



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Recurso nº : 128.485  
Acórdão nº : 303-33.701  
Sessão de : 08 de novembro de 2006  
Recorrente : D'MARCAS COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

FRAUDE A IMPORTAÇÃO. A existência de fraude deve ser comprovada e não presumida, relacionando-se as ocorrências fraudulentas aos fatos geradores que resultaram na obrigação tributária demandada.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. A valoração aduaneira de mercadorias é regida pelo Acordo de Valoração Aduaneira, GATT 94. Para a descaracterização do primeiro método consistente no valor de transação e aplicação de método substitutivo de valoração não bastam apenas indícios, devendo ser fundamentado por critérios objetivos e perfeitamente demonstráveis.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de diligência para verificar a situação do processo nº 10494.000473/2001-45, onde constava declaração de importação paradigma, vencida a Conselheira Anelise Daudt Prieto, que a suscitou. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Anelise Daudt Prieto, que negava provimento.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
MARCIEL EDER COSTA  
Relator

Formalizado em:

28 / FEV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges e Sergio de Castro Neves.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

## RELATÓRIO

Contra o sujeito passivo acima identificado foram lavrados os Autos de Infração de fls. 01/129, (Vol. I), para a formalização e exigência do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Multa por Falta de Fatura Comercial e respectivos acréscimos legais, cuja infração encontra-se minudentemente descrita no Relatório de Valoração Aduaneira nº 003/01, fls. 130/170 (Vol. I), perfazendo, na data da lavratura, um crédito tributário no valor total de R\$ 5.339.350,36.

Destaca a fiscalização que no curso de auditoria do valor aduaneiro declarado nas importações da empresa D'Marcas Comércio Ltda., foram obtidas diversas informações e documentos que demonstraram a ocorrência de irregularidades fiscais e criminais, notadamente a simulação de operações comerciais e a fraude na elaboração de documentos, havendo ainda indícios de infrações cambiais.

O relatório de Valoração Aduaneira de nº 003/01, fls. 130/170, retrata detalhadamente as conclusões da fiscalização, sendo que doravante passamos sumarizar os fatos de relevância.

Constatou a fiscalização que desde agosto de 1999 a Recorrente vem realizando importações de pneus novos e afins, cujo o fornecedor seria sempre a empresa Ram Trading International, Inc., localizada no estado americano da Flórida, sendo os fabricantes situados em diversos países, de onde de fato originaram as importações.

Ao observar as declarações de valor aduaneiro (DVA), apresentadas pelo importador, a fiscalização constatou que o mesmo declara, em todas as DIs, que a venda ou o preço, depende de uma condição ou contraprestação, e que o valor desta condição não pode ser determinado.

A fiscalização intima a Recorrente para prestar esclarecimentos acerca das referidas importações, tendo este respondido que: a) os preços pactuados com o fornecedor seriam por quantidades e não por tipo de pneu, sendo contabilizados no estoque por tipo aplicação, por exemplo radial para ônibus e caminhão; b) os responsáveis pela negociação seriam a Sra. Graça Gomes e a gerente de vendas da empresa Ram Trading; c) a empresa Ram Trading poderia ser contatada pelos telefones (305) 577-0405 e (305) 577-4455, ambos telefones de Miami-Fl; d) juntamente com estes esclarecimentos a empresa apresentou documento denominado "Contrato de Prioridades Recíprocas para o Desenvolvimento do Comércio Plurilateral de Produtos da Indústria Pneumática", datado de 01/10/1997, o qual justificaria os baixos preços declarados.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Alega a fiscalização que um grupo de empresas nacionais, neste indicadas por seus nomes abreviados, D'Marcas, Alfpha, Vieira Nunes, Maryland, Kruger e Austin, e as empresas estrangeiras Ram Trading, Freeway Capital e Ama Import Export, formam verdadeiro grupo de fato que trabalha de maneira coordenada sob a direção dos Srs. Marco Arce, Apolo Vieira e Matteo Bologna.

Que no curso na fiscalização foram identificadas relações de parentesco entre as pessoas do grupo que estão sob a coordenação dos Srs. Marco Arce, Apolo Vieira e Matteo Bologna, como também de subordinação (vínculo empregatício). Que estas pessoas atuavam como sócio-gerente ou procurador/diretor nas empresas citadas anteriormente e que estas empresas, em alguns casos ocupavam o mesmo endereço.

Esclarece ainda a fiscalização, que em cumprimento ao mandado de busca e apreensão nº 04/99, fls. 226/227, foram encontrados diversos documentos que comprovam a vinculação entre as empresas e pessoas acima citadas, inclusive um documento denominado "Representação Tri", que refere-se a uma tentativa de implementação de uma ação de planejamento tributário onde haveria a importação por uma das empresas, sem o pagamento do PIS/COFINS, acobertada em medida judicial, e posteriormente o repasse para uma das empresas do grupo, com margens reduzidas de lucro, a fim de evitar o pagamento do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro.

São descritas no RVA nº 003/001, anexo ao auto de infração, a suposta vinculação que as empresas importadoras possuem com as empresas exportadoras e as peculiaridades encontradas nas faturas emitidas por estas empresas.

Neste ponto destaca-se: a) que todas as importações foram realizadas com fornecedor Ram Trading; b) que a Divisão de Corporações do Estado da Flórida certifica não haver naquele estado empresa com denominação RAM Trading e AMA Import & Export; c) que o grupo "Alpha Pneus" importou nos últimos sete anos, de três fornecedores supostamente localizados no Estado da Flórida; d) que o endereço e telefones da empresa Ama e Freeway são os mesmos; e) que a empresa Freeway é atual sócia da empresa D'Marcas; f) que a empresa Freeway aparece como agente da empresa AMA em vários BLs ; g) que o Sr. Marco Arce assinou várias faturas emitidas pela empresa AMA, desde o ano de 1993 (fls.304); h) que as faturas dos exportadores no exterior foram fabricadas no Brasil, e assinadas falsamente pelo Sr. Eduardo Priori, funcionário do departamento de importação da D'Marcas.

Considerando a alegada vinculação entre importador e exportador, a dúvida quanto à autenticidade das faturas comerciais existentes, a fiscalização em observância à legislação de regência, AVA-GATI, recusou o valor aduaneiro declarado para as mercadorias e passou aos métodos seguintes de valoração aduaneira para obtenção da correta base cálculo.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Alerta ainda a fiscalização, que em virtude da necessidade de manter o sigilo fiscal e comercial dos importadores, encontram-se nas folhas 362 a 369, cópias das DIs paradigmas acima listadas com todos os dados necessários à caracterização das transações comerciais a que se referem sem, porém, a identificação dos importadores.

A escolha dos métodos substitutivos de valoração e as características das paradigmas selecionados, estão detalhadamente descritos no RVA nº 003/01, às fls. 155/161, sendo as principais informações a respeito: a) foi utilizado o 2º método de valoração para as mercadorias, cujo fabricante é a empresa Hankook Tire & Co e o 3º método de valoração, para os pneus cujo fabricante é a empresa Woosung Tire Co; b) a autoridade lançadora selecionou a Declaração de Importação de n.º 00/0070513-0 paradigma, cujas cópias constantes das páginas 363/364, demonstram a importação de pneus dos tipos 295/80R22.5, 10.00R20, 11.00R22, NCM 4011.20.90, semelhantes aos tipos do presente processo, originários da Coreia do Sul cujo fabricante das mercadorias é a empresa Hankook Tire & Co, mesmo nível comercial da empresa sob auditoria e quantidades igualmente compatíveis, além de idênticas das mercadorias em análise, a qual apresentou o mais baixo valor de transação dentre as DI's de mercadorias idênticas, conforme RVA 003/01; c) para a adoção do 3º método, a autoridade autuante utilizou como paradigma, DI 00/0070513; d) para os pneus do tipo 31x10.50r15lt, foi selecionada a DI 00/0918063-4, adição 003.

Esclarece o RVA nº 003/001, que o importador paradigma atua no mesmo nível comercial e é um importador regular de grandes quantidades deste tipo de mercadorias, e ainda, que as quantidades importadas são substancialmente as mesmas, estando fora de questão à necessidade de eventuais ajustes no valor paradigma, tendo também verificado que as mercadorias são perfeitamente permutáveis e se equívalem em qualidade e reputação comercial, restando assim as DI's, adequadas como paradigmas, tanto para os pneus Hankook como para os pneus Woosung.

Esclarece a autuante no parágrafo 211 do RVA nº 003/001, que no decorrer da fiscalização muitos foram os atos praticados pelo importador com vistas a iludir o pagamento de tributos incidentes na importação. Destaca que embora a intenção do agente não seja relevante para a caracterização da infração, o mesmo não acontece para graduação da penalidade proposta, estabelecendo multa de 150%, nos termos do inciso II, artigo 44 da Lei 9.430/96, por tratar-se de infração qualificada.

Ainda afirma a autoridade autuante, no parágrafo 217 do RVA nº 003/001: *“Conforme foi repetidamente demonstrado, é prática do importador e de suas “coligadas” produzirem, no Brasil, as faturas comerciais que deveriam ser produzidas no exterior, com agravante de falsificar as suas assinaturas. Desta forma, não havendo documento legalmente válido como fatura comercial, aplica-se a penalidade prevista na legislação de regência para aquelas importações sob análise”*

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Cita o Decreto-Lei nº 37/66, o qual determina em seu artigo 106, inciso IV, alínea "a", aplicação da multa de 10% sobre o valor do imposto de importação.

A autoridade atuante encaminhou representação fiscal para fins penais ao Ministério Público.

Cientificada do lançamento em 21/06/2001, a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 23/07/2001, impugnação de fls. 704/755, nos termos resumidamente expostos a seguir:

- Que o planejamento tributário intentando, denominado "Representação Tri", visando a redução dos encargos de PIS e Cofins jamais foi implementado e se implementado seria ao abrigo da tutela judicial.
- Que as autoridades fiscais intentaram provar que o grupo de empresas nacionais formavam um grupo de empresas nos termos do artigo 265 da Lei 6404/76, e que resultando infrutífera tal constatação insistiram em afirmar que tratava-se de um verdadeiro grupo de fato.
- Que as solicitações da fiscalização quanto a natureza das relações comerciais entre a importadora e a exportadora foram atendidas através de amplo relato sobre os negócios com a exportadora, inclusive com anexação de planilhas e contratos de prioridades recíprocas .
- As autoridades Fiscais, sem nenhuma justificativa, limitaram-se a estranhar que o contrato primitivo não houvesse sido celebrado entre a D'Marcas e Ram Trading, fazendo sugerir, às referidas autoridades, que tais relações pudessem ter outras conotações, inclusive criminosas.
- Que as autoridades fiscais equivocaram-se quanto a leitura do "FEI Number", pois, este registro é equivalente ao CNPJ no Brasil enquanto que a busca realizada efetuou-se junto ao Departamento do Estado da Flórida, unidade federada, equivalente a inscrição estadual e que necessariamente, tal como ocorre no Brasil, nem todas as empresas que possuem CNPJ, possuem inscrição estadual.
- Que a conclusão pela inexistência da Exportadora no Estado Americano da Flórida é no mínimo ingênua e preconceituosa e que reflete busca de um cenário preestabelecido de imputação de fraude, crimes e dano ao erário por parte da Recorrente e das empresas e pessoas arroladas.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

- Que a Recorrente visando comprovar a existência da exportadora e considerar válidas as faturas comerciais desconsideradas nos autos, junta ao presente, provas definitivas e contraditórias às falsas afirmações das Autoridades Fiscais Brasileiras sobre a suposta atividade irregular da exportadora nos Estados Unidos da América, a saber:

- a) Documento expedido pelo Departamento do Tesouro Americano Serviço de Receita Interna – Gerência de Contas Sucursal IV, com visto consular brasileiro nos Estados Unidos, traduzido por tradutor público juramentado, dirigido à RAM Trading International INC, com identificação do FEI NUMBER 65-0866159, atestando a existência da mesma junto aquele órgão (fls. 720/722).
- b) Lei da Flórida remetida pela Divisão de Corporações daquele Estado, desobrigando do registro naquele órgão às empresas estrangeiras que transacionem negócios no comércio interestadual (fls. 724/730).
- c) Documento expedido pela cidade de Miami, Estado a Flórida, tendo como destinatária a empresa RAM Trading International, no qual se verifica o número de sua licença (82027) como usuária de alarme policial (fls. 731/732).
- d) Carta de recomendação do GB Gulf Bank, filial Miami, dirigida a quem possa interessar, reconhecendo a RAM Trading como excelente cliente (fls. 733/734).
- e) Cópia de BLs referente a operações de exportação de pneus promovidas por RAM Trading para desembarque em Puerto Cabello, Venezuela ( fls. 735/736).
- f) Cópia de BLs referente a operações de exportação de pneus promovidas por RAM Trading para desembarque em San Lorenzo, Honduras (fls. 737/738).
- g) Cópia de seguro de carga efetuado pela RAM Trading junto a companhia “American National Fire Insurance Company” com limite de responsabilidade de US\$ 2.000.000,00 (fls. 741/743).

- Que o Sr. Rodrigo Arce é irmão do Sr. Marcos Arce, fato que nunca procurou omitir, entendendo ser natural que este exerça a função de procurador na empresa D Marcas, pois esta situação não gera nenhuma vinculação e tampouco constitui crime perante a legislação brasileira e dos Estados Unidos da América.

- Que de igual forma ficou evidenciado o equívoco quanto a existência da empresa RAM Trading no Departamento de Estado da Flórida, de igual forma aplica-se a empresa Freeway Capitals Corp.
- Que equívoco quanto à existência da Empresa Ram Trading até se justificaria por excesso de zelo da fiscalização, no entanto, o mesmo não se justificaria, pois, atos constitutivos da sociedade estão presentes nos autos, às folhas 2542/2579, portanto, 37 folhas, sendo juntadas pela autoridade autuante apenas a folha de rosto da ata de Constituição e Estatuto Social da empresa Freeway.
- Essa conduta teria sido adotada por lapso, ou com claro objetivo de preestabelecido cuja conclusão pretendida era de confirmar a inexistência das exportadoras, provando serem estas irregulares e fraudulentas, justificando a imposição de multa agravada.
- Que as exportadoras teriam autorizado que o funcionário Eduardo Manoel Priori Ferreira da Silva suprisse a falta de assinatura de algumas faturas emitidas pelo exportador.
- Que esta ordem teria sido cumprida equivocadamente pelo Sr. Eduardo Manoel Priori Ferreira Da Silva, pois, ele próprio deveria ter inserido a sua assinatura, e não posto o nome das pessoas indicadas, sem contudo imitar as assinaturas, ter visto o próprio laudo técnico, informar tratar-se de grafismos naturais, que são aqueles que não foge o autor ao seu grafismo habitual.
- Assim resulta claro da leitura do Laudo que o Sr. Eduardo Manoel Priori Ferreira da Silva não disfarçou, nem imitou grafismos de terceiros, portanto, não falsificou nenhuma assinatura nem adulterou nenhum documento, de modo que a conclusão das autoridades fiscais de que houve falsificação de assinatura são equivocadas.
- Comprovada a constituição regular das empresas exportadoras e excluída a alegada falsificação de assinatura em documentos de exportação, restou comprovada a ligação entre exportadoras e importadoras, o que não autoriza, entretanto, para efeito de valoração aduaneira a adoção de método diverso daquele constante nas faturas comerciais, nem tão pouco que isso implique em imputação de multas agravadas, por ocasião das exigências dos tributos.
- Que não cabe impor à Recorrente relações com a Empresa Ama e Free Way Capitals, pois, jamais comercializou com estas empresas.
- Que a Recorrente recusa e impugna as apressadas e infundadas

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

alegações das Autoridades Fiscais e reafirma a exatidão do emprego do método de valoração praticado, não acatando os métodos substitutivos.

- Informa a Recorrente que a adoção da prática de preços não elevados na importação, visa evitar a prática de lucros no exterior, combatida pela legislação dos preços de transferência.

- Reitera que a prática adotada pela Recorrente implica em lucros no Brasil resultando no pagamento do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, uma vez que a alíquota destes impostos são em média 33% enquanto o imposto de importação é em torno de 18,5%, evitando também desta forma a saída de divisas.

- Afirma que na absurda hipótese de ser mantido o crédito tributário, deve-se afastar a multa agravada, pois, afastada está a hipótese de que as faturas sejam forjadas e também restou comprovando a existência da exportadora nos Estados Unidos da América.

Informa a atuante que foi formalizado processo de Representação Fiscal para fins penais sob nº 11968.000579/2001-98 e encaminhada ao Ministério Público Federal.

Tendo em vista as questões abordadas na peça impugnatória, os atuantes formalizaram Representação Fiscal ao Dr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, fls. 774/777 e documentos em anexo, fls. 778/821, onde destacam "...tempestivamente impugnou o dito auto complementar, tendo, entretanto, demonstrado a ocorrência de diversas irregularidades que, em tese, caracterizam crimes contra a honra de funcionário público e contra a administração da Justiça, bem como crime praticado por funcionário público contra a Administração."

Diante da representação acima mencionada, referentes às alegações da defesa no processo de nº 11968.001072/2001-51, DRJ, através do Pedido de Diligência DRJ/FOR nº 038, de 29/04/2002, solicitou as providências elencadas às fls. 762/764, dentre as quais a ciência da atuada quanto ao teor da representação fiscal em destaque, com abertura do prazo para manifestação da Recorrente.

A Recorrente, apresenta em 10/07/2002 sua manifestação, fls. 825/833, nos seguintes termos:

- Sobre o dossiê demonstrando a prática de remessa ilegal de divisas e lavagem de dinheiro, fornecido pelo Banco Central do Brasil à Secretaria da Receita Federal, o Exmo Desembargador Federal Paulo Gadelha da 3º Turma do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5º Região, considerou imprestável como prova, ao conceder

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Medida Liminar no hábeas corpus nº 1463-PE (2002.05.00.014782-4).

- Destaca que da análise das cópias das DIs paradigmas foram emitidas o valor da transação e o nome dos importadores, embora a autoridade atuante tenha informado que tenha omitido somente este último.

- Questiona o valor da Declaração de Importação DI 00/0070513-0 paradigma, quantos aos pneus 295/80R22.5, 10.00R20, 11.0R22, que a recomposição do seu preço de venda, a partir dos preços aditados, tornaria o produto impraticável ao preço de venda no mercado varejista.

- Quanto aos pneus do tipo 31X10.50R15It, enfatiza que há dúvida quanto a classificação fiscal contida na DI utilizada como paradigma. A classificação fiscal adotada na DI paradigma era NCM 4011.10, enquanto que o produto que se pretendia valorar possuía a classificação na posição NCM 4011.2090.

- Informa a Recorrente que o Ministério do Desenvolvimento, Secretaria de Comércio Exterior, os preços médios praticados nas importações brasileiras das mercadorias classificadas divergem totalmente daqueles adotados no Auto de Infração.

- Que a Recorrente não possui legitimidade para representar a empresa Ram Trading.

- No interesse da transparência, anexa algumas declarações de importação registradas e desembaraçadas por outros importadores, cujos valores de transação para mercadorias semelhantes as que foram importadas pela D'Marcas, são absolutamente compatíveis, bem como notas fiscais de empresa distribuidora para diversos varejistas, nas quais os preços finas guardam perfeita coerência com os valores praticados nas transações internacionais da Recorrente.

- Reitera a totalidade dos pedidos.

- Anexa a Recorrente os documentos de fls. 835/919.

Em cumprimento à diligência solicitada, através do Termo de Juntada de fls. 935/936, anexa os documentos de fls. 924/934.

O julgado *a quo* indeferiu a solicitação, em decisão cuja ementa transcrevo a seguir:

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

**“Assunto: Imposto sobre a Importação -II**

**Período de Apuração: 16/09/1999 a 22/03/2001**

**Ementa: Valoração Aduaneira.**

Restando comprovado que a declaração de valores inferiores aos reais lastreou-se em faturas comerciais emitidas para esse fim, é cabível a descaracterização do valor declarado com base no primeiro método de valoração, aplicando-se método substitutivo, observada a ordem seqüencial estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira, para a cobrança das diferenças dos tributos e a imposição das multas respectivas.

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**  
**Período de apuração: 16/09/1999 a 22/03/2001**

**Ementa: O lançamento do Imposto de Importação implica exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, uma vez que aquele tributo compõe a base de cálculo deste. Lançamento Procedente”**

Tempestivamente a Contribuinte apresenta recurso voluntário, aduzindo em síntese que não há vinculação entre o Exportador e a Recorrente, e que se houvesse uma suposta vinculação entre o exportador e a Recorrente não seria este o único motivo para desconsiderar os preços praticados. Que a exportadora existe, que suas faturas são legítimas e que não houve qualquer fraude material ou formal. Também expõe seus argumentos de forma pontual, as exposições fáticas apontadas no auto de infração, contestando a existência do grupo econômico ou vinculação de fato entre as sociedades apontadas no respectivo auto de infração, como também a ausência de qualquer fraude ou conluio nas operações realizadas pela Recorrente.

Por último a Recorrente junta despacho da do Ministério Público Federal - Procuradoria Geral da Republica da 5º Região, de nr. 84/2004, que especifica “que houve falseamento do valor das importações nas DIs que serviram para estabelecer paradigma de valoração ao preço de aquisição das mercadorias importadas pela empresa D’Marcas Comércio Ltda”, sugerindo inclusive que este falseamento fora proposital, imputando a responsabilidade por este aos Srs. Auditores da Receita Federal, signatários do RVA nº 003/01, Sr. Ênio Moitta Jr. E Marco Antônio Borges Siqueira.

Efetua garantia recursal limitada ao total do ativo permanente, nos IN/SRF 264/2002 (fls. 1069/1080).

É o relatório.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

## VOTO

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o sujeito passivo, ora identificado, objetivando a formalização e exigência do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Multa por Falta de Fatura Comercial e respectivos acréscimos legais, cuja infração encontra-se minudentemente descrita no Relatório de Valoração Aduaneira nº 003/01, fls.130/170 (Vol. I), perfazendo, na data da lavratura, um crédito tributário no valor total de R\$ 5.339.350,36.

Faz destaque a fiscalização que, no curso de auditoria do valor aduaneiro declarado nas importações da empresa Recorrente, foram obtidas diversas informações e documentos que demonstraram a ocorrência de irregularidades fiscais e criminais, notadamente a simulação de operações comerciais e a fraude na elaboração de documentos, havendo ainda indícios de infrações cambiais.

Considerando a multiplicidade de fatos e pessoas, físicas e jurídicas envolvidas no presente processo ora objeto de análise, para que não se incorra em repetições desnecessárias, mencionar-se-á de forma objetiva as razões de fato e direito que levaram à conclusão deste Conselheiro Relator.

### Da vinculação das Sociedades

Em que pese o esforço da Recorrente em descaracterizar a existência da vinculação entre as pessoas jurídicas e físicas citadas ao longo do processo, a natureza dos documentos e demais situações fáticas juntadas ao presente, não permitem dúvidas da existência de uma sociedade de fato entre as referidas pessoas físicas e jurídicas.

A concomitância de endereços, de pessoas como sócias ou gestoras das diversas empresas, sob a direção do Sr. Marco Arce, Apolo Vieira e Matteo Bologna, demonstram claramente que o referido grupo empresarial de fato existiu.

O documento encontrado a fl. 239, denominado "Representação Tri", cuja proposta intentou implementar, todavia sem sucesso, serve única e exclusivamente para corroborar a existência de um grupo empresarial de fato, tendo em vista que a Recorrente não logrou êxito na referida operação.

O quadro apresentado a fl. 966 do presente, sintetiza as ligações entre as empresas Alpha, Vieira Nunes, Maryland, Kruger, Austin e D'Marcas, e seus dirigentes, formando assim um grupo empresarial de fato, denominado Alpha Pneus.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Portanto, diante dos exposto e das provas trazidas aos autos, entendo que as pessoas jurídicas e físicas, formam de fato um grupo empresarial, no entanto, considerando que cumpre-nos o julgamento exclusivamente da exigência de crédito tributário decorrente das importações referenciadas no auto de infração de fls. 01/129, entendo que esta informação é irrelevante para análise dos fatos geradores em tela, pois, todas as importações, devidamente destacadas no citado auto de infração, foram realizadas tendo como importador a empresa D'Marcas, não havendo menção de que haja importações realizadas por outras pessoas jurídicas, em especial, as citadas a fl. 966.

Ressalto que é irrelevante a informação de vinculação das sociedades para fins de análise da exigência do crédito tributário relacionado no auto de infração de fls. 1/129, no entanto, sem prejuízo de outra finalidade que pretender a Atuante, Recorrente ou Ministério Público, se for o caso.

#### **Da vinculação entre as exportadoras**

Podemos afirmar que os fatos que comprovam a vinculação entre as empresas exportadoras Ram Trading, AMA Import & Export e Freeway resumem-se em:

- endereço idêntico para as empresas AMA e Freeway;
- cláusula "on behalf of", demonstrando que uma age como agente de outra;
- sucessivas exportações, conforme demonstrado no quadro de fl. 291;
- solicitação de dissolução da empresa AMA, pelo Sr. Marco Arce, indicando o endereço da empresa RAM Trading para envio de sua correspondência.

Assim sendo, entendo haver vinculação entre as sociedades exportadoras citadas em epígrafe, no entanto, de igual forma também parece irrelevante esta situação para análise dos fatos geradores em tela, pois, estes fatos ocorreram por uma única importadora, a empresa D'Marcas e exportadora, a empresa Ram Trading, não havendo quaisquer citações ao longo do processo de que foram realizadas outras operações de comércio por pessoas jurídicas distintas das duas anteriormente citadas.

#### **Vinculação entre as importadoras e exportadoras**

Objetivando repetições desnecessárias, resumo aqui as situações de fato que me levam a conclusão da vinculação entre as importadoras e exportadoras,

tendo em vista estarem estas, amplamente explicitadas no julgado “a quo”, de fls. 973/977:

- A participação acionária da empresa Freeway na empresa D’Marcas.
- As faturas embora emitidas por empresas distintas, contemplam estrutura gráfica semelhante. Exemplifica-se os documentos de fls. 301/303, 350/352, 357, 381 e 384.
- Faturas emitidas no exterior pela empresa AMA subscritas pelo Sr. Marco Arce.
- A empresa AMA tem como dirigentes os Srs. Marco Arce e Rodrigo Arce, respectivamente presidente e vice-presidente.
- O Contrato de representação exclusiva firmado entre a empresa “Woosung” e a empresa Alpha, embora a comercialização tenha ocorrido através da empresa AMA (fls. 410/415).
- Que o referido contrato foi subscrito pelo Sr. Marco Arce, presidente do grupo Alpha.
- A empresa Kruger apresentou o termo aditivo nº 1/97, fls. 323/324, assinado pelo Sr. Apolo Vieira e pela Empresa Freeway, e ainda a Sra. Emilia Moran, a mesma que assinou em junho de 1999, termo aditivo em nome da RAM Trading, fls. 186/187.
- O Sr. Henry Tavares, que assinou como testemunha o termo descrito no item anterior, é sócio da empresa Prostar Comércio e Exportação Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 02 749 482/0001-02, localizada no Rio de Janeiro, juntamente com o Sr. Rodrigo Arce, vice-presidente da AMA.
- Posteriormente, intimada, a Kruger apresentou outro termo aditivo, fls. 331/332, com idêntico conteúdo e finalidade, porém firmados pelas empresas RAM Trading e Kruger, subscritos pelo Sr. Apolo Vieira e Rodrigo Tavares.
- Que conclui-se a partir da análise do quadro de fl. 291 que RAM Trading é sucessora da empresa AMA.
- Que no mesmo endereço que se encontra a empresa RAM Trading, estão registradas as empresas Principal Systems, INC que tem como diretores, os Srs. Henry Tavares, Marco Arce e Rodrigo Arce (fls. 401/404) e a empresa Indrio Development Corporation que tem o Sr. Apolo Vieira como presidente e tesoureiro (fls. 405/407).

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

- Que os documentos de fls. 188/195, 321/322, 323/324, 331/332, 186/187, corroboram a vinculação entre as empresas exportadoras: AMA, Freeway e RAM Trading e as importadoras, com destaque para a, Krueger e a D'Marcas.
- As diversas correspondências eletrônicas das supostas exportadoras comunicando embarques.

*Ex exposit*, parece-me não restar dúvida da vinculação entre as empresas Importadoras no Brasil e as exportadoras AMA, Freeway e Ram Trading.

No entanto, em sintonia com os pontos anteriormente citados, considero relevante para fins deste processo, tendo em vista os fatos geradores em análise, única e exclusivamente a vinculação existente entre a empresa RAM Trading e D'Marcas, a primeira como exportadora e a segunda como importadora.

#### **Da Existência Fática das Empresas RAM Trading**

Objetivando comprovar a existência fática da empresa RAM Trading nos Estados Unidos da América, a Recorrente junta diversos documentos, entre eles a Declaração do Departamento do Tesouro Nacional Americano atestando a existência da mesma (fls. 720/722), documento expedido pelo Município de Miami, Estado da Flórida, no qual se verifica o número de sua licença, como usuária de alarme policial (fls. 731/732), carta de recomendação emitida pelo GB Gulf Bank, atestando manter relações bancárias com Ram Trading (fls. 733/734) e prova de outras exportações realizadas pela empresa RAM Trading (735/736 e 737/738).

Diante do exposto, concluo pela existência fática e jurídica da empresa RAM Trading nos Estados Unidos da América, observando-se que trata-se de empresa estrangeira com atuação nos Estados Unidos da América, logo, é possível que a referida empresa tenha atuação concomitante em outro país.

No entanto, pelas razões já apresentadas nos pontos anteriores, considero irrelevante para fins único e exclusivo de análise deste processo a existência ou não das empresas Ama Import & Export e Freeway, tendo em vista que nenhuma das operações de importação citadas no auto de infração de fls. 01/129 tem relação com as referidas empresas (Ama e Freeway), portanto, deve este julgador ater-se exclusivamente às questões relacionadas à exigência do crédito fiscal, fruto do auto de infração ora referenciado.

#### **Falsidade Documental**

Apresentamos a seguir um quadro resumo das faturas comerciais desconsideradas pela autoridade Atuante, tendo em vista serem estas firmadas pelo próprio importador:

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Folhas	Exportador	Importador	Data	Nº do Documento	Valor US\$	Signatário	Laudo às fls.	Identificação Laudo
301	Ama	Alpha	14/8/1997	729240	103.896,25	E. du Santos		
302	Freeway	Austin	17/2/1998	41209	6.000,00	John Ryan		
303	Ram	D'Marcas	1/9/1999	5370957	103.088,00	Lary Smith		
350	Ama	Austin	21/10/1997	105253	9.317,70	E. du Santos	344/348	74/2001/SR/PE
351	Ama	Alpha	14/8/1997	552437	85.791,20	E. du Santos	344/348	74/2001/SR/PE
352	Ama	Alpha	14/8/1997	552437	18.519,68	E. du Santos	344/348	74/2001/SR/PE
353	Free way	Austin	18/2/1998	452	3.900,00	Mike Stuart	344/348	74/2001/SR/PE
357	Ram	D'Marcas	25/11/1999	5391243	27.654,00	Eric Stuart	354/356	0235/2001/SR/PE
381	Ram	D'Marcas	2/6/1999	23838925	142.500,00	Gary Mctaylor		
384	Ram	D'Marcas	8/9/1999	6371347	33.600,00	Larry Schmith		

Os documentos de fls. 301, 302, 350, 351, 352, 353 decorrem de operações anteriores aos fatos geradores demandados no auto de infração de fls. 01/129 e também divergem quanto às partes envolvidas, ou seja, trata-se de operações distintas daquelas cuja exigibilidade do crédito tributário recai, logo, em que pese que estas informações poderão ser úteis à instrução de outro processo que pretender as partes ou Ministério Público, na opinião deste Relator não se aplicam os referidos documentos ao processo em tela, pois, não possuem relação com os fatos geradores ora demandados.

Quanto aos documentos de fls. 303, 381 e 384, embora as datas, importador e exportador possam coincidir com aquele objeto de nosso julgamento, não há laudo de perito indicando que as assinaturas apostas no referido documento sejam falsas. Destaca-se que as assinaturas apostas nos referidos documentos divergem daqueles documentos de fls. 350 a 353 e 357, portanto, nem que nos fosse lícito concluir a existência da fraude por presunção, não seria possível comparar as assinaturas constantes naquelas faturas com as peritadas.

No que tange ao documento de fl. 357, há indicação do perito de que esta assinatura teria sido a mesma do Sr. Eduardo Priori, funcionário do departamento de importação da Recorrente.

Ocorre que em relação aos documentos de fls. 303, 381, 384 e também o de fl. 357, que apontam como importador e exportador as empresas D'Marcas e Ram Trading respectivamente, e que as datas indicadas tenham ou possam ter relação com os fatos geradores constantes no auto de infração às fls. 01/129, não nos é possível identificar claramente a relação entre as faturas e os respectivos fatos geradores apontados no dito auto de infração.

Nem sequer por uma minuciosa busca no RVA 003/01, que serviu de base para a formulação do citado auto de infração nos permitiu relacionar as faturas apontadas às ocorrências constantes no auto de infração e também no RVA 003/001, tendo em vista que os valores e datas constantes no RVA 003/001 divergem daqueles apontados nas faturas comerciais.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Fraude deve ser provada e não presumida. Portanto, faz-se mister identificar claramente a relação das faturas apontadas como decorrente de fraudes, com as respectivas indicações dos fatos gerados no auto de infração de fls. 001/129.

Também não nos é lícito concluir por presunção de que todas as operações apontadas no Auto de Infração sejam decorrentes de falsas faturas, pelo simples fato da Recorrente ter falsificado uma ou duas faturas. Estas falsificações devem ser pontualmente indicadas, demonstrando claramente os fatos que provam tal conclusão. Imaginar de forma diversa seria o mesmo que condenar uma pessoa por um crime pelo simples fato desta já ter praticado um outros, em outras oportunidades a este que se pretende julgar.

Lícito concluir de que a exigência do crédito tributário possa ocorrer independente da culpa ou vontade do agente, sujeito passivo. Todavia, a imputação da multa a ser aplicada deverá necessariamente identificar a existência ou não do dolo.

#### **Do acordo de Valoração Aduaneira**

O Acordo de Valoração Aduaneira, aprovado pelo Conselho do Mercado Comum do Mercosul, pelo Dec. 1.765 de 28/12/1995, estabelece métodos específicos para apuração da base de cálculo, numa ordem seqüencial e obrigatória, cujos pontos principais são os seguintes:

##### *a) Método primeiro*

O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor da transação, em uma venda para exportação para o país de importação, mediante ajustes específicos, desde que (a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que sejam exigidas por lei ou pela Administração Pública do país de importação, limitem área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas ou não afetem substancialmente o valor das mercadorias; (b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contraprestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração; (c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito; (d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros.

Demais elementos e situações específicas devem ser considerados pelas partes (importador e administração aduaneira), na forma disposta na legislação.

##### *b) Método segundo*

Caso o valor aduaneiro não possa ser determinado segundo o "método primeiro", será ele o valor da transação das mercadorias idênticas vendidas para exportação ao mesmo país de importação e exportadas no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado. Assim, será considerada a

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

venda no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quantidade das mercadorias objeto da valoração. Inexistindo tal venda, será utilizado o valor de transação de mercadorias idênticas vendidas em um nível comercial diferente e/ou em quantidade diferente, ajustado para se levar em conta diferenças atribuíveis aos níveis comerciais e/ou às quantidades diferentes, desde que tais ajustes possam ser efetuados com base em evidência comprovada que claramente demonstre que os ajustes são razoáveis e exatos, quer conduzam a um aumento ou a uma diminuição no valor.

Quando os custos e encargos, pertinentes a ajuste, estiverem incluídos no valor de transação, este valor deverá ser ajustado para se levar em conta diferenças significativas de tais custos e encargos entre as mercadorias importadas e as idênticas às importadas, resultantes de diferenças nas distâncias e nos meios de transporte.

Se for encontrado mais de um valor de transação de mercadorias idênticas, o mais baixo deles será o utilizado na determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

*c) Método terceiro*

O valor aduaneiro das mercadorias corresponderá ao valor da transação de mercadorias similares vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado.

Nesse sentido, será utilizado, para estabelecer o valor aduaneiro, o valor de transação de mercadorias similares, numa venda no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quantidade que as mercadorias objeto de valoração. Inexistindo tal venda, será utilizado o valor de transação de mercadorias similares vendidas em um nível comercial diferente/e ou em quantidade diferente, ajustado para se levar em conta diferenças atribuíveis aos níveis comerciais e/ou às quantidades, desde que tais ajustes possam ser efetuados com base em evidência comprovada que claramente demonstre que os ajustes são razoáveis e exatos, quer estes conduzam a um aumento ou a uma diminuição no valor.

*d) Método Quarto, Quinto e Sexto*

O Acordo de Valoração Aduaneiro que nós referimos anteriormente também estabeleceu o Método Quarto, Quinto e Sexto, que não serão tratados em nossa explanação, pois, não foram objeto de aplicação ao processo em tela.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Observa-se que a adoção do primeiro método impõe algumas restrições, as quais destacamos: b) a venda ou preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contraprestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração; d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros.

Da análise dos fatos podemos extrair as seguintes situações: a) que o próprio Recorrente declarava nas faturas comerciais que o preço da mercadoria não era determinado e que estava sujeito a certas condições; b) No item "Vinculação entre Importadoras e Exportadoras" apresentamos as razões que nos levam a concluir quanto vinculação entre a importadora e a exportadora e a possibilidade da primeira influenciar nos negócios da segunda, destacando também neste item as razões que nos levam a sua desconsideração.

Portanto, nos parece acertada a desconsideração do primeiro método para fins de valoração aduaneira, como pretendeu a Autoridade Atuante, no entanto, nos parece que a forma como se procedeu à utilização do segundo e terceiro métodos esteja equivocada, com veremos adiante.

#### Da Escolha dos Paradigmas

Diante de todos os argumentos expostos no RVA 003/01 a Autuante utilizou-se da metodologia descrita no Acordo de Valoração Aduaneira para a determinação do valor aduaneiro correto.

Ressalta a Autoridade Lançadora que os pneus objeto da presente lide foram fabricados pelas empresas Woosung Tire Co. e Hankook Tire & CO, sendo que nenhuma outra empresa no Brasil teria realizado importações de pneus da marca Woosung Tire Co, `a exceção das empresas do grupo "Alpha Pneus". Esclarece ainda a autuante que desta forma ficou inviabilizada a utilização do 2º método de valoração para o pneus da Marca Woosung Woosung Tire Co., sendo utilizado o 3º método.

Desta feita, foi utilizado o 2º método de valoração para as mercadorias, cujo fabricante é a empresa Hankook Tire & Co e o 3º método de valoração , para os pneus cujo fabricante é a empresa Woosung Tire Co.

Segundo o artigo 2º do Acordo de Valoração Aduaneira, se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado pelo primeiro método, será este o valor de transação de mercadorias idênticas, vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo em que as mercadorias objeto da valoração, ou em tempo aproximado.

Para se utilizar o segundo método, as vendas devem ter sido realizadas no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quantidade. Inexistindo tal venda, o valor de transação de mercadorias idênticas deverá ser ajustado para se levar em conta diferenças atribuíveis aos níveis comerciais e/ou quantidades diferentes, desde que tais ajustes possam ser efetuados com base em

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

evidência comprovada que claramente demonstre que os ajustes são razoáveis e exatos.

Tendo por informações do sistema Lince-Fisco Importação, a autoridade lançadora selecionou a DI paradigma DI 00/0070513-0, cujas cópias constantes das fls. 363/364, demonstram a importação de pneus dos tipos 295/80R22.5, 10.00R20, 11.00R22, NCM 4011.20.90, semelhantes aos tipos do presente processo, originários da Coréia do Sul, cujo o fabricante das mercadorias é a empresa Hankook Tire & CO, mesmo nível comercial da empresa sob auditoria e quantidades igualmente compatíveis, além de idênticas das mercadorias em análise, a qual apresentou o mais baixo valor de transação dentre as DIs de mercadorias idênticas, conforme RVA nº 003/01.

Para adoção do 3º método, cujas mercadorias foram adquiridas do fabricante do Woosung Tire Co., também fora utilizada o mesma paradigma, DI 00/0070513-0, visto que as mercadorias têm as mesmas características, sendo portanto permutáveis, não havendo dúvidas sobre a qualidade e reputação comercial da mercadoria do referido paradigma, sendo o importador adquirente regular dos pneus do fabricante Hankook Tire & Co., conforme RVA nº 003/01.

Ocorre que, sob alegação de sigilo fiscal, foram omitidos dos documentos de fls. 364/368 (DIs Paradigmas) o nome do importador e as quantidades importadas. Considerando que a adoção do segundo método implica na comparação com importações no mesmo nível comercial e quantidades, devendo providenciar os ajustes necessários ao preço comparativo caso não seja possível identificar as operações similares, carece a Recorrente destas informações, a fim de que lhe possibilite manifestar-se a respeito, sob pena de incorrer no cerceamento de defesa, levando a nulidade a presente decisão.

Portanto, não basta a Autoridade Lançadora alegar que as importações paradigmas foram realizadas nos mesmos níveis comerciais e quantidades da Recorrente, é preciso oportunizar a mesma o conhecimento destas informações, a fim de que esta se manifeste apresentando suas razões, se entender necessário.

Destaca-se que a Recorrente junta documento expedido pelo Ministério do Desenvolvimento, Secretária do Comércio Exterior, demonstrando que os preços médios praticados nas mercadorias objeto da presente lide, divergem consideravelmente daqueles apontados no RVA 003/01.

Também demonstra a Recorrente, através de notas fiscais de venda a varejo, que os preços sugeridos como paradigmas seriam impraticáveis no mercado varejista, conforme consta nos documentos de fls.903/919.

Ora, se por um lado demonstra-se uma incompatibilidade do valor aduaneiro das mercadorias, objeto da presente lide, com a média de mercado, por

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

outro temos prova de que os valores paradigmas são impraticáveis no mercado varejista, resta-nos claro que os valores utilizados como paradigma carecem, no mínimo, de melhores explicações quanto à conclusão dos valores apresentados.

Ainda no tocante a definição dos valores paradigmas, a Recorrente apresenta às fls. 885/900 documentos de importações realizadas por seus concorrentes, demonstrando que os preços praticados são compatíveis aos praticados pela Recorrente.

Os referidos documentos não foram aceitos pela Autoridade Julgadora "*a quo*" sob o argumento de que estes primeiramente não teriam sido objeto de revisão aduaneira e de que estes valores partem de premissa equivocada, pois, a Recorrente utiliza-os na condição de venda declarados para a DI em apreço, para se contrapor aos valores consignados nas DIs de importação da Recorrente.

Ora, em sendo considerados imprestáveis os documentos apresentados pela Recorrente que pretendem demonstrar a prática do preço de mercado para os negócios que realiza, da mesma forma devem ser considerados às DIs paradigmas utilizados pela Autoridade Autuante, que não sujeitaram a uma revisão aduaneira.

Neste aspecto, tratou com muita propriedade o Ilustre Conselheiro Nilton Luiz Bartoli quanto à ilegalidade da exigência tributária decorrente da lavratura do auto infração em tela, cujas razões acham-se estampadas no voto pelo mesmo proferido no Recurso nº 124.484, em que é recorrente D.Marcas Comércio Ltda. e recorrida a DRJ/Fortaleza/CE, e que servem de supedâneo e fundamento do meu voto, razão pela qual passo a transcrevê-lo na íntegra:

“Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário por conter matéria de competência deste Eg. Conselho de Contribuintes.

Cuidam os processos ora em julgamento conjunto de autos de infração lavrados contra o contribuinte-recorrente, onde pretende a Fazenda Nacional a formalização e exigência do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Multa por Falta de Fatura Comercial e Multa por Infração ao Controle Administrativo das Importações, esta última objeto do lançamento complementar efetivado nestes autos.

A autuação ora em análise, oriunda da revisão do lançamento efetuado nos autos do processo nº 11.968.000699/2001-95, embora possua objeto distinto (Multa por Infração ao Controle Administrativo das Importações), decorre do mesmo conjunto fático-probatório que deu origem ao processo a que chamaremos de “principal”.

Assim, na qualidade de obrigação acessória mas umbilicalmente ligada à obrigação principal, entendo ser impossível o exame isolado do suposto

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

subfaturamento sem que se leve em conta o conjunto das acusações atribuídas à recorrente.

Daí porque, e com a devida vênia ao ilustre Conselheiro relator do processo nº 11.968.000699/2001-95, farei uma análise conjunta dos processos.

Em uma breve síntese, sustenta a Fiscalização que, no curso de auditoria do valor aduaneiro declarado nas importações da empresa recorrente, foram obtidas diversas informações e documentos que demonstraram a ocorrência de irregularidades fiscais e criminais, notadamente a simulação de operações comerciais e a fraude na elaboração de documentos, bem como subfaturamento, havendo ainda indícios de infrações cambiais.

Em linhas gerais, as acusações lastrearam-se nos seguintes elementos: (i) existência de um grupo econômico de fato, composto por diversas empresas, aqui denominado GRUPO ALPHA, constituído com o fim de realizar importações através de "planejamento tributário"; (ii) a vinculação entre o exportador (RAM TRADING) e a importadora, com influência nos preços praticados; (iii) a simulação de operações comerciais entre exportador e importador, já que os produtos eram fabricados na Ásia; e (iv) a fraude na emissão das faturas comerciais, alegadamente produzidas e subscritas pelo importador.

Devido à suposta vinculação entre exportador e importador, os valores aduaneiros declarados pelo contribuinte foram desconsiderados pela Fiscalização, através do RVA nº 003/01 (fls. 130/170 dos autos principais).

Dada a impossibilidade de utilização do 1º Método de Valoração Aduaneira ante a vinculação entre exportador e importador, passou-se à utilização do 2º e 3º Métodos, através do cotejo das importações objeto da revisão com outras, promovidas por terceiros e representadas pelas DIs-paradigma nºs. 00/0070513-0 e 00/0918063-4, tendo-se chegado então aos valores que serviram de base para o lançamento da diferença dos tributos aduaneiros e demais penalidades.

Esta, portanto, a origem dos presentes processos, ora em julgamento.

Apesar da complexidade de fatos e circunstâncias que envolvem os processos em análise, julgo haver uma questão fundamental que deve ser examinada de plano, qual seja, a regularidade da valoração aduaneira empreendida pela Fiscalização.

Isto porque, entendendo a Fiscalização por irrealis os preços constantes das faturas comerciais apresentadas, e, conseqüentemente, os valores declarados nas DIs, houve por bem empreender uma revisão na valoração aduaneira, adotando como paradigmas os valores presentes nas DIs nºs. 00/0070513-0 e 00/0918063-4 (fls. 362/369 dos autos principais), emitidas por outros importadores.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Na petição encartada às fls. 825/832 do processo principal, acompanhada dos documentos de fls. 834/919, o recorrente insurge-se contra os paradigmas adotados, invocando os seguintes argumentos:

(i) a Fiscalização, ao se valer das DIs-paradigma, teria alegado taxativamente que as usaria com base em seus valores de transação (RVA 003/01, fls. 157, item 174, até fls. 162, item 197). Em momento algum teria constado serem tais valores decorrentes eles próprios de processo de valoração aduaneira. A pretexto de proteger o sigilo comercial e fiscal dos importadores, a Autoridade Fiscal advertiu que deixaria de identificá-los, ressaltando, porém, que os demais dados da operação comercial seriam mencionados. Sucede que – prossegue a recorrente – as telas do SISCOMEX juntadas pela Fiscalização como paradigma [fls. 362/369 dos autos principais] omitiram informação essencial, qual seja, o próprio valor de transação. Mesmo assim, os Auditores Fiscais adotaram os seguintes valores, como provenientes das citadas DIs: US\$ 147,93, para os pneus novos tipo 295/80R22.5 16PR; US\$ 132,36, para os pneus novos tipo 1000R20 16PR; US\$ 154,26, para os pneus novos tipo 1100R22 16PR; e US\$ 44,06, para os pneus novos tipo 31x10.50R15LT, sendo que para este último foi usado como paradigma mercadoria classificada em posição NCM diferente (4011.10.00, paradigma, contra 4011.20.90, da mercadoria objeto da valoração).

(ii) conforme documentação acostada, se tomados os valores propostos pela Fiscalização, devidamente acrescidos dos demais tributos incidentes sobre sua comercialização (IPI, ICMS), de outros custos e da margem de lucro, as mercadorias objeto da valoração aduaneira alcançariam valores superiores aos praticados no mercado varejista do país.

(iii) finalmente, e que em resposta a consulta formulada pela recorrente sobre as DIs usadas como paradigma, a Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio **informou valores de transação diversos daqueles utilizados pela Fiscalização, significativamente inferiores aos declarados como paradigma.**

(iv) desta forma, sendo imprestável a valoração aduaneira fundada em valores-paradigma, superiores àqueles efetivamente praticados pelos importadores cotejados, deve ser reputado insubsistente o auto de infração.

A DRJ de Fortaleza, ao apreciar os argumentos invocados pelo recorrente, defendeu a metodologia usada no RVA 003/01, sustentando em síntese que os valores informados pela SECEX seriam referentes ao Valor Unitário na Condição de Venda – VUCV e que, por estarem subfaturados, foram submetidos a regular revisão aduaneira, objeto do processo nº 10494.000473/2001-45, sendo, portanto, adotados como paradigma no presente processo os valores aduaneiros revistos pela SRF.



Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Em petição juntada às fls. 1122/1137 dos autos principais, a recorrente traz a lume documento produzido posteriormente à protocolização de seu recurso voluntário, requerendo, com base no artigo 16, parágrafos 4º, alíneas “a” e “b”, e 5º, do Decreto 70.235/72, seu conhecimento por esta Câmara.

Comprovado ser de fato posterior à data de seu recurso, dele tomo conhecimento.

O documento em questão (fls. 1138/1162) cuida de Requerimento formulado pela recorrente perante o Ministério Público Federal (Procuradoria Regional da República – 5ª Região), onde pede a apuração de fatos ali narrados.

No que concerne a este processo, a recorrente noticia ao representante do MPF a acusação que estaria sofrendo, da prática de simulação de operações comerciais e fraude de documentos fiscais, acusação essa posteriormente alterada para a prática de subfaturamento, e que estaria estribada em duas DIs utilizadas pela Fiscalização para fins de valoração aduaneira (fls. 1139).

E, na esteira do que já sustentara nestes autos, a recorrente relata à Procuradoria Regional da República que, apesar de as Autoridades Fazendárias terem declarado no bojo de seu RVA que os preços das mercadorias-paradigma seriam referentes aos valores reais de importação, posteriormente se teria verificado que se tratavam, na verdade, de preços atribuídos pela Aduana, em revisão de valoração aduaneira. E mais: os preços efetivamente declarados pelos importadores teriam sido suprimidos das DIs-paradigma pelos Agentes Fiscais.

Foi então instaurado o competente Procedimento Ministerial para apuração dos fatos, tendo sido assegurado o contraditório mediante a solicitação de informações aos representantes do próprio Ministério Público Federal, que conduziam ações penais envolvendo fatos correlatos, bem como ao Procurador da Fazenda Nacional responsável pelos casos.

Após a oitiva dos representados e o exame detido das provas acostadas pela ora recorrente, dentre elas o multicitado RVA 003/01, o Excelentíssimo Senhor Procurador Regional da República passou a emitir seu parecer, o qual, acredito, seja de grande valia para subsidiar o convencimento desta Câmara, razão pela qual passo a transcrever os trechos que julguei mais pertinentes, lembrando que a íntegra se encontra encartada às fls. 1138/1162 dos autos principais.

“(…)

*Passo a pronunciar-me.*

*Parece-me que duas questões devem ser examinadas no âmbito deste procedimento: PRIMEIRA, é de se, nos procedimentos judiciais intentados pela Procuradoria da República no estado de*

*Pernambuco, teria havido falseamento proposital do valor das importações nas DIs que serviram para estabelecer paradigma de valoração do preço de aquisição das mercadorias importadas pela empresa D'MARCAS COMÉRCIO LTDA.; SEGUNDA, se positiva a primeira, a quem dever-se-ia imputar a responsabilidade pela falsidade da declaração?*

*Basta um simples golpe de olhos, para verificar que nos documentos de fls. 621/628 (DIs), não constam os preços de importação das mercadorias ali apontadas. Tais documentos que lastreiam importações de pneus similares aos importados pela D'MARCAS, foram utilizados como paradigmas, para afirmar-se que os valores de importação da D'MARCAS, estariam subfaturados. Anote-se que os valores que a Aduana refere como sendo destas DIs, estão apontadas nos quadros de fls. 629/630.*

*[transcrição de trechos do RVA]*

*Resta assim patenteado, que no Relatório de Valoração Aduaneira nº 003/01 (que diz respeito às importações sob comento, feitas pela Empresa D'MARCAS COMÉRCIO LTDA.), afirma-se que foram utilizados para valorar tais importações os valores reais de outros produtos, similares, valores esses constantes das DIs mencionadas, e cuja expressão gráfica (dos valores), nas ditas DIS, foram apagados, supostamente, 'para preservar o sigilo comercial e fiscal dos importadores' (que também tiveram os seus nomes apagados).*

*Ocorre que, a Empresa D'MARCAS COMÉRCIO LTDA. obteve, e fez juntada, dos documentos de fls. 961/965, nas quais constam-se os valores das importações das DIs que serviram de paradigma, valores esses que situam-se muito aquém daqueles mencionados no multimencionado Relatório de Valoração Aduaneira.*

*Comprovada está a disparidade de valores.*

*(...)*

*Tais observações, por si sós, já demonstram que, na dita ação de seqüestro, se dizia que havia importação fraudulenta, porque os preços estavam subfaturados em relação ao preço de compra de tais mercadorias, comparando-a com as compras feitas por outras empresas. Em nenhum momento se afirmou que a comparação que se fazia, era em relação ao preço da valoração aduaneira. Aliás, se assim fosse, não se poderia falar em subfaturamento, mas tão somente em aquisição a preço baixo, exigindo uma valoração maior por parte da aduana, para a cobrança de tributos.*

*Não se sustenta pois a assertiva dos Representados, de que cuidava-se na hipótese, de comparação entre os preços informados pela Representada e valoração aduaneira, mas de comparação entre preços de compras declarados pela Representada e por outras empresas.*

*Tal conclusão é reforçada, quantum satis, pelas assertivas do Relatório de Valoração Aduaneira, que diz (fls. 388/428):*

*'174 – Desta forma temos que identificar entre as importações já realizadas, aquelas cujas mercadorias sejam idênticas ou similares àquelas sob auditoria e cujos valores aduaneiros já tenham sido aceitos pela Aduana utilizando o método de valor de transação.'*

*Fica claro, aqui, que se afirmou que os paradigmas utilizados, estariam baseados no valor da transação, ou seja, no valor real de compra e venda feita pelas outras empresas.*

*Mais adiante, no mesmo Relatório de Valoração Aduaneira, os Srs. Auditores proclamam textual e sonoramente, que não se utilizaram de outros critérios de valoração, mas de comparação de preços, dizendo (fls. 417):*

*'186. Ao analisarmos a mesma tabela de preços supramencionada, verificamos que os preços de exportação para o Brasil naquele período continuam compatíveis com os encontrados na DI paradigma, o que, mais uma vez, indica a correção nos procedimentos até aqui implementados.'*

*Isso é reiterado, na peça exordial de Agravo de Instrumento de lavra da Procuradoria da Fazenda Nacional no estado de Pernambuco (fls. 086/118), que declara, textualmente:*

*'No curso do exame de valor aduaneiro, foi constatada grande discrepância entre os valores unitários declaratórios para os pneumáticos sob valoração e aqueles declarados por outros importadores brasileiros para mercadorias idênticas ou similares, mesmo quando importadas diretamente dos fabricantes, ou seja, sem intermediários' (fls. 093)*

*Lamentavelmente porém, restou comprovado, por um exaustivo trabalho efetuado pelo Representante, que os valores informados na multifalada ação de seqüestro, como sendo os das DIs paradigmáticas, foram falseadas.*

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

*Vale destacar que, se for a fundo a análise, talvez se apure que aquele valor informado, sequer corresponde à valoração aduaneira. Afinal, iniciada a falsidade é provável que ela não tenha sequer uma desculpa apoiada em qualquer fato concreto.*

*Na mesma ação de seqüestro, se afirmava que a empresa que fornecia pneumáticos à Representante (RAM TRADING INTERNATIONAL INC), sediada nos EE.UU., não existiria. Tal assertiva serviu, por bastante tempo, para sustentar a persecutio à Representada. Essa alegação também restou demonstrada como despida de veracidade, pois dita empresa tem existência real no estado da Flórida.*

*Fica pois evidenciado que houve falseamento do valor das importações nas DIs que serviram para estabelecer paradigma de valoração ao preço de aquisição das mercadorias importadas pela empresa D'MARCAS COMÉRCIO LTDA.*

*Restaria indagar: tal falseamento foi proposital ou meramente acidental?*

*Não há como fugir da afirmação de que o falseamento foi proposital, pois foram apagados o valor das respectivas importações e o nome das importadoras, informando-se a latere quais seriam esses valores, e dizendo-se textualmente que mencionados valores eram os valores do negócio (e não de eventual valoração aduaneira, majorada para atender interesses nacionais).*

*Restaria indagar a quem dever-se-ia imputar a responsabilidade pela falsidade ideológica.*

*(...)*

*Penso que, pelas mesmas razões acima expostas em relação aos Procuradores da República, deve ser afastada a responsabilidade do Sr. Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Stevenson Granja Paiva.*

*O mesmo não ocorre, porém, em relação aos Srs. Auditores da Receita Federal, signatários do Relatório de Valoração Aduaneira nº 003/01, que repousa às fls. 388/428 (incluindo os anexos, fls. 259/957), Srs. Ênio Motta Júnior e Marco Antônio Borges de Siqueira.*

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

*É que, é exatamente nesse Relatório de Valoração Aduaneira, que se perpetrou o apagamento dos valores das DIs utilizadas como paradigma, e que se fez a afirmação falsa quanto ao seu valor, levando os Srs. Procuradores da República a sustentarem as afirmações falseadas.*

*A falsidade consciente, foi praticada pelos referidos Auditores Fiscais, enquadrando-se a hipótese nos artigos 299, §1º, e 316 do Código Penal Brasileiro.*

*(...)"*

Ora, conforme decisão emanada pelo órgão titular da ação penal em crimes contra a ordem tributária, a valoração aduaneira empreendida pelos Agentes Fiscais restou maculada por vício insanável.

Sendo a valoração aduaneira o ponto de apoio sobre o qual estão assentados os lançamentos efetuados em ambos os autos, ruindo aquela, desmoronam igualmente as autuações fiscais.

Ademais, além das suficientes razões deduzidas pelo ilustre Procurador da República para considerar falsos os valores utilizados como paradigma, outras vêm se somar, merecendo igual destaque.

Inicialmente, cumpre transcrever o que restou consignado na decisão proferida pela DRJ/FOR nos autos do processo nº 11.968.001072/2001-51 (complementar), no tocante à defesa dos valores usados pela Fiscalização como paradigma:

*“Nesse diapasão, o (VUCV – Valor Unitário na Condição de Venda), valor que representa a quantia oficialmente remetida ao exterior, não pode ser argüido para fins de comparação com os valores das paradigmas, pois conforme fartamente demonstrado na presente peça, o valor aduaneiro é apurado segundo as normas do Acordo sobre a implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio de 1994, não se confundindo com o valor da condição de venda.*

*Nesse caso, os valores apontados pela impugnante, valor na condição de venda, como sendo os valores corretos que deveriam ter sido adotados pelo autuante, estão subfaturados, conforme demonstram as telas de fls. 933. Após o exame de valoração, da DI em destaque (DI 00/0070513-0), foram detectados os reais valores de transação, referentes aos tipos de pneus declarados, os quais foram utilizados como paradigmas no exame de valoração das mercadorias em lide, pela compatibilidade dos vários aspectos analisados, conforme acima explicitado.”*  
*(fls. 587 dos autos complementares)*

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Com a devida vênia, tais assertivas são sofismáticas, já que partem de premissas que não espelham a realidade.

Primeiramente, vale destacar que o recorrente jamais pretendeu que os autuantes adotassem um valor no lugar de outro.

Ocorre que, conforme já foi visto, o RVA 003/01 não menciona que os valores-paradigma não seriam aqueles declarados pelo importador (ou, como quis a Autoridade Monocrática, o valor na condição de venda), tratando-se, na verdade, de valores aduaneiros revistos pela Fiscalização.

E mais: o RVA também não menciona que tais valores (aqueles informados originalmente pelo importador-paradigma) estariam subfaturados, o que teria acarretado a citada valoração aduaneira na própria DI-paradigma.

Com efeito, no item 178 do RVA (fls. 158 dos autos principais), ao justificar a escolha da DI-paradigma para os pneus do tipo 295/80R22.5, os autuantes, além de mencionarem uma DI totalmente estranha à lide (00/0407006-7) - o que se supõe tenha sido um erro de digitação, já que na tabela-resumo de fls. 162 este tipo de pneu vem associado à DI de n 00/0070513-0 - informam apenas que a DI em referência deve ser usada **“por serem idênticas àquelas [mercadorias] em análise e, ainda, em virtude da mesma já ter tido seu valor verificado e aprovado pelo método do valor de transação, conforme processo n 10494.000473/2001-45 da Secretaria da Receita Federal.”**

Ora, onde restou dito que a DI-paradigma teve seu valor “de condição de venda” revisto pela Aduana?? Pelo contrário: os Fiscais afirmam que a DI teve seu valor verificado e aprovado pela SRF!

De fato, o suposto subfaturamento da DI-paradigma só foi noticiado com a juntada do documento de fls. 933 (autos principais), que só foi acostado aos autos em 6 de dezembro de 2002, conforme Termo de Juntada de fls. 935/936, ou seja, muito depois da formalização dos lançamentos em análise.

Ainda em oposição ao consignado no trecho da decisão da DRJ/FOR transcrito acima, cumpre ressaltar que o AVA-GATT não faz qualquer distinção entre “valor na condição de venda” e “valor aduaneiro”.

Na verdade, consta do artigo 15, parágrafo primeiro, alínea “a”, do referido Acordo: “valor aduaneiro das mercadorias importadas” significa o valor das mercadorias para fins de incidência de direitos aduaneiros *ad valorem* sobre mercadorias importadas.

Ora, o valor aduaneiro de uma DI só não é o valor da transação declarado pelo importador quando aquela for objeto de revisão aduaneira.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

De outra parte, verifica-se que a Fiscalização, concluindo pela impossibilidade de se valorar as mercadorias importadas pela recorrente pelo Método Primeiro, socorreu-se aos Métodos Segundo e Terceiro.

Vale transcrever aqui o que dispõe o AVA-GATT neste particular:

### Artigo 2

1. (a) Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições do Artigo 1, será ele o valor de transação de mercadorias idênticas vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado;

Já nas Notas Interpretativas, em especial aquela ao Artigo 2, determina o parágrafo quarto:

### Nota ao Artigo 2

.....  
4. Para fins do Artigo 2, entende-se por valor de transação de mercadorias importadas idênticas, um valor aduaneiro ajustado conforme as determinações dos parágrafos 1 (b) e 2 deste Artigo, e que já tenha sido aceito com base no Artigo 1.

Observa-se que a norma é clara: somente pode ser tomado como valor de transação de mercadoria idêntica aquele que, além de ser ajustado, já tenha sido aceito com base em seu valor de transação.

O simples fato de a Nota Explicativa acima determinar que, para se usar o Método Segundo, o valor de transação de mercadoria idêntica já deve ter sido aceito com base no Método Primeiro já seria suficiente para se questionar se um valor que sofreu revisão aduaneira não seria imprestável para servir de “valor de mercadoria idêntica”, já que, afinal, “ter sido aceito” não é o mesmo de “ter sido revisto”.

A interpretação mais apropriada parece ser, salvo melhor juízo, que a mercadoria idêntica, cujo valor de transação apurado segundo o Método Primeiro NÃO tenha sido aceito, não pode ser usada para fins de aplicação do Método Segundo.

A propósito, tais considerações aplicam-se igualmente ao Método Terceiro, já que a Nota Explicativa ao Artigo 3 possui a mesma redação do § 4º acima transcrito, diferenciando-se apenas por tratar de “mercadorias similares”.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

A questão, no entanto, perde parte de sua importância em razão de um outro fato, ainda mais grave, descoberto por este Relator quase que “acidentalmente”.

Como ponto de partida para melhor compreensão deste fato, vale resumir a questão que tratava anteriormente: para fins de aplicação do Método Segundo, poderia ser considerado como “valor de transação aceito” aquele que foi revisto pela Aduana?

Pois bem. Conforme passarei a demonstrar, ainda que o valor aduaneiro revisto pela Aduana pudesse ser interpretado como “valor de transação aceito”, em cumprimento ao preceituado pelo § 4º da Nota Explicativa, **o que dizer então de um valor de transação cuja revisão aduaneira sequer foi concluída??**

Ocorre que este é exatamente o caso da DI-paradigma nº 00/0070513-0!

Como alegado inúmeras vezes em prol da citada DI, inclusive no acurado e bem deduzido Memorial distribuído a este Relator pelo Excelentíssimo Doutor Paulo Roberto Riscado Junior, Procurador da Fazenda Nacional, a DI em destaque teria passado por um “processo regular” de valoração aduaneira (processo nº 10494.000473/2001-45), já que os valores declarados pelo importador estariam subfaturados, tendo-se chegado, então, aos valores que aqui serviram de paradigma.

Ocorre que uma consulta de andamento processual realizada no *site* dos Conselhos de Contribuintes revelou que o processo de revisão aduaneira da DI-paradigma ainda se encontra *sub judice*, não tendo ainda sequer sido proferida decisão da segunda instância administrativa (no caso, do Terceiro Conselho de Contribuintes).

Em outras palavras: **ainda não houve definição sobre os valores aduaneiros das adições da DI usada como paradigma nos casos ora em exame.**

Entendo tal fato como gravíssimo, já que valores aduaneiros ainda pendentes de definição (*sub judice*) jamais poderiam ter sido usados como paradigma, para fins de aplicação dos Métodos Segundo e Terceiro.

**Com efeito, tais valores descumprem a regra entabulada pelo § 4º das Notas Explicativas aos Artigos 2 e 3, do AVA-GATT.**

No tocante à outra DI usada como paradigma também para a aplicação dos Métodos Segundo e Terceiro de valoração aduaneira (DI nº 00/0918063-4), a questão é um pouco diferente.

Conforme reconhece a decisão da DRJ/FOR às fls. 1008 dos autos principais, os penus importados pela recorrente do tipo 31x10.50R15LT, classificados na posição NCM 4011.20.90, destinam-se ao uso de caminhões leves.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Esta, aliás, é a nomenclatura daquela posição e subposição (4011.20 - Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões; 4011.20.90 – outros, fls. 1008).

As mercadorias objeto da DI-paradigma, contudo, apresentam uma outra classificação, qual seja, 4011.10 – Pneumáticos novos de borracha; 4011.10.00 – dos tipos utilizados em automóveis de passageiros (incluídos os veículos de uso misto e os automóveis de corrida).

Ora, além de estarem classificados em posições diferentes, é cediço que se destinam a usos completamente distintos. Afinal, um é destinado a caminhões; o outro, a carros de passageiros.

Neste passo, cumpre mais uma vez se recorrer ao que dispõe o AVA-GATT:

### Artigo 15

.....  
2.

(a) Neste Acordo, entende-se por “mercadorias idênticas” as mercadorias que são iguais em tudo, inclusive nas características físicas, qualidade e reputação comercial. Pequenas diferenças na aparência não impedirão que sejam consideradas idênticas mercadorias que em tudo o mais se enquadram na definição;

(b) neste Acordo, entende-se por “mercadorias similares” as que, embora não se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, **o que lhes permite cumprir as mesmas funções e serem permutáveis comercialmente.** Entre os fatores a serem considerados para determinar se as mercadorias são similares incluem-se a sua qualidade, reputação comercial e a existência de uma marca comercial;

(grifos nossos)

Primeiramente, não me parece que pneus destinados a veículos diversos possam cumprir as mesmas funções e serem permutáveis comercialmente. Desta forma, as mercadorias constantes da DI nº 00/0918063-4 não são idênticas nem similares para fins de valoração aduaneira mediante o emprego dos Métodos Segundo e Terceiro do AVA-GATT.

Em segundo lugar, a DRJ/FOR, sem muito alarde, empreendeu uma verdadeira reclassificação fiscal dos pneus do tipo 31x10.50R15LT importados pela recorrente, para o fim de “ajustá-los” aos que constavam da DI-paradigma (item 296,

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

fls. 1008), reclassificação fiscal esta que não constou do RVA 003/01, sendo, portanto, uma inovação perigosa na acusação fiscal.

Quase desnecessário ressaltar que é defeso à Fiscalização ampliar o âmbito da ação fiscal em sede de decisão da DRJ.

Finalmente no que respeita a essa DI, cumpre assinalar que diferentemente do que ocorreu no processo de valoração aduaneira referente à outra DI-paradigma, neste caso não foram juntados quaisquer documentos oriundos do processo nº 10907.000527/2001-73.

Não há nos autos, portanto, qualquer elemento que permita ao contribuinte-recorrente ou a este Julgador conhecer os motivos que conduziram a Aduana a revisar o valor de transação de mercadoria declarados pelo importador emissor dessa DI.

Ora, não tendo o ora recorrente participado do contraditório conferido ao importador-paradigma nos autos do processo nº 10907.000527/2001-73, não há como se lhe aplicar uma decisão – de teor desconhecido, ressalte-se - oriunda de um processo do qual não fez parte.

É regra elementar de direito que a sentença é lei entre as partes. Não tendo o recorrente integrado a lide no processo nº 10907.000527/2001-73, é impossível aplicar-se-lhe uma decisão dali proveniente, ainda que na forma de paradigma.

Por tais razões, que considero intransponíveis, a revisão aduaneira realizada nestes autos deve ser rejeitada, por flagrante descumprimento dos preceitos que a regulam, devendo, conseqüentemente, serem declarados insubsistentes os lançamentos que nela se originaram.

Mesmo na hipótese remota de que tudo o que foi até aqui exposto possa ser simplesmente desconsiderado, outros argumentos recomendam o provimento do recurso aviado pelo recorrente.

Como consignado no início, os lançamentos de ofício em exame resultaram de um conjunto fático-probatório complexo.

Sustenta o Fisco ser a recorrente uma empresa integrante de um grupo econômico de fato (GRUPO ALPHA), constituído com o fim único de burlar a arrecadação tributária.

Nesse sentido, o citado Grupo teria criado um mecanismo pelo qual as importações de pneus de fabricantes asiáticos seria intermediada por uma empresa sediada nos EUA (Miami), pertencente ao Grupo e que figurava como exportadora (RAM TRADING), reduzindo desta forma a incidência dos tributos aduaneiros.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Essa prática teria resultado na simulação de operações comerciais, na fraude na elaboração de documentos, e em subfaturamento.

Tais conclusões, que ao final conduziriam à revisão na valoração aduaneira das importações, com exclusão do Método Primeiro do AVA-GATT (método do valor da transação), e o conseqüente lançamento de ofício, teriam origem em: (i) relatório do BACEN noticiando supostas irregularidades cambiais praticadas por empresas do Grupo Alpha, especialmente a empresa AUSTIN, tais como remessa ilegal de divisas ao exterior, dentre outras; (ii) documentos comprobatórios da vinculação societária camuflada das diversas empresas do Grupo; (iii) a vinculação entre a recorrente e a exportadora RAM TRADING, com influência no preços praticados; (iv) o subfaturamento de preços, da ordem de 70%, em comparação com os preços praticados por outros importadores (DIs-paradigma); (v) a inexistência da exportadora RAM TRADING nos EUA; e (vi) falsidade documental, assim considerada a alegada emissão das faturas comerciais pela importadora.

Passarei à análise dos pontos enumerados.

Talvez o item "i" seja o mais relevante para delimitar o âmbito das ações fiscais.

Os lançamentos constantes dos processos principal e complementar em julgamento foram efetuados em face da empresa D'MARCAS COMÉRCIO LTDA.

Embora atos de terceiros possam servir de indícios à solução da presente lide, não cabe aqui apurar eventuais faltas ou infrações atribuídas a outras empresas, que não o sujeito passivo da obrigação tributária representada nos lançamentos, ainda que tais empresas possam pertencer ao suposto Grupo.

Isso porque só se poderia proceder de forma diferente se houvesse um pronunciamento judicial definitivo, desconsiderando a personalidade jurídica das empresas do Grupo, a fim de considerá-las todas uma só.

Não há nos autos notícia de tal decisão judicial, razão pela qual cumpre perquirir tão-somente os fatos envolvendo a empresa D'MARCAS.

O extenso relatório produzido pelo BACEN dá conta de um conjunto de infrações cambiais atribuídos a diversas empresas do "GRUPO ALPHA", em especial a empresa AUSTIN.

Conforme destacado pela Fiscalização nos autos do processo complementar (fls. 32/33), "o mencionado dossiê [do BACEN], fls. 55 aponta a remessa de divisas sem a comprovação das correspondentes importações de mercadorias, e recomenda entre outras providências a serem tomadas no âmbito do Banco central, fls. 60:

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

“destacar a empresa D’Marcas para monitoramento, visto que possui USD 13.636,35 e, contratos de câmbio de importação, celebrados na modalidade de PAGAMENTO ANTECIPADO para a empresa RAM TRADING INTERNACIONAL INC. – SUA, sem vinculação à declaração de importação DI (...) e USD 4.491,00 em saldos de DI, constando como exportador BRICKEL KEY (...). A empresa deverá ser objeto de monitoramento, por seu envolvimento com a AUSTIN (...)”  
(fls. 561 dos autos complementares)

Ora, conforme o relatório do Bacen, o ilícito supostamente cometido pela recorrente estaria na falta de vinculação de contratos de câmbio às suas respectivas DIs, que somadas totalizam USD 18.127,35.

Além da questão da suposta remessa ilegal de divisas ser de competência do Bacen, cumpre salientar que o valor em questão, em cotejo com o total das DIs registradas pela recorrente no período, e que, segundo a Fiscalização, montaria USD 19.372.000,00 só em mercadorias exportadas por RAM TRADING, representa algo como 0,1% do total importado, o que poderia ser chamado de desprezível.

Afora o percentual de 0,1% de contratos de câmbio não vinculados a DIs, e sua suposta vinculação com as outras empresas, o relatório do Bacen nada acrescenta sobre a empresa D’MARCAS.

Tal fato, por si só, pouco representa.

No tocante à vinculação entre a recorrente e outras empresas do “Grupo Alpha”, dentre elas a exportadora RAM TRADING, citado nos itens “ii” e “iii” supra, há, de fato, indícios que sugerem a vinculação, ao menos para fins aduaneiros.

Embora também seja verdade que a maioria das empresas jamais coexistiu, sendo cada qual sucessora de alguma que a precedeu, é difícil não reconhecer a proximidade entre seus sócios, alguns até parentes sanguíneos.

Sucedo que a vinculação entre importador e exportador, por si só, também não é suficiente para comprovar o subfaturamento de preços, mediante o artifício de simulação ou fraude.

Há que necessariamente se comprovar que, além da vinculação, os preços declarados nas DIs estavam em níveis irrealistas, muito abaixo daqueles praticados por eventuais concorrentes.

Ora, o parâmetro utilizado pelo Fisco para (i) sustentar a artificialidade dos preços praticados entre D’MARCAS e RAM TRADING, por conta

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

de sua vinculação, rejeitando o Método Primeiro de valoração aduaneira; e (ii) alegar o subfaturamento de preços da ordem de 70%, foi um só: exatamente as DIs-paradigma, imprestáveis, como já se viu.

Com efeito, não há nos autos qualquer outro elemento probatório comparativo de valor, que sirva como critério para se inferir, quer a influência nos preços praticados entre exportador e importador, quer o subfaturamento.

As DIs-paradigma não podem servir. Não havendo parâmetro daquilo que a Fiscalização entende por "preços reais", resta impossível se caracterizar o subfaturamento.

Caem por terra uma vez mais, portanto, os argumentos utilizados para desconsiderar o Método Primeiro do AVA-GATT.

No tocante à exportadora RAM TRADING, entendo que sua existência nos EUA restou comprovada.

Com a devida vênia ao entendimento esposado pelo Exmo. Procurador da Fazenda em seu memorial, o fato de o parecer acostado às fls. 1096/1101 dos autos principais ter sido emitido por um jurista contratado pela empresa recorrente não lhe torna necessariamente inservível.

Aliás, tal prática é largamente aceita no contencioso brasileiro, sendo que pareceres juntados em processos são habitualmente encomendados pelas partes.

Ademais, embora não caiba a este Órgão Colegiado a aplicação da legislação norte-americana, vale destacar que o citado parecer afirma categoricamente, por exemplo, que para as Leis daquele país, comércio interestadual engloba ou mesmo significa comércio internacional (fls. 1097).

Ademais, outros documentos emitidos por autoridades norte-americanas e acostados aos autos atestam, até prova em contrário, a existência da exportadora.

Sendo assim, e considerando-se ainda que a empresa RAM TRADING não é parte nestes processos, razão pela qual a comprovação de seus atos serve apenas como indício de prova, somado à ausência de qualquer contra-prova ao que foi consignado no parecer de fls. 1096/1101, entendo que a exportadora, a princípio, estava habilitada a comercializar produtos internacionalmente.

Por fim, a questão das faturas comerciais supostamente emitidas pela recorrente-importadora.

A perícia constatou que as assinaturas lançadas em apenas 3 faturas (fls. 303, 357 e 384 dos autos principais) - as demais, ou não foram endereçadas à

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

recorrente, ou não são referentes ao período compreendido no lançamento de ofício - de fato foram subscritas por alguém que, no mínimo, não era funcionário da exportadora RAM TRADING.

Também restou comprovado que o subscritor assinou tais faturas servindo-se de nomes fictícios, o que denota a intenção deliberada de ocultar seu verdadeiro nome.

Por outro lado, a veracidade das faturas em referência foi atestada pela Alfândega norte-americana, bem como restou comprovado um intenso trânsito de documentos remetidos da exportadora à recorrente. É o que demonstram os documentos acostados às fls. 1081/1091 dos autos principais.

Há, neste caso, a existência de indícios conflitantes, e a ausência de prova cabal em um ou noutro sentido.

Prescreve o artigo 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Neste caso, possuindo este Julgador fundadas dúvidas sobre as circunstâncias materiais do fato, a lei tributária deve ser aplicada em favor do recorrente, consagrando princípio fundamental do direito penal segundo o qual *in dubio pro reu*.

Finalmente, reputo conveniente analisar a acusação de simulação de operações comerciais decorrentes da inserção de um intermediário entre o fabricante e o importador das mercadorias.

Como se sabe, o contribuinte pode lançar mão de expedientes lícitos que resultem em economia no pagamento de tributos. É a chamada elisão fiscal.

Sem pretender examinar em detalhes a operação em seu todo, aparentemente, a existência de uma empresa intermediária nos EUA é vantajosa para fins de planejamento tributário.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

A simples triangulação de operações comerciais não constitui ilícito fiscal, como reconhecem os próprios Auditores Fiscais no bojo do RVA 003/01, verbis:

*“36. Embora o país exportador declarado tenha sido sempre os Estados Unidos da América, as mercadorias foram embarcadas diretamente no país de origem da mercadoria com destino ao Brasil.*

*37. Este procedimento, em princípio, é normal no comércio exterior: temos um país de origem, ou seja, onde são fabricadas as mercadorias; em um outro país de encontra o intermediário que as revende; e, finalmente, há um comprador em um terceiro país, o qual é o destino desses produtos.”*

(fls. 135 dos autos principais)

Aliás, os poucos documentos juntados pelo Fisco para confirmar o subfaturamento da DI-paradigma nº 00/0070513-0, e que foram extraídos dos autos do já mencionado processo administrativo nº 10494.000473/2001-45, ainda em curso, atestam, surpreendentemente, que a operação comercial representada naquela DI teve sua origem na Ásia, passando por uma intermediação no Uruguai.

Até a DI-paradigma escolhida pela Fiscalização demonstra a chamada “triangulação”!

Ocorre que muitas das irregularidades atribuídas à recorrente, notadamente as de simulação de operações mercantis, são oriundas desta “triangulação comercial”.

Importa notar, porém, que não há nos autos comprovação cabal de ilícitos fiscais, o que poderia ter ocorrido caso fossem juntadas, por exemplo, provas de remessas ilegais de divisas ao exterior (o chamado pagamento “por fora”), ou faturas comerciais emitidas pelo fabricante, com valores absolutamente superiores aos praticados pelo intermediário ao importador, ou ainda fosse apurado um outro valor aduaneiro às mercadorias importadas pela recorrente, através da utilização de um dos outros Métodos de valoração aduaneira previstos no AVA-GATT.

Se a estreita ligação entre exportador e importador aponta naturalmente para uma influência nos preços praticados, tal prova cabia à Fiscalização, que não a produziu.

A assinatura de 3 faturas comerciais por pessoa supostamente desvinculada da exportadora também não é prova cabal de que as faturas foram emitidas pelo importador.

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

Havendo incertezas sobre as circunstâncias envolvendo os fatos, deve-se aplicar o que preceitua o art. 112 do CTN.

Neste sentido, vale transcrever trecho do brilhante acórdão proferido pelo preclaro Conselheiro Sérgio de Castro Neves, desta Terceira Câmara, por ocasião do julgamento do Recurso nº 130.142, ocorrido em 10 de agosto de 2004.

Naquela oportunidade, invocando argumentos já consignados pela decisão da DRJ/SC, da lavra da igualmente ilustre relatora Dra. Elizabeth Maria Violatto, decidiu o Conselheiro, sendo acompanhado à unanimidade pela Câmara:

Ementa:

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.

Donde se extrai as seguintes passagens:

“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.

(...)

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.”

Processo nº : 11968.000699/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.701

O trecho é eloqüente e auto-explicativo. Cabe apenas frisar que, aparentemente no caso ali discutido, a Fiscalização havia colacionado provas bem mais contundentes do que as carreadas nestes autos. E mesmo assim, não foram suficientes a embasar a revisão aduaneira.

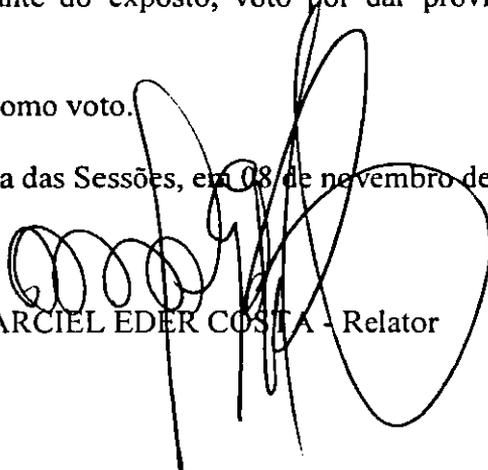
Firme em tais convicções, dou provimento ao recurso voluntário, e declaro insubsistentes os autos de infração em destaque”

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar provimento integral ao presente recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

  
MARCIEL EDER COSTA - Relator