



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10209.000087/2006-36  
**Recurso nº** 137.448  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Resolução nº** 301-1.974  
**Data** 18 de junho de 2008  
**Recorrente** CERPA CERVEJARIA PARAENSE S/A.  
**Recorrida** DRJ/FORTALEZA/CE

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, nos termos do voto da relatora.

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente

  
SUSY GOMES HOFFMANN  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi e Valdete Aparecida Marinheiro. Fez sustentação oral o economista Sr. Sérgio Silveira Melo CI-2198236 IFP/RJ.

## RELATÓRIO

Cuida-se de impugnação ao auto de infração (fls.07/88), no qual se cobra o Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS, COFINS e multa do controle administrativo das Importações em decorrência de declaração inexata do valor da mercadoria, perfazendo o montante de R\$ 53.414.845,32.

Consta na descrição dos fatos, que a Fiscalização tinha como objetivo, exclusivamente, a verificação do valor aduaneiro de importações de malte alemão feitas pela empresa CERPA – Cervejaria Paraense.

Inicialmente, o MPF emitido compreendia apenas algumas importações realizadas no exercício de 2004, sendo ampliado através de MPF complementar para abranger todas as importações de malte alemão efetuadas pela CERPA durante o exercício de 2001 a 2004.

Em 19/01/2005 a empresa tomou ciência do MPF n. 0217600-2004-00143-8, bem como do Termo de Início de Ação Fiscal e Termo de Intimação, solicitando documentação de constituição da empresa e documentação comprobatória do valor aduaneiro declarado em algumas DI's, que, naquele momento, eram as únicas importações sob fiscalização.

Em 26/01/2005 o importador apresentou as seguintes informações (fls.151 a 153):

- 1) a empresa não celebrou contrato de compra e venda para o produto importado, não tendo como apresentá-lo à autoridade fiscal;
- 2) que o fornecedor não emite lista de preço do produto que adquirem;
- 3) não há publicações especializadas do produto importado, talvez porque se trate de produto agrícola;
- 4) a empresa não fez cotação de preço para adquirir o produto no exterior;
- 5) nas negociações não foram emitidas faturas pro-forma, nem houve troca de correspondência com o fornecedor. O contato se deu por telefone ou pessoalmente com o representante do fornecedor no Brasil, na cidade de São Paulo;
- 6) a única despesa relacionada com a operação de importação foi o pagamento de comissão ao representante do exportador no País. Os percentuais e os valores pagos estão descritos nas faturas comerciais que instruíram cada DI;

Em 29/03/2005, a Fiscalização compareceu às instalações da CERPA com a finalidade de retirar amostras de malte do lote n. 1413, constituído por mercadorias disponíveis

no estoque e provenientes da DI n. 04/0931429-8, de 16/09/2004; DI n. 04/0978594-0, de 29/09/2004 e DI n. 04/0930739-9, de 16/09/2004.

Foram retiradas três amostras, sendo que duas foram encaminhadas para análise no Ministério da Agricultura, mediante emissão do Ofício ALF/BEL n. 054/2005, enquanto que uma ficou em poder do Importador, para efeitos de contra-prova.

O Ministério da Agricultura apresentou Laudo n. 583, afirmando que o percentual de impurezas e matérias estranhas no malte analisado era de 0,02% (dois centésimos pro cento) e não de até 10% (dez por cento) como afirmara a empresa (fls. 184 e seguintes).

A Fiscalização intimou a LANDMANN FILHOS & CIA LTDA, beneficiária de comissões de venda relacionadas às importações realizadas pela CERPA, a apresentar a documentação de constituição da empresa, comprovante de que representa a empresa Weissheimer Malz no Brasil, documentação comercial referente às importações de malte efetuadas pela CERPA, composição do quadro societário da empresa exportadora alemã, etc.

A LANDMANN apresentou documento comprobatório de que a mesma é agente de vendas da Weissheimer Malz no Brasil desde 1985, além disso, informou que o exportador alemão não publica lista de preços de seus produtos, bem como afirmou que não possui contrato com a CERPA e não dispõe de documentos que comprovem a composição societária da empresa da empresa alemã.

A Fiscalização constatou que dentre os documentos enviados pela LANDMANN, existiam correspondências comerciais pactuando preços completamente distintos daqueles informados pela CERPA nos despachos de importação.

Dessa forma, a fiscalização compareceu ao estabelecimento da LANDMANN solicitando a entrega de documentos. Da análise da documentação obtida junto à LANDMANN foi constatado que:

1) Exercício de 2001:

A. Em 27/06/2000 a Weissheimer Malz, através de telefax enviado à Landmann, fornece um orçamento de 15.000 (quinze mil) toneladas de malte, de acordo com especificações da CERPA, no valor de US\$ 304,00 por tonelada;

B. Em 28/06/2000 a CERPA, através do fax n. 153/00 enviado à Landmann, confirma o pedido de 15.000 toneladas de malte, de primeiríssima qualidade, no valor de US\$ 304,00 por tonelada, com embarques parcelados de janeiro a dezembro de 2001, sendo que o pagamento seria feito da seguinte forma: US\$ 257,00 por tonelada na ocasião do embarque e US\$ 47,00 por tonelada no recebimento da mercadoria em Belém;

C. Em 04/07/2000, a Weissheimer MALZ, através de telefax encaminhado à CERPA, confirma transação no valor de US\$ 304,00 por tonelada;

D. Em 05/07/2000, a Ladmann, através do fax n. 1247/00, encaminha o pedido e especificações firmado e carimbados à CERPA.

2) Exercício de 2002:

A. Em 10/07/2001 a CERPA, através do fax n. 226/01 enviado à Landmann, faz o pedido de 10.000 toneladas de malte, de primeiríssima qualidade, no valor de EUR 342,00 por tonelada, com embarques parcelados de janeiro a dezembro de 2002, sendo que o pagamento seria feito da seguinte forma: EUR 287,00 por tonelada na ocasião do embarque e EUR 55,00 por tonelada no recebimento da mercadoria em Belém;

B. Em 10/07/2001, a Landmann, através do fax n. 0334/01 enviado à Weissheimer Malz, encaminha e confirma a compra da CERPA;

C. Em 10/07/2001, a Landmann, através do fax n. 0332/01 enviado à CERPA, confirma a compra junto à Weissheimer, nos valores supracitados.

3) Exercício de 2003:

A. Em 23/08/2002 a Weissheimer, através de correspondência enviada à Landmann, apresenta proposta de oferta de 12.000 toneladas de malte, no valor EUR 308,00 por tonelada.

B. Em 05/09/2002 a CERPA, através do fax n. 312/02 enviado à Landmann, faz o pedido de 10.000 toneladas de malte, de primeiríssima qualidade, no valor de EUR 306,00 por tonelada (Bremen) ou EUR 313,00 por tonelada (Antuérpia), com embarques parcelados de janeiro a dezembro de 2003, sendo que o pagamento seria feito da seguinte forma: 80% na ocasião do embarque e 20% no recebimento da mercadoria em Belém.

C. Em 05/09/2002 a Landmann, através de e-mails enviados à Weissheimer Malz, encaminha pedido da CERPA.

4) Exercício de 2004:

A. Em 21/10/2003 a Landmann, através de e-mail enviado à CERPA, encaminha proposta de venda da Weissheimer, no valor de EUR 301,00 por tonelada (Bremen) ou EUR 308,00 por tonelada (Hamburgo);

B. Em 29/10/2003, a Landmann, através da LDM 10/03 enviada à CERPA, confirma a venda de 12.000 toneladas de malte à CERPA;

C. Em 30/10/2003 a CERPA, através do fax n. 382/03 enviado à Landmann, confirma o pedido de 12.000 toneladas de malte, de primeiríssima qualidade – sendo 6.000 toneladas no valor de EUR 301,00 por tonelada (Bremen) ou EUR 308,00 por tonelada (Antuérpia/Hamburgo) e 6.000 toneladas no valor de US\$ 354,00 por tonelada ou US\$ 362,00 por tonelada, com embarques parcelados de janeiro a dezembro de 2004, sendo que o pagamento seria feito da seguinte

forma: 80% na ocasião do embarque e 20% no recebimento da mercadoria em Belém;

D. Em 31/10/2003 a Landmann, através de telefax enviado à Weissheimer Malz, encaminha pedido da CERPA;

E. Em 20/11/2003 a Weissheimer Malz, através de correspondência enviada à Landmann, afirma que envidará esforços para fornecer o produto com a qualidade requerida pela CERPA.

Diante da análise dos documentos, a fiscalização concluiu que o Importador deixou de incluir no valor aduaneiro das importações em questão, os gastos relativos à descarga e ao manuseio de mercadorias importadas, associados ao transporte internacional e que os valores informados nas DIs não foram os efetivos valores de transação, posto que estes valores de transação eram aqueles constantes dos Pedidos intermediados pela Landmann.

A fiscalização apurou junto a outras empresas produtoras de cerveja que o valor dos insumos, ainda que diversos daquele importado pela Recorrente, eram importados por valores muito maiores que aqueles dos insumos trazidos pela Recorrente, bem como que estes valores eram muito próximos dos valores firmados nos pedidos feitos pela Recorrente junto à empresa alemã por meio da Landmann.

A explicação dada pela Recorrente durante a fiscalização foi que teria tratado nos pedidos, de um produto, mas importado, efetivamente, outro, de qualidade inferior, com nível de impureza de 10%.

A fiscalização por meio do laudo de fls. demonstrou que o produto tinha um conteúdo mínimo de impurezas. Entretanto, tal laudo também aponta que o produto era diverso, ainda que de forma mínima, daquele constante dos pedidos

Assim com base nos pedidos e no laudo, a Fiscalização desconsiderou o valor indicado pela Recorrente e aplicou a valoração aduaneira do 1º método (método do valor da transação) para as importações em que foram comprovados os valores da mercadoria e da capatazia e o 6º método para as demais importações.

Para as importações em que não foi possível a obtenção da documentação comprobatória da exatidão do valor aduaneiro, foi utilizado o método 6º (previsto no artigo 7º do AVA – GATT, cujo texto é o que segue: “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”).

Ademais, foi imputada a multa por declaração inexata do valor.

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação (fls.868/944) alegando em síntese que:

1) a Constituição Federal assegura a inviolabilidade do sigilo da correspondência, nos termos do artigo 5º, inciso XII. Dessa forma, as provas obtidas pelos fiscais por meios ilícitos devem ser declaradas nulas;

- 2) o lançamento está fundado exclusivamente em “faxes” obtidos com o representante do exportador, tendo sido desconsiderados os seguintes documentos apresentados: DIs, B/Ls, Faturas Comerciais, Contratos de Câmbio, etc.”;
- 3) não se pode definir a qualidade de um malte apenas pelo grau de impureza, uma vez que existem diferentes procedimentos destinados a melhorar a produção de malte de cevada de baixa qualidade;
- 4) não é possível a tributação através de presunção;
- 5) o Fisco poderia ter utilizado outros métodos de valoração, como o 3º método, não sendo válidos os argumentos dos Fiscais de que somente poderia ter feito uso dos métodos 1º e 6º;
- 6) com relação à aplicação da multa isolada, aduz que as autoridades fiscais não tipificaram devidamente o dolo necessário à subsunção aos tipos infracionais previstos nos artigos 71 a 73 da Lei n.º. 4.502/64;
- 7) no tocante à multa do controle administrativo sustenta que afrontam os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade, da vedação ao confisco e da capacidade contributiva;
- 8) a taxa SELIC não é instrumento adequado para o cálculo dos juros de mora previstos no artigo 161 do CTN;
- 9) com relação aos lançamentos reflexos do IPI – vinculado à Importação, do PIS/PASEP – Importação e da COFINS – Importação, ressalva que as mesmas razões de defesa elencadas deverão prevalecer a esses tributos e suas respectivas multas e juros moratórios.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza proferiu acórdão (fls.991/1018) julgando o lançamento procedente em face dos seguintes fundamentos: 1) a legislação tributária federal garante à Administração Tributária pleno acesso a documentos fiscais do contribuinte como forma de averiguar o fiel cumprimento das obrigações tributárias, não podendo a garantia à privacidade, constitucionalmente prevista, constituir instrumento de salvaguarda de práticas ilícitas; 2) incabível a arguição de nulidade por infração aos princípios da tipicidade e da legalidade quando o lançamento está devidamente fundamentado na legislação tributária apropriada, tendo restado comprovada nos autos a ilicitude praticada pelo sujeito passivo e 3) o Acordo sobre Valoração Aduaneira, incorporado ao Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – AVA – GATT, estabelece que o valor aduaneiro da mercadoria importada deve ser determinado com base no valor de transação da mercadoria. A existência do valor da transação efetivamente praticado importa na adoção do 1º método de valoração aduaneira do AVA – GATT. Não obstante, verificada a inexistência dos elementos utilizados para determinação do valor aduaneiro declarado, este será apurado com base em método substitutivo, nos termos constantes do Acordo sobre Valoração Aduaneira.

Foi considerada no Acórdão da DRJ a diligência realizada no estabelecimento da empresa Landmann que verificou as negociações feitas por esta empresa para a Recorrente junto à empresa alemã, nos dados ali apontados (fls.. 995).

Para bem ilustrar o conteúdo do voto da DRJ transcrevo os principais trechos:

27. *Os fundamentos sobre valoração aduaneira acima expostos são suficientes para demonstrar que a administração aduaneira tem plena legitimidade para rejeitar os documentos apresentados pelo sujeito passivo sempre que tiver razões fundamentadas para tanto. No caso presente, há, de fato, elementos suficientes para a desconsideração da documentação que instruiu as importações, uma vez que os documentos fornecidos pelo (único) representante do exportador no Brasil (Landmann Filhos & Cia Ltda – ver fls. 229/232) comprovam que os valores relacionados à mercadoria importada são bem superiores àqueles declarados pela autuada, assunto este tratado no tópico seguinte.*

28. *O exame dos documentos relacionados às transações comerciais conduzidas nos anos de 2000 a 2003 (fls. 270/306) é suficiente para concluir pela insubsistência dos argumentos voltados a descaracterizar a citada documentação como comprobatória da subvaloração praticada pela impugnante.]*

29. *Não se vê nenhum indício que possa levantar alguma suspeita quanto à autenticidade dos citados documentos. Ademais, o próprio sujeito passivo confirma tal autenticidade, ao afirmar que esses documentos foram efetivamente utilizados “... com fins de estratégia comercial e concorrencial...” e para “garantir as quantidades...” que na ocasião seriam importadas (ver item 6.4 supra). Apesar de tais argumentos, a análise desses documentos demonstra que os mesmos correspondem, efetivamente, a pedidos, intermediações e fechamentos de compra de malte alemão de “primeiríssima qualidade” (conforme fls 275, 282, 297 e 300), negociados nos anos de 2000 a 2003 para serem importados no decorrer de cada ano subsequente*

...

33. *Em seu relatório de Fiscalização Aduaneira, os Auditores Fiscais demonstraram que os preços declarados pela CERPA nos anos de 2001 a 2004 foram de 421,86% a 561,72% inferiores aos preços nas importações de cevada praticados por outras empresas brasileiras. As faixas de preços constantes das Declarações de Importação relativas a tais aquisições constam dos rodapés dos demonstrativos acima transcritos.*

34. *Os indícios de subvaloração, evidenciados diante das comparações com outras importações de malte, e corroborados pela provas materiais obtidas junto ao representante comercial do exportador, permitem afirmar que a autuação não foi baseada em meras presunções, mas em transações comerciais reais, cujos detalhes e coerência cronológica permitem afirmar que o preço praticado nas importações realizadas pela recorrente foram bem superiores àqueles consignados nas Declarações de Importação, caracterizando, assim, a subvaloração apontada pela Fiscalização.*

Houve declaração de voto vencido que trouxe, em breve síntese os seguintes argumentos: o que comprova o preço efetivamente praticado é a fatura comercial que somente será desconsiderada se for declarada a sua falsidade (não é o que diz o acordo...) O julgador afasta os pedidos como termo para indicação do preço efetivamente praticado. O julgador vencido ainda ataca a qualidade do produto importado e o método de valoração aduaneira utilizado

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls.1023/1069) reiterando praticamente todos os argumentos trazidos à baila com a impugnação, apontando contradições na peça julgadora de primeira instância

Juntou-se arrolamento de bens e direitos às fls.1072/1076.

Em síntese é o relatório.



## VOTO

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Cuida-se de impugnação ao auto de infração (fls.07/88), no qual se cobra o Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS, COFINS e multa do controle administrativo das Importações em decorrência de declaração inexata do valor da mercadoria, perfazendo o montante de R\$ 53.414.845,32.

Se de um lado parece claro que há sérios problemas nas importações realizadas pela Recorrente no que tange ao valor por ela atribuído ao negócio. De outro lado há que se perquirir se a fiscalização logrou êxito na atribuição do valor aduaneiro e se utilizou corretamente a determinação legal da atribuição dos métodos para se concluir sobre o efetivo valor a ser praticado.

Ademais pelo conjunto probatório existente no processo, pode ser verificado que, desde o princípio da fiscalização, a Recorrente prestou informações contraditórias. Ora, quando intimada a apresentar “fatura proforma e correspondências comerciais entre o comprador e vendedor referentes à negociação mantida para definição do preço final” a Recorrente respondeu o seguinte: “informamos que em nossas negociações não foram emitidas faturas pro-forma, nem houve troca de correspondência com o fornecedor. O contato de nossa empresa se deu por telefone ou pessoalmente com o representante do fornecedor no Brasil, sito na cidade de São Paulo.” Essa informação prestada mostrou-se inverídica conforme foi constatado pela Diligência n.º. 0815500-2005-01657-6, na sede da representante do Fornecedor no Brasil, a empresa Landmann, Filhos & Cia Ltda.

Outra contradição existente nas informações públicas prestadas pela Recorrente refere-se à qualidade de seus insumos, ou seja, toda a campanha publicitária da Recorrente e os pedidos de compra feitos ao fornecedor referem-se à malte “de primeiríssima qualidade”, não havendo qualquer compra incontestada de que houve o recebimento de malte de qualidade inferior ou solicitação de abatimento do preço ou, ainda, renegociação do importado. Aliás, a representante do exportador no Brasil nada se refere acerca dessa divergência.

Como se isso não bastasse a Recorrente alega que o malte adquirido continha 10% de impurezas, mas a prova pericial apura que as impurezas são de 0,02%.

Há, portanto, incompatibilidades inexplicáveis entre as provas constantes dos autos e as alegações trazidas pela Recorrente de que teria importado malte de qualidade inferior e, por isso, o preço pago não corresponde àquele apontado e negociado nas correspondências trocadas com o exportador e seu representante no Brasil. Nessa linha de raciocínio, mostra-se no mínimo curioso, que, em cinco anos de relações comerciais o padrão de negociação sempre tenha sido o mesmo, sem qualquer alteração, mesmo considerando que o malte adquirido pudesse ter qualidade inferior à solicitada.

Pois bem, apega-se a Recorrente na indicação de especificações “abaixo do padrão”, conforme laudo da EMATER/RS (fls. 187/189) para desenvolver raciocínio segundo

o qual estando a amostra fora de padrão, não poderia o malte ser de “primeiríssima qualidade” como concluiu a fiscalização.

Num primeiro momento entendo que o laudo não conclui pela desqualificação da amostra apresentada, mas aponta que apenas alguns itens encontram-se fora do padrão determinado pela Portaria do Ministério da Agricultura n.º. 166, de 12 de abril de 1977.

Contudo, em face do princípio do contraditório e da ampla defesa, voto pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem a fim de que sejam esclarecidos pela EMATER (que produziu o primeiro laudo), pelo ITAL – Instituto de Tecnologia de Alimentos do Estado de São Paulo estabelecido em Campinas, SP, na Av. Brasil, 2880, a fim de responder os seguintes quesitos, tomando-se por base o certificado de fls. 187 e informações de fls. 188 a 195:

- a) considerando a Tabela I do Anexo à Portaria MA n.º. 166/77, explicar cada um dos índices e seu método de avaliação, demonstrando como cada um deles pode afetar a qualidade do malte;
- b) explicar as condições de armazenagem e transporte adequadas ao trânsito do malte, para manutenção de suas propriedades físico-químicas, bem como, indicar quais os itens que podem ser afetados pelo manuseio inadequado da amostra (vedação, umidade, calor, frio, luminosidade, entre outras) e quais as causas para que podem provocar alteração de índice para cada um dos itens;
- c) informar se houve influência no resultado do laudo o lapso temporal entre a colheita da amostra e a elaboração do laudo;
- d) justificar a classificação de “Abaixo do Padrão”, constante na carta de fls. 189, para os itens “extrato moagem fina”, “índice de Hartong 45° C”, Teor de Grãos Totalmente Vidrosos”, “Poder Diastático”, “Cor do Mosto após Fervura” e “Proteína Total I.A.”
- e) explicar se a classificação dos itens indicados acima como “abaixo do padrão” altera a classificação do malte, bem como indicar quais são os quesitos que preponderam para que o malte seja considerado de “boa qualidade”; se houver uma nota para classificação de maltes quais seriam as classes e respectivas notas e qual a nota que seria atribuída ao “malte cervejeiro pilsen” em questão;
- f) explicar o significado do campo “TIPO” nas “Especificações” do “Certificado de Classificação de Produto Vegetal Importado” (fls. 187)
- g) informar, com o máximo de clareza, se as impurezas interferem na qualidade do produto;
- h) trazer outras informações que julgar pertinentes ao deslinde do caso.

Ainda, determino que a Recorrente seja intimada para declarar, por meio de declaração formal, por escrito, se efetivamente utilizou do produto importado para a produção da cerveja no período estabelecido, mesmo apresentando impurezas e sendo de baixa qualidade.

Antes do retorno do processo a este Conselho, a Recorrente deverá ser informada do inteiro teor das informações prestadas, a fim de que, querendo, possa manifestar-se a respeito.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2008.



SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora