essas transações. Além disso, indeferiu o pedido de perícia contábil, argumentando que a empresa deveria ter apresentado as provas documentais da origem e movimentação dos recursos no momento da impugnação.

Concordo e adoto como se fossem minhas as conclusões da DRJ neste ponto, pois entendo que a recorrente deveria ter apresentado, já na fase de impugnação, prova documental apta a infirmar as conclusões da fiscalização. Não sendo suficiente a mera alegação de que determinados recursos estariam registrados em livros contábeis; sendo necessária a juntada dos documentos correspondentes que comprovassem tais registros.

Caso discordasse das conclusões fiscais, deveria a autuada ter demonstrado, por meio de documentação fiscal e/ou contábil de sua titularidade, a origem dos recursos aplicados na operação. Não se mostra admissível a simples alegação, desacompanhada de provas, tampouco a ausência de justificativa para a não apresentação desses elementos na oportunidade própria.

Em sede de prova, nada alegar e alegar, mas não provar o alegado, se equivalem. Nesse sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

"Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais". (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217).

Assim, não merece acolhida a alegação de atipicidade da conduta, pois o conjunto probatório evidencia, de forma consistente, a ocorrência de prática que se amolda à hipótese legal de incidência da penalidade, afastando qualquer pretensão de descaracterização da infração.

Voto por negar provimento neste tópico.

4.2 Legitimidade das operações

A fiscalização concluiu pela simulação das operações de comércio exterior ao constatar que a empresa ALLCOMEX figurava apenas formalmente como importadora, em dissonância com a realidade fática apurada, como já exposto neste voto.

Nesse sentido, destaca-se o seguinte trecho do relatório fiscal (fls. 22/23):

Identificamos, a seguir, as principais irregularidades constatadas nos documentos apresentados, com vistas ao desembaraço das mercadorias:

1- Simulação e falsidade ideológica na declaração de importação (fls. 80 a 87):

Esta infração ficou evidenciada quando a ALLCOMEX se declarou como importadora agindo por conta e risco próprios, e como foi comprovado à exaustão, não foi quem comprou as mercadorias no exterior, internou esses bens e/ou assumiu os custos, e ainda não comprovou a origem dos valores envolvidos, mantendo o real importador oculto em todas as procedimentos.

2-Falsidade material e ideológica na Fatura Internacional (INVOICE) (fls. 89 e 90):

Da mesma forma ao registrar a ALLCOMEX como importadora tornou-se irrefutável a falsidade ideológica desse documento.

Destacamos ainda a data (5/3/2006 (cinco de março de 2006)), que indica inicialmente o dia e posteriormente o mês e o ano, e os valores (37,30, 559,50 etc..), escritos no formato utilizado no Brasil, separando os dólares dos centavos através de vírgula, é muito divergente do formato utilizado nos EUA (local de origem) que indica, no caso da data, inicialmente o mês e posteriormente o dia e o ano, e no caso dos valores separando os dólares dos centavos com ponto.

A recorrente alega que os documentos utilizados nas operações são verdadeiros, sendo ilegítima a pretensão de aplicação de pena de perdimento; que as faturas comerciais são autênticas, foram emitidas pelo exportador em nome da ALLCOMEX e que o formato numérico (padrão brasileiro) decorre de revisões eletrônicas comuns no comércio exterior.

Quanto à utilização de conhecimento de transporte (BL) “to order” (à ordem), sustenta que se trata de prática internacional legítima, voltada à proteção do crédito do exportador, não configurando indício de ocultação do destinatário.

Sem razão a recorrente.

A controvérsia central deste tópico reside em verificar a idoneidade das faturas comerciais e do conhecimento de transporte (BL) “to order” (à ordem) como elementos aptos a comprovar a alegada importação por conta própria, de modo a afastar a conclusão da fiscalização, que entendeu que tais documentos, em conjunto com os demais já mencionados, convergem para a caracterização de interposição fraudulenta por parte da recorrente.

Sob esse prisma, não seria difícil afastar as conclusões fiscais, caso a recorrente comprovasse, por meio de documentação idônea — especialmente com base em sua escrituração contábil e/ou fiscal, bem como mediante comprovantes de transferências financeiras e contratos —, que efetivamente foi a adquirente das mercadorias.

Todavia, não se mostram suficientes as meras alegações apresentadas, desacompanhadas de provas, tampouco a ausência de justificativa para não ter apresentado os

elementos probatórios, sob a alegação de que o ônus da prova incumbe a quem acusa, cabendo à fiscalização justificar a infração com provas cabais, sob pena de improcedência da ação fiscal.

No âmbito probatório, nada alegar e alegar sem provar equivalem-se. Nesse sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consagra que: “*Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt* — nada alegar e não provar o alegado são coisas iguais” (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, nov. 1992, p. 217).

Quanto ao ônus da prova, o Código de Processo Civil (CPC) dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (Grifou-se)

Dessa forma, não merece acolhida a alegação de legitimidade das operações, uma vez que o conjunto probatório evidencia, de maneira consistente, a ocorrência de conduta enquadrável na hipótese legal de incidência da penalidade, afastando a pretensão de descaracterização da infração.

4.3 Ilegalidade do arbitramento

A recorrente defende, por eventualidade, que o instituto do arbitramento serve para o cálculo de tributos, não para a aplicação de penalidades, nos termos do art. 148 do CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Alega erro nos critérios de comparação. Questiona o uso de "prova emprestada" de outros processos com mercadorias distintas (cartuchos de toner), o que desrespeitaria os critérios legais de similaridade.

Não assiste razão à recorrente.

O artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT 1994) estabelece que as administrações aduaneiras têm o direito de se assegurar da veracidade ou exatidão de qualquer documento ou declaração apresentada, não sendo obrigadas a aceitar informações comprovadamente falsas:

Art. 17. Nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento aos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira.

Diante da falsidade ideológica da fatura comercial, o fisco está autorizado a arbitrar o valor com base em critérios objetivos, nos termos do art. 88 da MP nº 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.

Destarte, com base nos dados disponíveis e em observância ao princípio da razoabilidade, a autoridade autuante adotou como critério de arbitramento os preços de mercadorias idênticas praticados pelo fabricante no país exportador (fls. 109 e 113 a 136), em conformidade com o disposto no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, conforme trechos a seguir:

Provocado sobre o tratamento aplicável/aos documentos fraudulentos, o Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da Organização Mundial das Aduanas assim se pronunciou, em sua Opinião Consultiva 10.1:

"O Acordo obriga que as administrações aduaneiras levem em conta documentos fraudulentos?"

*Segundo o Acordo, as mercadorias importadas devem ser valoradas com base nos elementos de fato reais. Portanto, **qualquer documentação que proporcione informações inexatas sobre esses elementos estaria em contradição com as intenções do Acordo.** Cabe observar, a este respeito, que o Artigo 17 do Acordo e o parágrafo 7 do Protocolo enfatizam o direito das administrações aduaneiras de comprovar a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira. Conseqüentemente, não se pode exigir que uma administração leve em conta uma documentação fraudulenta. Ademais, quando uma documentação for comprovada fraudulenta, após a*

determinação do valor aduaneiro, a invalidação desse valor dependerá da legislação nacional." (grifamos)

Nesta situação, deve a administração aduaneira arbitrar os valores aduaneiros das mercadorias, conforme estabelece o art. 88 da MP 2158-35/2001, combinado com o § 1º do art. 144 do CTN:

(...)

Neste caso específico foi possível identificar os preços, das mercadorias, praticados pelo fabricante no país exportador, que quando comparado com o valor declarado torna irrefutável a existência de subfaturamento, ainda mais que as quantidades envolvidas excluem por completo a possibilidade de existência de qualquer tipo de desconto.

Os valores indicados na folha 109, como apurados, correspondem aos preços praticados pela própria HP nos Estados Unidos da América, país de origem das mercadorias envolvidas. Para efeito de comprovação incluímos páginas da INTERNET de cada item existente na declaração de importação (fls. 113 a 136).

Neste sentido, tem-se a seguinte decisão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do

CARF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 07/03/2014, 10/04/2014, 11/04/2014

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. DANO AO ERÁRIO. ARBITRAMENTO. MULTA E TRIBUTOS.

Comprovado dano ao Erário decorrente de fraude, aplicável multa de 100% do valor aduaneiro caso tenham sido as mercadorias revendidas, cobrança da diferença dos tributos incidentes nas operações e multa de ofício qualificada. Tratando-se de fraude atinente ao valor aduaneiro, arbitra-se o preço da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo.

(Processo nº 10909.721296/2016-00; Acórdão nº 3402-004.934; sessão de 27/02/2018)

Do voto condutor da referida decisão, extrai-se o seguinte trecho acerca da regularidade do arbitramento do valor aduaneiro para fins da cobrança da multa em questão:

Apurada, pois, a falsidade dos preços declarados, ou seja, comprovada a fraude, faz-se necessário apurar o valor a ser empregado, tanto para efeitos de aplicação da multa substitutiva ao perdimento quanto para determinação da base de cálculo para cobrança das diferenças tributárias.

Comprovada a fraude, inaplicável o Acordo de Valoração Aduaneira, devendo-se recorrer ao art. 88 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, como acertadamente procedeu o Fisco.

Nas fls. 9698, resta demonstrado que o lançamento atendeu ao prescrito na legislação acima, ou seja, ante à fraude comprovada, e na impossibilidade de apuração do preço efetivamente praticado, foi levado a efeito o arbitramento com base no inciso I do art. 88 da MP 2.158-35 (...)

Deveras, sem reparos ao procedimento adotado para o arbitramento dos valores.

À vista das considerações acima, conclui-se pela plena regularidade do procedimento fiscal quanto à imposição da multa decorrente da conversão da pena de perdimento, inclusive no que se refere ao valor aduaneiro arbitrado, utilizado como base de cálculo da penalidade.

5 JURISPRUDÊNCIA E DOUTRINA

No que se refere às decisões mencionadas na defesa, cabe destacar que as jurisprudências administrativas, bem como as decisões judiciais apresentadas se mostram inócuas, uma vez que não há fundamento legal que atribua aos acórdãos proferidos pelos órgãos julgadores eficácia normativa. Assim, tais decisões não se configuram como normas complementares do Direito Tributário, conforme dispõe o art. 100, inciso II, do CTN.

Portanto, depreende-se que não são passíveis de serem estendidos genericamente ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão somente se vinculam aos fatos e as partes envolvidas naqueles litígios.

6 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha