



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

**Processo nº** : 11968.001072/2001-51  
**Recurso nº** : 128.484  
**Acórdão nº** : 303-33.700  
**Sessão de** : 08 de novembro de 2006  
**Recorrente** : D'MARCAS COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** : DRJ/FORTALEZA/CE

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

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Formalizado em: 14 DEZ 2006

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

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, formalizado em Auto de Infração, decorrente de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, na qual apurou-se, com base em dossiê fornecido pelo Banco Central do Brasil, “prática de remessa ilegal de divisas e lavagem de dinheiro por pessoas e empresas ligadas ao grupo Alpha Pneus.”

Segundo consta da descrição dos fatos, o presente é decorrente de Auto de Infração principal, discutido nos autos do processo 11968.000699/2001-95.

Consta ainda da descrição dos fatos que “da análise do relatório de valoração aduaneira nº 03/01, verifica-se claramente o intuito doloso da empresa quando omite reiteradamente informações solicitadas, falsifica material e/ou ideologicamente documentos públicos e particulares e, finalmente, do exposto em relatório anexo a este auto, resta comprovado a prática de remessa ilegal de divisa ao exterior com o intuito de complementar o pagamento a ser efetuado pelas mercadorias importadas, uma vez que para os valores declarados o importador realiza os pagamentos mediante contratos de câmbio regularmente fechados junto a instituições financeiras.”

Ressalta a autoridade fiscalizadora que “a vinculação existente entre o importador e o exportador, por si só, já impediria a utilização dos valores declarados como base de cálculo dos direitos aduaneiros, mais ainda quando o que há, realmente, são simulações de operações de importação, fatos esses que levaram à constituição dos créditos já lançados anteriormente no auto de infração que, pelo presente, será complementado.”

O lançamento enquadrou-se nos seguintes dispositivos:

- artigos 1º; 77, inciso I; 80, inciso I, alínea “a”; 83; 86; 87, inciso I; 89, inciso II; 99; 100; 103; 111; 112; 411 a 413; 416; 418; 444; 455; 456; 499; 500, incisos I e IV; 501, inciso III; 526, §6º; e 542, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

- artigos 19; 20; 121; 141; 142; 145, inciso III, 149, inciso VIII e parágrafo único da Lei nº 5.172/66;

- artigos 1º; 2º, inciso II; 22; 23; 24; 27; 31, inciso I; 44; 45; 50; 54; 94; 95, incisos I e IV; 96, inciso III, do Decreto-Lei nº 37/66;

- artigo 169 do Decreto-Lei nº 37/66, alterado pelo § 6º, do artigo 2º da Lei nº 6.562/78;

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

- artigo 2º do Decreto-Lei nº 822/69;
- artigos 1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.472/88; e
- artigo VIII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT).

Ao lançamento foi acrescida multa do controle administrativo das importações, enquadrada no artigo 169, inciso II do Decreto-Lei nº 37/66, com as alterações do artigo 2º da Lei nº 6.562/78, regulamentado pelo artigo 526, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Ciente quanto ao Auto de Infração em 11/09/2001, o contribuinte apresentou impugnação em 11/10/2001, de forma tempestiva, apresentando, em suma, os seguintes argumentos:

i. nenhuma das alegadas provas trazidas aos autos se prestam a condenar a recorrente por cometimento de qualquer tipo de ilícito financeiro ou tributário, pois jamais teve seu sigilo financeiro quebrado com a indispensável autorização judicial;

ii. jamais foi convidada a prestar esclarecimentos sobre as situações postas, não tendo tido meios de exercer qualquer tipo de contraditório ou defesa;

iii. a legislação invocada não atende o propósito das autoridades lançadoras, primeiro porque nem a Lei Complementar nº 105/201, nem o artigo 83 da Lei nº 9.430/96, autorizam a quebra do sigilo financeiro sem autorização judicial, nem o uso das informações assim obtidas; segundo porque o próprio Banco Central não firmou convencimento definitivo sobre o cometimento das supostas ilicitudes, tanto que encaminhou cópia do “extenso e completo dossiê” ao Ministério Público Federal com vistas a apurar a ocorrência de diversos tipos de crimes nele apontados, segundo a dicção do aludido Relatório;

iv. até a data da apresentação de sua impugnação, o Ministério Público Federal não logrou provar a ocorrência dos diversos tipos de crimes apontados no relatório anexo ao Auto de Infração Complementar nº 168/01;

v. são inservíveis as provas colacionadas, tanto em face da ilicitude dos meios de sua obtenção, quanto em face da sua não definitividade;

vi. a Lei Complementar nº 105/2001, não deixa margem à dúvida de que se faz necessária a prévia autorização judicial para legitimar a quebra de sigilo bancário, e o conseqüente uso das informações então obtidas, o que não foi observado nos autos, decorrendo em imprestabilidade do que as autoridades

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

lançadoras consideraram prova suficiente ao embasamento da multa aplicada, entendimento que se confirma pelo disposto no artigo 83 da Lei nº 9.430/96;

vii. a Constituição de 1988 alçou o sigilo bancário a condição de garantia fundamental, nos termos de seu inciso X, do artigo 5º, submetendo a sua violação ao critério único do Judiciário, na forma do inciso XII do mesmo artigo, respeitando-se o devido processo legal;

viii. a doutrina tem renegado o uso da prova ilícita, pois sua produção, realizada sem a autorização judicial, é desprovida de qualquer eficácia, eivada de nulidade absoluta, insuscetível de ser sanada por força da preclusão;

ix. o Auto de Infração revelaria em última análise, a necessidade de se investigar, de se iniciar uma investigação através da instauração de inquérito policial, sendo que a quebra de seu sigilo bancário, à revelia de qualquer autorização judicial, porque precipitadamente realizada e indevidamente utilizada, encontra-se desprovida de vitalidade jurídica, justificando o reconhecimento de sua nulidade como meio de prova;

x. ninguém pode ser acusado, julgado, ou o que é mais grave, condenado, com base em provas ilícitas, ressaltando-se que a exigência do due process of law, destina-se a garantir a pessoa proteção das leis contra a ação arbitrária do Estado;

xi. além da comprovada incidência em erro da revisão aduaneira promovida pelas autoridades lançadoras, percebe-se dos elementos probatórios clara violação à tutela constitucional da intimidade e inviolabilidade do sigilo de dados da defendente, de maneira que não resta qualquer margem de dúvida acerca da ilegalidade do procedimento fiscal, sendo de fácil percepção a utilização de provas ilícitas, procedimentos abolidos pelo legislador constituinte no artigo 5º, incisos X e LVI, cláusulas pétreas da Carta Magna;

xii. nos termos da jurisprudência citada, a quebra de sigilo bancário e fiscal, de forma ilegal, é verdadeira prova ilícita abolida pelo legislador constituinte, pela qual se afasta qualquer presunção de legitimidade do Fisco e do Ministério Público acerca de tal prática sem a intervenção do Poder Judiciário;

xiii. é flagrante a ilegitimidade das autoridades lançadoras, bem como do Ministério Público Federal, para requisitar, receber e/ou utilizar diretamente informações acerca da movimentação financeira da defendente sem a indispensável intervenção jurisdicional;

xiv. a requisição direta do Ministério Público Federal ao Banco Central, ou no caminho inverso o recebimento direto, com o subsequente repasse de informações às autoridades lançadoras, que implicaram na quebra de sigilo bancário à revelia de prévia autorização judicial, são condutas estranhas às que lhes são

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

constitucional e legalmente peculiares, pois tratam-se de provas obtidas por meios ilícitos, que fundamentaram o lançamento suplementar hostilizado nesta impugnação, como de resto o lançamento precedente já objeto de defesa e conexo com o presente;

xv. consoante se evidencia dos pressupostos legais, doutrinários e jurisprudenciais coligidos, a multa hostilizada encontra-se viciada enquanto erigida sobre provas ilícitas, devendo o Auto de Infração em tela, por esse só motivo, ser julgado improcedente e desconstituído o respectivo lançamento;

xvi. no estudo comparativo efetuado entre as operações praticas pela recorrente e por outras importadoras do mesmo ramo, alegaram as autoridades lançadoras que os preços praticados pela defendente eram inferiores aos praticados pelas demais, e que deixavam de identificar os importadores para garantir seu sigilo comercial e fiscal, e que todos os demais dados da operação comercial seriam identificados, porém, “estranhamente”, foram omitidos os preços;

xvii. “resulta claro que somente as datas de emissão das DI’s, quantidades importadas e a classificação fiscal (NCM) constam de tais documentos. Contudo a informação essencial que deveria ser o preço da operação foi mantida “em sigilo”, apesar das autoridades lançadoras terem alegado que somente seriam identificados os importadores. Com efeito, todos os demais dados deveriam ser identificados, especialmente deveria ter sido identificado o preço da operação que se constitui no cerne da questão.”;

xviii. “é absolutamente inaceitável que o valor atribuído às mercadorias pelas autoridades lançadoras imponha ao importador formação de preço superior ao praticado no mercado varejista do país, quando ele importador compra no mercado internacional em elevadas quantidades e pelo menor preço possível.”;

xix. o mais grave é que as DI’s anexadas aos autos pelas autoridades lançadoras para efeito da valoração pretendida, utilizadas como paradigma para atribuição de preço da mercadoria não informavam o preço da operação e pesquisa feita no SISCOMEX, que contém dados das importações brasileiras, sem identificação dos importadores, portanto públicos, das mesmas DI’s, consignam preços diversos daqueles que as autoridades lançadoras utilizaram como paradigma, ressalte-se, inferiores;

xx. existe dúvida quanto à classificação fiscal contida na Declaração de Importação utilizada como paradigma, já que a classificação fiscal (NCM) adotada na DI do Auto de Valoração era da NCM nº 4011.10.00, enquanto que o produto que se pretendia valorar possuía a classificação na posição NCM nº 4011.20.90;

xxi. foram solicitados ao Ministério do Desenvolvimento, Secretaria de Comércio Exterior, os preços médios praticados nas importações brasileiras das mercadorias classificadas nessas nomenclaturas, e “estes documentos

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

oficiais servem para demonstrar, no que se refere às mercadorias classificadas na NCM sob o nº 4011.20.90, que o preço médio, praticado na importação brasileira desses produtos, equivale a US\$ 91,00 (noventa e um dólares) e o preço médio das mercadorias classificadas na NCM 4011.10.00, equivale a US\$ 22,31 (vinte e dois dólares e trinta e um centavos), caracterizando que o preço de US\$ 44,00 (quarenta e quatro dólares), adotado no Auto de Infração é aleatório.”;

xxii. apresenta documentos com o propósito de comprovar a existência válida das faturas comerciais desconsideradas nos autos, demonstrando a existência fática e formal da exportadora RAM TRADING INTERNATIONAL INC e a inocorrência de funcionamento ilegal da exportadora na Flórida – USA, por ausência de registro naquela unidade federada;

xxiii. quanto a inexistência de vinculação entre o importador e o exportador, alega que a assinatura do funcionário (Sr. Eduardo Priori) deveria vir com a informação de que assinava pelo exportador (p/), contudo, o funcionário escreveu o nome do exportador sem essa indicação, embora sem falsificar a assinatura, vez que não pretendeu imitá-la, e sem adulterar o documento “invoice”, uma vez que nenhum outro dado foi objeto de acréscimo, alteração ou diminuição do seu conteúdo ou forma, o que inclusive foi objeto de apreciação e conclusão no laudo promovido pelo Departamento de Polícia Federal, anexo ao Auto;

xxiv. resulta claro da leitura do laudo que o funcionário não disfarçou, nem imitou grafismos de terceiros, portanto, não falsificou nenhuma assinatura, nem adulterou nenhum documento, de forma que “a conclusão das autoridades lançadoras de que houve falsificação de assinatura em alguns dos documentos emitidos pelo exportador colide com as conclusões do próprio Laudo que encomendaram ao Departamento de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, órgão do Ministério da Justiça.”;

xxv. “comprovada a constituição regular da empresa exportadora e excluída a alegada falsificação de assinatura em documentos de exportação, resta reconhecer que do exaustivo trabalho efetuado pelas autoridades lançadoras, restou atestado simplesmente o bom relacionamento comercial entre a exportadora e a importadora, o que não autoriza, entretanto, para efeito de valoração aduaneira, a adoção de método diverso daquele constante nas faturas comerciais, nem muito menos que isso implique em imputação de multa do controle administrativo da importação.”;

xxvi. por fim, recusa e impugna as apressadas e infundadas alegações das autoridades lançadoras e reafirma a exatidão do emprego do método de valoração praticado, não os métodos substitutivos impostos nos autos.

Requer seja provida sua defesa com o fim de que seja decretada a extinção do lançamento da “multa do controle administrativo”, constituída mediante o

Processo n° : 11968.001072/2001-51  
Acórdão n° : 303-33.700

Auto de Infração n° 11968.001072/2001-51, ex vi do artigo 156, inciso IX, do Código Tributário Nacional.

Requer ainda, caso julgado necessário, seja procedida perícia nos documentos apresentados, para o que indica perito.

Em atendimento à diligência fiscal, foram anexados aos autos os documentos relacionados às fls. 312/313.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE, o lançamento foi julgado procedente, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 16/09/1999 a 22/03/2001.

Ementa: PRESCINDIBILIDADE DE PERÍCIA. É prescindível a perícia solicitada, visto que há nos autos suficiência probatória dos fatos questionados.

LICITUDE DA PROVA. Inaplicável à espécie a teoria dos “frutos da árvore envenenada”, uma vez que não constitui violação do dever de sigilo bancário a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos na Lei Complementar n° 105, de 2001.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 16/09/1999 a 22/03/2001

Ementa: INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. SUBFATURAMENTO.

A comprovação de que o despacho aduaneiro de importação das mercadorias em litígio, foi instruído com faturas comerciais adulteradas, as quais registraram valores irreais das mercadorias, implica exigência da multa por infração ao controle administrativo das importações, a título de subfaturamento.

Lançamento Procedente.”

Providenciada a intimação da contribuinte, a qual se deu em 01/07/00, procedeu-se ao encerramento do volume II. Ocorre que, conforme noticiado pela I. Presidente Anelise Daudt Prieto às fls. 597/598, bem como pela I. C. Nanci Gama às fls. 597/598 do novo volume (reconstituído), houve extravio do volume III

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

do presente processo, decorrente de roubo de veículo dos Correios e Telégrafos que os transportava, razão pela qual foi feito trabalho de reconstituição de referido volume.

Como bem lembrado pela I. Conselheira, o presente já fora relatado em sessão.

Na oportunidade relatei o que segue, quanto ao Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte:

“Em tempestivo Recurso Voluntário, a recorrente reitera os argumentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória, acrescentando, ainda, em suma, que:

i) “o fato de existir ou não parentesco entre os sócios da D’MARCAS e os diretores das empresas com as quais negociou ou negocia é meramente acidental e inoportuno. Isso porque não existe qualquer ilegalidade, não há proibição legal, de que empresas cujos sócios tenham laços de parentesco ou afinidade, negociem entre si. Não é este, nem poderia ser, o fundamento jurídico fulcral do desprezo pelo 1º método de valoração.”;

ii) embora não haja vinculação entre a Recorrente e o exportador, por outro lado não condiz com a verdade que, quando ocorra vinculação, a legislação impeça terminantemente a utilização dos valores declarados em fatura como base de cálculo (AVA/GATT – DECRETO Nº 1.355/94)”;

iii) nos termos do inciso ‘a’ do parágrafo 2º do artigo 1º do AVA/GATT, que disciplina o critério a ser adotado se houver vinculação, conclui, que: “primeiro, não está provada nem há a vinculação entre a Recorrente e a exportadora; segundo, se provada estivesse a vinculação, não seria motivo único pra descartar o preço da operação como valor aduaneiro aceitável; terceiro, se provada estivesse a vinculação e o preço da operação fosse descartado, a Recorrente teria de ter desfrutado de oportunidade razoável para contestar, o que jamais ocorreu, e, não, sofrer a severa autuação contra si desferida;

iv) a perícia realizada por investigador da Alfândega Americana, a rogo da Alfândega Brasileira, sob jurisdição americana, não deixa margem a qualquer dúvida: a exportadora existe, suas faturas são legítimas, verídicas, e não houve qualquer fraude material ou formal, pelo que, não assiste razão à r. decisão recorrida;

v) ainda no propósito de negar que as faturas tenham sido produzidas no Brasil, apresenta em anexo um extenso relatório

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

expedido pela WORLDWIDE Express DHL, devidamente traduzido por tradutor juramentado, discriminando as remessas de documentos, entre os quais as faturas da exportadora nos Estados Unidos para a Recorrente aqui no Brasil, no período das importações questionadas, de modo a propiciar a esse Eg. Conselho a necessária convicção de que é descabida a recusa ao valor aduaneiro declarado, e sem amparo legal a adoção de métodos alternativos para a obtenção de nova base de cálculo.

Apresenta críticas a cada uma das imputações que lhe foram impostas, requerendo, ao final, seja provido seu recurso voluntário e reformado o v. acórdão recorrido, a fim de que seja decretada a extinção da multa do controle administrativo.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, apresenta arrolamento de bens, conforme documentos de fls. 621/623.

Nos termos dos despachos de fls. 675/677, encontram-se nesta Eg. Câmara para julgamento o processo principal e complementar, atinentes à operação de que trata o presente.

Do Recurso Voluntário, não foram os autos encaminhados à ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999”

O contido nas cópias do então volume III, conferem com o que relatado.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro constando numeração até as fls. 748, última.

É o relatório.



Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

## VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

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 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.

Processo n° : 11968.001072/2001-51  
Acórdão n° : 303-33.700

Devido à suposta vinculação entre exportador e importador, os valores aduaneiros declarados pelo contribuinte foram desconsiderados pela Fiscalização, através do RVA n° 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 n.ºs. 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 irreal 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 n.ºs. 00/0070513-0 e 00/0918063-4 (fls. 362/369 dos autos principais), emitidas por outros importadores.

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, ressalvando, 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).

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

(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.

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

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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.*

*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.*

*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.



Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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)

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.



Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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.

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”.

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!

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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.

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 n° 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, 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 n° 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.

Processo n° : 11968.001072/2001-51  
Acórdão n° : 303-33.700

Ora, não tendo o ora recorrente participado do contraditório conferido ao importador-paradigma nos autos do processo n° 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 n° 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.

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.

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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:

“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.

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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.

Sucedem 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 irreais, 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 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.

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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 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.

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

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.

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*

Processo nº : 11968.001072/2001-51  
Acórdão nº : 303-33.700

*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.

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.

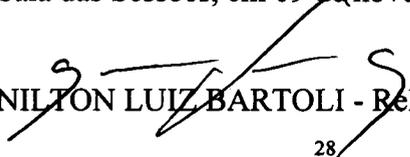
(...)

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.”

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.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006.

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator