



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10494.001205/2001-41  
SESSÃO DE : 10 de agosto de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530  
RECURSO Nº : 130.142  
RECORRENTE : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
INTERESSADA : BRITEX ASSESSORIA IMPORTAÇÃO E  
REPERESNTAÇÕES LTDA. E OUTRO.

VALOR ADUANEIRO — A vinculação entre importador e exportador não é, por si só, suficiente para amparar a reavaliação pelo Fisco de mercadorias importadas. Demonstrada a influência de dita vinculação nos preços praticados, a reavaliação das mercadorias deve obrigatoriamente atender aos critérios estabelecidos no Acordo de Valoração Aduaneira.  
Recurso de ofício improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do Lançamento e negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 10 de agosto de 2004

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, NILTON LUIZ BARTOLI, NANCY GAMA, SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA e DAVI EVANGELISTA (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530  
RECORRENTE : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
INTERESSADA : BRITEX ASSESSORIA IMPORTAÇÃO E  
REPRESENTAÇÕES LTDA. E OUTRO  
RELATOR(A) : SÉRGIO DE CASTRO NEVES

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto contra sua decisão unânime pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC). Transcrevo a seguir, para adotá-lo, o minucioso, irretocável relatório da ilustre julgadora Dra. Elizabeth Maria Violatto, ex-Conselheira cuja passagem por esta Casa foi marco de competência, sabedoria e temperança. Diz o relatório da decisão recorrida:

O litígio de que se cuida versa sobre o lançamento dos Impostos incidentes sobre a Importação, no valor de R\$79.391,35, e sobre Produtos Industrializados, no valor de R\$ 79.338,06; respectivos juros moratórios, no valor de R\$29.223,83; da multa de ofício agravada, no valor de R\$ 238.094,12, e das multas por infração ao controle administrativo das importações, capituladas no art. 526, incisos II e III, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, no valor de R\$805.219,12. Tudo em decorrência da revalorização de mercadorias cujos despachos de importação foram revistos pela fiscalização. A exigência totaliza a importância de R\$ 1.231.366,48.

Consta da descrição dos fatos que integra o auto de infração que o subfaturamento das importações examinadas foi viabilizado pela triangulação das operações de comércio exterior, envolvendo a atuada, Britex - Assessoria, Importação, Exportação e Representação Ltda., na condição de empresa comercial de importação; a empresa exportadora denominada Shadiland Internacional S.A., sediada no Uruguai, e a real interessada na importação, Districomp do Brasil Ltda, conduzida ao pólo passivo da exigência, na qualidade de responsável solidária. Consta, também, que a empresa Districomp do Brasil Ltda. é controlada pela empresa Uruguaia denominada Nodilco S.A., cujo administrador gerencia pessoalmente as atividades da controlada no Brasil, centralizando todas as decisões tomadas em nome desta, inclusive as relacionadas às operações de importação e de compra e venda no mercado interno brasileiro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

Ditos fatos conduziram a fiscalização à conclusão de que eram fictas as operações comerciais realizadas, uma vez que a atividade da empresa comercial importadora, doravante denominada "trading", prestava-se tão-somente à dissimulação de prática fraudulenta, mediante a emissão de documentário fiscal, aí incluídas as Notas Fiscais de venda, sem correspondência com um verdadeiro e necessário relacionamento comercial. A esse respeito declinam os autuantes, às fls. 45 dos autos:

"No decorrer da análise dos documentos apreendidos nas duas empresas, em que pese a Districomp ter registrado em sua contabilidade que as mercadorias estrangeiras foram adquiridas da Britex, não encontramos quaisquer documentos que pudessem caracterizar que tivesse havido, entre elas, relações comerciais. Dentre os documentos encontrados, nenhum deles refere-se a pedidos, cotações, negociações de preços e condições, correspondências comerciais, etc. (comuns entre comerciantes), que possam estabelecer que essas duas empresas estivessem efetivamente praticando comércio. Os documentos revelam, isto sim, que a relação existente entre elas é de prestação de serviços... "

"(..) Trata-se de empresa que se dedica habitualmente a prestar serviços de comissária de despachos, (..) No entanto essa empresa apresentava-se perante a Receita Federal como importadora, apresentando faturas e conhecimentos de transporte em seu nome. Tais importações sempre foram por conta de terceiros. (..) Várias mensagens (..) revelam que os procedimentos efetuados pela Britex limitavam-se ao despacho aduaneiro, ao transporte das mercadorias até o estabelecimento da Districomp, à emissão de notas fiscais e a proceder à cobertura cambial do valor declarado. "

"(..) fica claro que a Britex atuava exclusivamente como prestadora de serviços de despacho aduaneiro, e não como comerciante. "

Paralelamente, com base em farta correspondência apreendida, a fiscalização demonstra, à exaustão, que a administração e o gerenciamento da empresa Districomp do Brasil é exercida pelo responsável por sua controladora, Nodilco S.A., e pela Districomp do Uruguai, Sr. Miguel Steiner Farber, que, por meio da internet, centraliza decisões que vão desde a política de compras da empresa até sua estratégia de vendas, fixando preços e elegendo os melhores fornecedores, dentre outras atividades administrativas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

A referida correspondência apreendida constitui-se, em sua maior parte, de tratativas relacionadas às operações de venda, praticadas no mercado interno varejista pela Districomp do Brasil. Contudo, contém os principais elementos que fundamentam a reavaliação aduaneira proposta na autuação para grande parte das mercadorias, cuja acusada subavaliação ensejou o lançamento em questão. Desses elementos merecem destaque mensagens relacionadas a:

1- planilhas produzidas no Uruguai sob as determinações do administrador da Districomp, Sr. Miguel Steiner Farber, referentes à composição dos preços de venda, no mercado importador, das mercadorias negociadas; (fls. 518; 523 e 526)

2- pedido do envio de faturas originais emitidas pelo exportador, Shadiland Internacional S.A., e de papéis timbrados em nome dessa mesma empresa. Resposta a esse pedido confirmando o envio das solicitadas faturas, para fins de instrução do despacho aduaneiro de importação, no Brasil, bem como dos referidos papéis timbrados; (fls. 405 e 406)

3- conta de passivo da Districomp, intitulada "Fornecedores no Exterior"; (fls. 228 a 231; 437 e 492)

A respeito do fornecedor, Shadiland Internacional S.A., para demonstrar seu vínculo com o importador, discorrem os autuantes sobre a identidade entre as rubricas constantes de algumas de suas faturas e a constante de uma das folhas do contrato social da Britex e, também, sobre a mensagem a que se refere o item 2 dos destaques acima.

Com relação à apuração do valor, a fiscalização utilizou referidas planilhas para parte das mercadorias. As demais mercadorias foram valoradas com base em listas de preços e cotações publicadas por fornecedores internacionais, além de listagens genéricas referentes a produtos armazenadas na Zona Franca de Montevideo.

Essas foram, em síntese, as razões apresentadas na autuação, para a desconstituição das faturas comerciais que instruíram os diversos despachos aduaneiros revisados; para a constituição de um novo valor aduaneiro e para o agravamento da pena e conseqüente representação fiscal para fins penais a ser oferecida ao Ministério Público, se for o caso, depois de solucionado administrativamente o litígio que ora se aprecia.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

Em impugnação tempestiva, a atuada inicia sua preleção discorrendo sobre o absurdo de uma exigência que chega a propor como valor aduaneiro preços superiores aos praticados no mercado interno, tanto nas vendas promovidas pela Districomp, quanto em aquisições por ela realizadas junto a outros fornecedores nacionais. Além de enumerar diversos itens nesses níveis revalorados, a impugnante apresenta cópia de notas fiscais de venda no mercado interno que comprovam seus argumentos.

A respeito da estrutura administrativa empresarial e da estratégia mercadológica adotada pelas empresas envolvidas nas operações em questão, as quais, tanta espécie causaram nos agentes fiscais, assegura a atuada tratar-se de organização legal, amparada pelos princípios constitucionais da livre concorrência e da livre iniciativa. Sua atuação nas importações alvejadas, conforme se depreende das disposições contidas no art. 79 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, se enquadram perfeitamente no conceito das atividades próprias das empresas comerciais de importação e exportação. Desse modo, todo o empenho da fiscalização em demonstrar a ilicitude da atuação das empresas envolvidas nas operações em causa traduz o quão confusos são os fundamentos do lançamento. Nenhuma ilicitude existe no fato de uma empresa constituída para operar no comércio exterior promover a introdução de mercadorias no território nacional, por conta e ordem de terceiros. Tampouco ilícito revela-se o gerenciamento, à distância, de uma empresa, especialmente se esse gerenciamento é operado por pessoa que, direta ou indiretamente, tem interesse nessa empresa.

Sobre as suspeitas quanto à inexistência do exportador, Shadiland Internacional S.A., a impugnante traz não apenas cópia de certidão cartorial comprovando sua legalidade, como também denuncia que a fiscalização, ao valer-se de correspondências mantidas em arquivos magnéticos pela Districomp, obteve informações descontextualizadas, escolhendo, dentre essas correspondências, aquelas que a seu ver poderiam sustentar a exigência, em franca discriminação de outras que tornariam frágil a acusação. Alerta, ainda, para o fato de que os arquivos magnéticos utilizados não têm conteúdo probatório; não apresentam assinatura, nem mesmo digital; estão sujeitos a adulteração por qualquer usuário que a eles tenham acesso; não se prestam para fins fiscais, uma vez que não se referem a deliberações definitivas tomadas em nome da empresa e,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

portanto, não preenchem os requisitos legais para que se constituam em elemento de prova.

Depois de insistir na demonstração de que o acusado subfaturamento jamais foi praticado, a impugnante faz uma análise sistemática do Auto de Infração, lembrando que a legislação referente à valoração aduaneira tem regramento próprio, impeditivo de arbitrariedades na composição de um novo valor para as mercadorias negociadas, mesmo nos casos em que o fisco disponha de elementos capazes de desconstituir a fatura comercial apresentada.

Diz a impugnante que os elementos nos quais a fiscalização fundamentou a exigências foram, em sua maioria, obtidos ilicitamente, uma vez que extraídos de correspondências pessoais, cuja violação do sigilo representa ofensa às disposições contidas no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal.

Também diz que, na espécie, sem provas consistentes, a fiscalização se permitiu desqualificar todo o documentário relacionado aos negócios efetivados, em razão da simples alegação de que as notas fiscais emitidas pela Britex em favor da Districomp não correspondem a efetivas transações comerciais. Permitiu-se, também, ultrapassar todos demais critérios alternativos de valoração, para proceder ao arbitramento do valor das mercadorias importadas apenas no interesse de forjar um lançamento de vulto, sem razões plausíveis capazes de transformar num resultado consistente declarações fúteis, notadamente teratológicas.

Até o exame da escrituração comercial da empresa foi possibilidade refutada de plano, sob a mera alegação de que essa escrituração não merece fé. No entanto, dessa acusação não decorreu qualquer atitude fiscal tendente a penalizar as irregularidades que lhe são próprias, numa prova de que tais irregularidades não foram praticadas. A suspeição a que foi colocada a contabilidade da empresa teve uma única finalidade: a de afastar, arbitrariamente, a aplicação do quarto método de valoração aduaneira na obtenção de um preço tido por aceitável, pela simples razão de que da aplicação do sexto método pode resultar lançamento mais oneroso ao contribuinte.

Ressalta a interessada que, para justificar e quantificar o lançamento, o fisco valeu-se de material relacionado à composição hipotética dos custos das mercadorias, pertencente à adquirente

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

dessas no mercado interno. Entretanto, contraditoriamente, recusou-se a se valer da real composição desses custos, refletida em sua contabilidade, para fins da pretendida valoração aduaneira, a qual terminou resultante de um hibridismo, não previsto legalmente, entre o quarto e o sexto método de valoração. Agindo assim, a fiscalização ignorou todas as vedações legalmente impostas no Acordo de Valoração Aduaneira, no que se refere aos critérios para obtenção do valor da mercadoria, mediante a aplicação do sexto método de valoração.

Para rejeitar a contabilidade a autoridade não fez nenhuma afirmativa sobre os critérios e princípios contábeis aplicados, ou sobre a arrumação dos cálculos, ou sobre a consonância dos preços de venda com a prática no mercado. O motivo que alega para a não aplicação do quarto método de valoração é que o valor de compra das mercadorias estrangeiras é diferente do efetivo.

Prevalendo as razões da autoridade lançadora — que desconsidera a contabilidade porque não concorda com os preços praticados na importação — jamais se poderia aplicar o quarto método, caindo por terra toda a construção legislativa e jurídica em cima dos métodos de valoração.

Na verdade, não recai sobre a atividade comercial exercida pela atuada no mercado interno qualquer suspeita de irregularidade. Nenhum indício de omissão de receita foi acusado, conquanto todos os documentos da empresa tivessem permanecido à disposição da fiscalização, que, assim agindo, atesta a regularidade de suas operações internas e, portanto, de sua contabilidade.

Lamenta, ainda, a atuada que a fiscalização, afastando-se do regramento administrativo tributário, tenha lançado mão de procedimentos estranhos a esse regramento, adotando a tomada de depoimentos pessoais como forma de apuração dos fatos, quando inexistente previsão legal que ampare o emprego de métodos inquisitoriais.

Por fim, a impugnante refuta as penalidades aplicadas e protesta pela realização de perícia contábil e pela juntada, posteriormente, de elementos de prova, capazes de demonstrar a idoneidade de suas operações, uma vez que a autoridade lançadora dispôs de 375 dias para concluir seus trabalhos, enquanto ele, contribuinte, dispôs de apenas 30 dias para produzir a presente impugnação, tempo

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

insuficiente para a obtenção, no Uruguai, de documentos que possam demonstrar, à sociedade, a improcedência da autuação.

Na qualidade de responsável solidária, a empresa Districomp do Brasil Ltda. apresentou impugnação de igual teor.

Foram juntados aos autos:

1- cópia do contrato social da empresa Britex — Assessoria, Importação, Exportação e Representação Ltda. (fls. 1074/1075);

2- fac-símile dos originais de fls. 1215/1216, referente à certificação BX nº. 120076, emitida por autoridade notarial uruguaia, confirmando a existência da empresa Shadiland Internacional S.A. e revelando dados essenciais que caracterizam sua personalidade jurídica. A firma da autoridade notarial foi reconhecida pelo Consulado-Geral do Brasil no Uruguai (fls.1076/1077);

3- notas fiscais referentes à aquisição no mercado interno, pela Districomp, de materiais de informática idênticos, ou similares, aos que foram objeto da reavaliação proposta na autuação, reveladores dos preços praticados (fls. 1078/1086 e 1187/1196);

4- tabela de preços praticados, no mercado interno brasileiro, pela empresa CDI do Brasil, em 09/11/2001, às 10:00hs, e pela empresa Genius — [www. Genius.com.br](http://www.Genius.com.br) (fls.1175/1186);

5- laudo produzido por contador público no Uruguai, Sr. Alvaro Shaffer, atestando que os preços praticados pela empresa Shadiland Internacional S.A., nas operações de exportação para o Brasil para a empresa Britex, são compatíveis com os preços de aquisição, no exterior, das mercadorias comercializadas (fls. 1197/1198). À fl. 1199 encontra-se o reconhecimento da firma aposta no referido laudo e à fl. 1200 encontra-se o reconhecimento da firma notarial aposta no documento anterior, pelo Consulado-Geral do Brasil no Uruguai;

6- original da seção de classificados na área de informática, publicado em 11/11/2001, por jornal de Porto Alegre, informando os preços normalmente praticados no mercado interno (fl. 1201);

7- cópia de outras versões das planilhas de custos utilizadas pela fiscalização (fls.1202/1210);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

8- cópia de página do Banco Central do Brasil, na internet, informando a cotação do dólar americano na data das importações (fls.1211/1212);

9- cópia do Diário Oficial da República Oriental do Uruguai, edição de 26 de janeiro de 1988, que deu publicidade à Lei Uruguaia nº 15.921, que dispõe sobre a Zona Franca de Montevideu (fl. 1213/1214);

10- declaração em nome da empresa Britex, cujo teor reporta-se a uma procuração por instrumento particular, sem reconhecimento da respectiva firma, na qual a empresa Shadiland Internacional confere poderes aos sócios da empresa Britex para representá-la perante as autoridades brasileiras ou uruguaias, nos negócios de seu interesse (fls. 1220/1221);

11- laudo pericial lavrado por iniciativa da empresa Districomp do Brasil Ltda. por Auditor Independente, Sr. Luiz Fernando Silva Soares (fls. 1233/1269);

12- por fim, às fls. 1274/1275, encontra-se cópia do OFÍCIO GAB/IRF/POA nº 0033/2003, datado de 11 de fevereiro de 2003, encaminhando à Procuradoria Geral da República a Representação Fiscal para Fins Penais referente a esta e a outras autuações, promovidas em nome de outros contribuintes.

Este, é o relatório.



RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

## VOTO

Transcreverei, igualmente, excertos do voto da douta Relatora Dra. Elizabeth Maria Violatto na decisão unânime ora recorrida de ofício:

Atendidos os requisitos formais de admissibilidade da presente impugnação, passo à apreciação do litígio instaurado, cujo mérito situa-se na valoração aduaneira de mercadorias submetidas a despacho de importação, por meio das diversas Declarações mencionadas no auto de infração.

Previamente à análise do mencionado mérito, impõe-se o exame de matérias preliminares argüidas pelos impugnantes. A primeira refere-se à alegação de que as provas apresentadas pela fiscalização foram obtidas ilegalmente; a segunda aos protestos contra os meios procedimentais empregados pela fiscalização, que se valeu da oitiva dos acusados para obtenção das informações subscritas no relatório fiscal.

Relativamente à ilicitude das provas, em face da apontada violação do sigilo da correspondência, cumpre registrar, inicialmente, que, conforme se depreende da leitura de seu próprio caput, o dispositivo constitucional mencionado refere-se às pessoas naturais, estando inserido no Capítulo Dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos, que integra o Título II - Dos Direitos e Garantias Fundamentais. De se registrar também o que o Código Tributário Nacional, integralmente recepcionado pelo texto constitucional em vigor, dispõe a esse respeito em seu art. 195, caput:

*"Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los."*

Desse modo, ainda que o material arrebanhado em procedimento fiscal possa, por qualquer razão, não ser aceitável para fins de prova, não procedem as alegações da impugnante quanto à ilicitude de sua obtenção, razão pela qual não acolho a correspondente preliminar de nulidade do lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

Com relação aos protestos contra os meios procedimentais empregados pela fiscalização, que se valeu da oitiva de prepostos da acusada para obtenção das informações subscritas no relatório fiscal, digo que são também improcedentes as alegações da impugnante, uma vez que, em se tratando do exame do valor de mercadorias importadas, o Acordo de Valoração Aduaneira não apenas autoriza, como obriga a fiscalização à realização de um processamento prévio ao lançamento, nos termos de seu art. 1º, item 2. Aliás, a esse respeito, é de se considerar as disposições constantes do art. 11 desse mesmo Acordo, que asseguram ao contribuinte o direito ao contraditório, anteriormente à formalização de ação fiscal tendente a exigir-lhe eventuais diferenças de tributos e respectivos consectários. Assim, o que talvez pudesse consistir em nulidade do lançamento não seria o fato de a fiscalização ter inquirido tais prepostos, porém, o fato de não ter cumprido rigorosamente o ritual estabelecido.

Ao exame da matéria de mérito integrante deste litígio dou início apreciando a exigência da multa por infração ao controle administrativo das importações, capitulada no artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro — Decreto nº 91.030/1985 — cuja tipificação consiste na inexistência de Guia de Importação, ou documento equivalente, que autorize a operação.

Mencionada penalidade foi aplicada em face do acusado subfaturamento, em manifesto entendimento de que a declaração indevida de valor toma o referido documento impréstável para documentar a importação em causa. Todavia, provavelmente em decorrência de interpretação equivocada das disposições contidas no § 4º do mesmo art. 526, foi também aplicada, pela mesma infração, a penalidade que lhe é específica, prevista no inciso III do acima citado dispositivo regulamentar. Desse § 4º consta que:

*"Salvo no caso do inciso III deste artigo, na ocorrência simultânea de mais de uma infração, será punida apenas aquela a que for cominada a penalidade mais grave. "* (destaquei)

No caso em apreço, não se verifica a ocorrência simultânea de mais de uma infração. Pelo contrário, o que se propõe nos autos é a dupla penalização de uma única ocorrência infracionária, em oposição aos princípios basilares do direito, dos quais emerge o entendimento de que da pluralidade de infrações poderá decorrer uma pluralidade de cominações penais — art. 504, do já mencionado Regulamento Aduaneiro — porém, para uma única infração não poderá ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

cominada uma pluralidade de penalidades, devendo-se, quando for o caso, ser eleita a mais gravosa dentre as várias hipóteses em que, eventualmente, se enquadre a ocorrência denunciada.

Em face de tais razões, registro minha discordância com a exigência, em concomitância com a multa por subfaturamento, capitulada no inciso III, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro, de 1985, da multa capitulada em seu inciso II, até porque a divergência de valor ou de quantidade pode, mediante comprovação, acarretar a desconstituição da fatura, contudo, nem sempre invalida a Guia ou a Licença de Importação. Apenas as divergências para mais na quantidade de mercadoria podem configurar a infração por falta de Guia, mesmo assim, somente quando a ocorrência infracional não for tipificada no art. 522, inciso III, desse Regulamento, ou não sujeitar a mercadoria ao perdimento.

Com relação à reavaliação aduaneira promovida pelo fisco, que constitui o principal objeto da lide, rememorando as circunstâncias já relatadas, tem-se que o fisco, procedendo ao exame do valor das mercadorias descritas nas Declarações de Importação revisadas, coletou farto material do qual subtraiu as conclusões expostas no relatório fiscal que integra o auto de infração .

Desse relatório, grande parte reporta-se à estranheza causada pela angulação das operações envolvidas nas importações em questão. Conforme se depreende dos autos, tais operações envolveram, direta ou indiretamente, diversas empresas. Na qualidade de exportador e emitente das faturas comerciais que documentaram o despacho aduaneiro de importação, comparece a empresa **Shadiland Internacional S.A.**; na qualidade de importador, comparece a autuada, empresa **Britex Assessoria Importação, Exportação e Representação Ltda**, cujo ramo de atividade a caracteriza como uma "trading company"; exercendo tal atividade, essa "trading" promoveu as importações em por conta e ordem da empresa **Districomp do Brasil Ltda**, que por sua vez é controlada pela empresa **Nodilco S.A.**, que também controla a empresa **Districomp do Uruguai**, cujo responsável responde pessoalmente pela administração da controlada brasileira.

Até aqui, nenhuma ilicitude pode ser apontada, seja em face da estrutura organizacional e administrativa interna das empresas, seja em face da intermediação das operações de importação por uma "trading" que, aliás são empresas constituídas, sem nenhum óbice legal — haja vista esse reconhecimento nos termos do art. 79 da

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

Medida Provisória nº 2.258-35, de 24 de agosto de 2001 — para atuar como tal e à semelhança do que atuou a empresa Britex nessas importações. Desse modo, representam sim uma operação comercial as transferências das mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros, pela "trading" a esses terceiros, o que confere idoneidade às notas fiscais emitidas em função dessas transferências.

Conjeturando a respeito da estratégia comercial adotada pela empresa Districomp, apartadas quaisquer suspeitas de irregularidades, parece-me evidente sua semelhança com a estrutura organizacional de uma bolsa de mercadorias, que opera captando no mercado, ou em segmentos do mercado, a melhor oferta possível de produtos, seja quanto ao preço, seja quanto à qualidade ou condições negociais. (...)

Contudo, (...) [tais práticas] (...), em si mesmas, (...) não substantivam fraudes ou dissimulações que atribuiriam caráter doloso à atividade empresarial desenvolvida. (...)  
(...)

(...)  
Registre-se que, do ponto de vista tributário, (...) a subvaloração das importações perde muito de seu interesse, se desacompanhadas de atos infracionários subseqüentes relacionados à omissão de receitas. O contribuinte, melhor que ninguém, sabe que da subvaloração resulta uma redução dos custos operacionais da empresa e, portanto, um adicional no lucro tributável, que a depender das alíquotas aplicáveis na importação, não compensam o risco com mais evidência assumido.

Nesse contexto, causam espécie as revelações literalmente contidas no material coletado pela fiscalização, sobretudo a correspondência juntada aos autos à fl. 291, que denuncia a ocorrência de vendas desacompanhadas da emissão de nota fiscal, em franca omissão de receita, sujeita a necessária apuração. No entanto, padece a autuação das provas necessárias à sustentação do lançamento.

A começar pelos argumentos expendidos pela impugnante relativamente à exorbitância do valor aduaneiro atribuído pelo fisco às mercadorias em causa, analisados detidamente os elementos dos quais foram extraídos tais valores, em comparação com os preços praticados no mercado interno, tanto pela fiscalizada quanto por outras empresas, forçosa é conclusão de que esses não correspondem à realidade do mercado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

Tomadas como expressão da verdade as planilhas de custo dos produtos importados, produzidas pela Districomp para fins de fixação de seus preços de venda, cujos dados delas constantes foram reproduzidos pelo fisco para a obtenção do valor aduaneiro atribuído aos diversos produtos, resulta flagrante a incongruência desse valor com os preços de venda praticados. Pode-se dizer que, a julgar por esses preços de venda, tivesse o importador declarado o valor proposto na autuação, estaríamos diante de franco superfaturamento das importações e de suas graves decorrências (...).

Exemplificando, tome-se produto declarado na adição 001, da Declaração de Importação nº 0001758831, descrito na fatura nº 189, de emissão da empresa Shadiland Internacional S.A., como sendo: "Teclado Português Kolke Serial". O preço que lhe foi atribuído na autuação importa na quantia de U\$ 5,68, mais o valor do frete igual a U\$ 0,16, totalizando U\$ 5,84 por unidade — equivalentes a U\$ 3.408,00 divididos por 600 unidades. Acrescido esse valor dos impostos incidentes sobre a importação (U\$ 1,52 para o Imposto de Importação — II e U\$ 1,10 para o Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, calculados à razão de 26% e 16%, respectivamente), o custo do produto passa a ser de U\$ 8,46, superior aos U\$ 8,18, referentes ao preço de venda no mercado interno.

Ao produto descrito na adição 004, dessa mesma Declaração de Importação, Scanner Vivid Pro II, aplicando-se o mesmo raciocínio chega-se a um custo da mercadoria, adicionado apenas dos impostos incidentes sobre a importação, de U\$ 83,11 contra um preço de venda de U\$ 81,45.

No que respeita a outros produtos igualmente revalorados, como o cartucho de tinta JCE068C, embora o valor atribuído pela fiscalização, adicionado dos tributos incidentes sobre a importação, some o total de U\$ 8,25, contra um preço de venda no mercado interno de U\$ 12,67, se considerados os demais custos a serem computados para obtenção desse preço de venda, a diferença acusada não representa nenhuma exorbitância.

Saliente-se que a esses custos dos produtos devem, ainda, ser adicionados os valores dos tributos internos; as despesas operacionais ou não, nas quais a empresa incorre para operar em seu ramo de atividade e sua margem de lucro. Saliente-se, também, que os preços de venda referenciados nessa análise comparativa, além de compatíveis com os preços ao consumidor, praticados no mercado

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

interno brasileiro à época das importações, por outros estabelecimentos, foram extraídos das referidas planilhas, cuja veracidade foi certificada pela fiscalização ao valer-se dela para a apuração do valor aduaneiro.

Assim, mesmo previamente ao exame dos autos no que se refere à aplicação das normas impostas pelo Código de Valoração Aduaneira, mesmo previamente ao exame dos elementos constituídos como prova da acusação, evidencia-se a inconsistência do lançamento, em face da apuração de um valor aduaneiro incoerente com essas mesmas provas.

Não bastassem essas razões para dar por solucionado o litígio, resta ainda mencionar que as planilhas utilizadas na apuração do valor lançado são fruto de aparentes ensaios de custos realizados pelo importador de fato, a Districomp. Essa inferência leva em conta os documentos de fls. 1202/1210, que consistem de outras versões das mesmas planilhas de custos utilizadas pela fiscalização. Observe-se que tais planilhas, em tese, jamais poderiam servir como parâmetro para a valoração, haja vista não terem sido produzidas pelo exportador, com vistas à fixação dos preços de exportação, nem pelo importador relativamente aos preços da primeira revenda.

Para aludir a essas planilhas como fonte do novo valor teria sido imprescindível a prova de conluio entre as empresas importadoras e o exportador. No caso, nem mesmo a vinculação entre vendedor e comprador restou comprovada, apenas indícios dessa circunstância foram apurados. É bem verdade que a própria impugnante supriu essa lacuna, ao carrear para os autos, a fl. 1221, original de instrumento particular de procuração, no qual o exportador lhe confere poderes para atuar em seu nome. No entanto, apesar do caráter confessional desse documento, cumpre registrar sua inocuidade jurídica, dada a ausência do necessário reconhecimento cartorial de sua firma, cujos efeitos "ex nunc" impedem a supressão dessa inocuidade relativamente aos atos pretéritos.

Desse modo, mesmo em se considerando suficientes os elementos disponíveis para demonstrar a vinculação entre o exportador e o importador, é de se considerar, igualmente, as disposições legais pertinentes, art. 1 do Código de Valoração Aduaneira, que a esse respeito dizem textualmente:

*"Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo, o fato de haver vinculação entre comprador e*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

*vendedor , nos termos do art. 15 não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor de transação inaceitável. Neste caso, as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação será aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador, ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar. Havendo solicitação do importador, os motivos lhe serão comunicados por escrito;(destaquei)*

(..)

Depreende-se daí que não basta a existência de vínculo, é preciso comprovar que esse influenciou o preço, mediante observação das prescrições constantes das alíneas que se sucedem, no Acordo, ao texto acima transcrito. E mais, é preciso observar o processamento prévio à autuação determinado nesse Acordo .

As rubricas coincidentes nas faturas comerciais com a rubrica aposta no contrato social representam, de fato, veemente indício de irregularidade. Contudo, além de serem somente indícios, a troca de correspondências solicitando o envio, com urgência, das faturas comerciais originais, se não afastam, enfraquecem a hipótese de que essas faturas poderiam ter sido emitidas pelo importador no Brasil. Por outro lado, conquanto absolutamente suspeito o pedido formulado pelo importador de envio de papel timbrado, em branco, em nome do exportador, pouco significa se não for possível demonstrar para que fim tais papéis foram utilizados.

Relativamente às determinações constantes do Acordo, é ainda relevante observar que, além da necessidade da desconstituição da fatura, mediante prova de que o valor constante dessa é inaceitável, a fiscalização deverá adotar método alternativo ao primeiro, que melhor se ajuste ao caso examinado, na seqüência em que estes são ofertados no Acordo. A rejeição de cada um dos métodos deverá ser respaldada em justificativa que demonstre cabalmente sua inaplicabilidade.

Na espécie, nada havia que recomendasse o abandono do método indicado no art. 5 do Acordo. Em assim sendo, a menos que o importador, nos termos do art. 4, tivesse se manifestado favorável à antecipação do método contemplado no art. 6, esse não poderia ter sido empregado arbitrariamente pela autoridade aduaneira, uma vez

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

que dos autos resta demonstrada a perfeita possibilidade de aplicação do art. 5, que assim determina:

*"(a) Se as mercadorias importadas, ou mercadorias idênticas ou similares importadas, forem no país de importação no estado em que são importadas, o seu valor aduaneiro, segundo as disposições deste Artigo, basear-se-á no preço unitário pelo qual as mercadorias importadas ou as mercadorias idênticas ou similares importadas, são vendidas desta forma na maior quantidade total, ao tempo da importação ou aproximadamente ao tempo da importação das mercadorias objeto de valoração, as pessoas não vinculadas àquelas de quem compram tais mercadorias, sujeito tal preço às seguintes deduções:*

(..)

*(b) Se nem as mercadorias importadas, nem as mercadorias idênticas ou similares importadas são vendidas ao tempo ou aproximadamente ao tempo da importação das mercadorias objeto de valoração, o valor aduaneiro que, em circunstâncias diversas, estaria sujeito às disposições do parágrafo 1(a) deste artigo, será baseado no preço unitário pelo qual as mercadorias importadas, ou as mercadorias idênticas ou similares importadas, são vendidas no país de importação, no estado em que foram importadas, na data mais próxima posterior à importação das mercadorias objeto de valoração, mas antes de completados noventa dias após tal importação".*

Relativamente às mercadorias valoradas com base em listas genéricas de preços ou em preços praticados no mercado interno do país exportador ou produtor, cumpre registrar que o Acordo de Valoração Aduaneira veda explicitamente a utilização desse tipo de parâmetro, nos termos de seu art. 7, alínea c, f e g.

Uma interpretação sistemática de todos os dispositivos que integram o Acordo de Valoração Aduaneira, aos quais somadas as respectivas notas explicativas e opiniões consultivas, conduz-nos à assertiva de que seus termos resultam de um amplo entendimento a respeito do que representam as relações comerciais. Em primeiro lugar, é flagrante o respeito declinado ao direito de propriedade, nele expresso pela importância dada ao valor de transação e pela rigidez dos critérios impostos à desconstituição desse valor. É de se ver que inspirando essa determinação situa-se a defesa do princípio de que o preço de venda de um bem é uma livre manifestação da vontade de seu proprietário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.142  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.530

Por outro lado, é nítido que o Acordo não ignora o fato de que, em qualquer relação comercial, o melhor negócio para quem compra, inversamente aos interesses de quem vende, é aquele realizado pelo menor preço e qualidade e pelas melhores condições de compra.

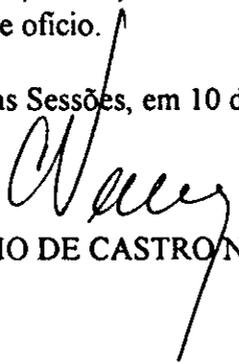
Partindo desse princípio, foram evitadas tratativas que representassem um entrave às negociações conciliadoras desses opostos interesses, promovidas, no caso, em nome do entendimento entre as nações partícipes de relações comerciais regradas pelo Acordo Geral de Tarifas e Comércio — Gatt.

Nessa linha de entendimento, em princípio revela-se vantajoso, seja para um país, seja para uma empresa privada, comprar por menor preço e vender pelo maior preço. O que se tem por inadmissível é que os preços declarados por essas transações não correspondam aos preços efetivamente praticados, em franca e inequívoca infração à ordem econômica e/ou à ordem tributária imposta pelo Estado, a quem cumpre defender igualmente os interesses de todos os cidadãos, observados, nesse caso, os princípios da livre iniciativa e da livre e leal concorrência.

Transcrevi, para adotá-los, os principais fundamentos do voto da insigne Relatora na decisão unânime recorrida *ex officio*. Suprimi as passagens em que foram proferidas opiniões pessoais da Relatora, quer a respeito do que lhe pareceram indícios de irregularidades de natureza econômica ou comercial, quer referentes à nocividade do tipo de atividade desenvolvido conjuntamente pelo conglomerado controlados das empresas interessadas no processo, não necessariamente por discordar de seus pontos de vista, mas por julgar que se tratava de matéria estranha à *quæstio* da lide.

Fazendo, assim, meus os argumentos da decisão recorrida, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10494.001205/2001-41

Recurso nº: 130142

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 2º do art. 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Terceiro Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-31530.

Brasília, 09/11/2004

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'ADP'.

Anelise Daudt Prieto  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em