



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12466.005044/2002-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.661 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria II
Recorrente VIA SUL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 24/08/2000 a 24/08/2001

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO POR ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade julgadora administrativa o afastamento, por ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, de normas da legislação tributária vigente.

APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Devido à sua estrita vinculação à legislação, quando ela (legislação) não dá margem a discricionariedade, a autoridade administrativa não pode aplicar os princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade, nem analisar a possibilidade de afastá-la (legislação) por eventual infração desses princípios.

SUJEITO PASSIVO

O contribuinte e conseqüentemente sujeito passivo contra o qual devem ser exigidos as multas e os tributos relativos à importação é o importador, indicado e qualificado no campo próprio do SISCOMEX, ainda que proceda a importação por conta e ordem de terceiros.

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. DESPACHANTE ORDENADOR. CO-PROPRIETÁRIO OCULTO DAS MERCADORIAS

O despachante aduaneiro e seu ajudante estão proibidos de efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, importações com a finalidade de comercialização interna de mercadorias estrangeiras, mas se violarem essa proibição cabe a exigência contra eles dos tributos e multas das operações de importação, concomitantemente com as penalidades próprias que lhes são aplicáveis.

O despachante aduaneiro e seu ajudante são responsáveis solidários com o importador, a quem tenham ordenado que procedesse a importação, pelos tributos e multas exigidos dele (importador).

O co-proprietário oculto das mercadorias 6, também, responsável solidário com o importador.

FRAUDE E SUBFATURAMENTO

Constitui fraude a falsa indicação da origem dos vestuários importados.

Constitui subfaturamento a apresentação de valores vis nas faturas comerciais referentes à mercadoria importada.

Afastada a aplicação do art. 12 do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 determina-se o valor aduaneiro seguindo-se as disposições dos artigos subsequentes (22 a 72) do referido Acordo.

VALOR ADUANEIRO - DISCUSSÃO

A discussão do valor aduaneiro é direito privativo do importador, assim a lei não obriga a administração a discutir aspectos da valoração com outros interessados, ainda que solidários passivos.

O valor aduaneiro, após o desembaraço, pode ser discutido tanto na fase em que a fiscalização está procedendo a revisão aduaneira (caso o agente fiscal julgue conveniente) quanto na impugnação do lançamento.

BASE DE CÁLCULO Alterada a base de cálculo do II, por mudança no valor aduaneiro torna-se exigível a diferença do II, resultante desse ato.

MULTA AGRAVADA DO II Constatada a fraude na importação é aplicável a multa agravada de lançamento de ofício do II.

MULTA POR SUBFATURAMENTO Verificado que consta nas faturas comerciais valores irrisórios para as mercadorias é aplicável a multa por subfaturamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Verificou-se que não consta nos autos recurso de ofício. Processo julgado em sessão do dia 19/04/2018, no período da tarde.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza; Winderley Moraes Pereira, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício apresentado em face do acórdão nº 4.491, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo dos Autos de Infração de fls. 04 a 112 por meio dos quais são feitas as seguintes exigências, contra a contribuinte VIA SUL Comércio e Representações Ltda. e as responsáveis solidárias JA&A Serviços de Comércio Exterior Ltda. e Importa Assessoria em Comércio Exterior Ltda., devidamente qualificadas h fl. 04:

a) Imposto de Importação (II) no valor de R\$ 3.439.524,92 (três milhões quatrocentos e trinta e nove mil quinhentos e vinte e quatro reais e noventa e dois centavos);

b) multa agravada do II, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) do imposto devido, nos termos do art. 44, H, da Lei nº 9.430 de 27/12/1996 - DOU 30/12/1996 (fl. 73), no valor de **R\$ 5.159.287,38** (cinco milhões cento e cinquenta e nove mil duzentos e oitenta e sete reais e trinta e oito centavos);

c) multa por infração administrativa ao controle das importações - subfaturar o preço ou valor da mercadoria, nos termos do art. 169, II do Decreto-lei nº 237 de 18/11/1966 - DOU 21/11/1966 (fl. 95), no valor de **R\$ 13.679.636,82** (treze milhões seiscentos e setenta e nove mil seiscentos e trinta e seis reais e oitenta e dois centavos), no percentual de 100% da diferença;

d) juros de mora.

Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 05 a 31 em ato de revisão das Declarações de Importação (DI) listadas à fl. 05, referentes importações de confecções e tecidos, constatou-se que os preços declarados eram baixíssimos e nelas (importações) sempre constava como empresas exportadoras MADILER S/A e NIVERWAY do Uruguai sendo que JA&A, empresa de despacho aduaneiro, atuava como verdadeira importadora.

Consta, ainda, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal resumidamente, o seguinte:

1- houve diversos artifícios utilizados nas importações, tais como, ausência de registro das importações na aduana uruguaia, falsidade quanto à origem das mercadorias, subvalorização dos itens importados, fechamento de câmbio sem contrato através da corretora SLW, ocultação do verdadeiro importador, etc. Em suma, JA&A mediante o emprego de interposta pessoa (VIA SUL), a quem determinava para quem seriam emitidas as notas fiscais de saída (fls. 153/154), procurou encobrir a negociação e comercialização interna dos produtos importados. Além do mais, os preços declarados eram muito abaixo dos de outras importações semelhantes;

2- o importador ludibriou os controles disponíveis no SISCOMEX, que objetivam, entre outros aspectos, identificar distorções nos valores declarados, valendo-se da artimanha de declarar no campo referente à "unidade estatística" o preço referente a "dúzia" da mercadoria, quando o sistema especifica

que para as NCM de confecções deve-se utilizar a "unidade". A alegação de falta de prática não foi acatada pela fiscalização tendo em vista que o despachante aduaneiro Nilson Gamper, responsável pelo registro das DI junto ao SISCOMEX possui larga experiência;

3- em termo de Declaração e Intimação nº 060/02 o sócio-gerente da VIA SUL, até abril/02, Sérgio de Almeida Coelho, RG nº 4/R1203548 e CPF nº 559.231.199-00 foi procurado pelo sr. Alencar da Cruz Natário Filho, sócio da comissária de despachos aduaneiros JA&A propondo que VIA SUL nacionalizasse artigos de confecção e tecidos. Para tanto, propôs pagar-lhe um percentual do valor declarado para as mercadorias, garantindo, entretanto, um valor mínimo de US\$ 1,000.00 (fl. 153) por operação;

4- o sr. Alencar informou que as importações se dariam pelo Porto de São Francisco do Sul - SC e que o despachante indicado pela JA&A seria o sr. Nilson Ricardo Gamper de CPF nº 451.738.189-72. Os tributos aduaneiros seriam debitados em contas correntes indicadas nas declarações de importação pelo Sr. Gamper quando do registro das mesmas. As despesas acessórias referentes A liberação dos conhecimentos de carga, também eram assumidas pelo Sr. Gamper em nome da JA&A, não tendo a VIA SUL qualquer envolvimento no fluxo operacional e financeiro das importações, pois apenas alugava o nome da empresa para que o sr. Alencar realizasse as suas operações, inclusive as de liquidação de contrato de câmbio através da corretora SLW;

5- a VIA SUL foi intimada a apresentar vários documentos, conforme fls. 154/155, a fim de que a fiscalização pudesse fazer as verificações de praxe. Deixou de apresentar a maioria deles;

6- aprofundando as investigações a fiscalização chegou ao Sr. Arthur dos Santos Neto CPF nº 263.697.458-04, sócio da empresa Importa Assessoria em Comercio Exterior, CNPJ nº 44.983.773/0001-00, também proibida de importar, que tinha estreita relação com o Sr. Alencar sendo, inclusive, proprietário de 62 (sessenta e dois) containeres, conforme documentos de fls. 261 a 267, apresentados pela Camisaria Colombo;

7- foram obtidos documentos, anexados As fls. 231 a 243, que comprovam que a Madiler do Uruguai, uma das exportadoras, é 100% (cem por cento) de propriedade do Sr. Alencar. A fl. 244 consta outro documento que 100% (cem por cento) da Niverway, também pertence ao Sr. Alencar;

8- relativamente As importações de confecções realizadas no ano 2000 pela VIA SUL existe falsidade quanto ao país de origem, declarados como se fossem dos Estados Unidos. A Sara Lee Export. mencionada como sendo a fabricante das mercadorias, conforme documentos de fls. 750 a 759 declarou que não realizou qualquer negociação com a Madiler;

9- considerando-se a falta de veracidade das declarações prestadas nas DI listadas A. fl. 05 ficou prejudicada a aplicação do primeiro método do art. 1º 2º do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT;

6- foi aplicado o artigo 72 do AVA na determinação do valor aduaneiro, diante da impossibilidade de se aplicar os artigos anteriores (procede a análise de fraude, subfaturamento, solidariedade e outras ocorrências que entendeu haver no presente caso).

Lavrado o auto de infração em tela foram intimadas a contribuinte em 18/06/2003 (fl. 760) e as responsáveis solidárias, JA&A (fl. 761) e Importa Assessoria em Comércio Exterior Ltda (fl. 762) que ingressaram com as impugnações de fls. 766 a 824 (Importa Assessoria), 837 a 889 (JA&A) e 909 a 920 (Via Sul) que foram consideradas tempestivas pela chefe da SECAT da Alfandega do Porto de Vitória, conforme documento de fl. 985.

Apresenta-se a seguir um resumo das impugnações:

IMPUGNAÇÃO DA IMPORTA ACESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. (fls. 766 a 824)

- a impugnante foi considerada solidária, mas a autoridade fiscal não cita os dispositivos legais que embasariam essa consideração, o que já demonstra ilegalidade quanto capitulação, pois não há prova nem base jurídica para a manutenção dessa pretensa solidariedade;

- a IMPORTA Acessoria em Comércio Exterior Ltda., ou seus sócios (sr. Artur Santos Neto) não estão citados direta, ou indiretamente nas 53 (cinquenta e três) Declarações de Importações ou quaisquer outros documentos referentes a essas importações;

- os Auditores Fiscais às fls. 12 declaram, de forma estranhável, que as mercadorias no exterior era de propriedade do sr. Artur Santos Neto. De se salientar que a prova formal de propriedade é feita mediante o Conhecimento de Carga, de acordo com o art. 575 e seguintes do Código Comercial, art. 46 do Decreto-lei nº 237/1966 e arts. 494 a 496 do Regulamento Aduaneiro (RA), instituído pelo Decreto nº 4.543/2002 (transcreve à fl. 771 referidos arts. do RA);

- ademais nos documentos constantes as fls. 249 a 252 não contém nenhuma afirmação peremptória de que a defendente é ou seria a proprietária das mercadorias cobertas pelas Declarações de Importação relacionadas no auto de infração. Ao final desse documento afirma que os bens são da Camisaria Colombo Ltda., não havendo citação de qualquer documento oficial ou legal probatória da suposta propriedade. O documento de fl. 261 é falso material e ideologicamente, pois o sr. Artur jamais outorgou procuração para que alguém assinasse tal tipo de documento;

- a requerente, por si ou por seus sócios não importou nem formalizou qualquer Declaração de Importação das litigadas, nem participou de qualquer operação de natureza fiscal, cambial, financeira, ou mesmo como despachante aduaneiro ou

empresa comissária de despachos aduaneiros. A autuada jamais manteve contato com a empresa VIA SUL Comércio e Representações Ltda., então como poderia ser considerada responsável solidária? Isso afronta qualquer principio de Direito Tributário e subverte a ordem e os valores do ordenamento jurídico existente (As fls. 787 a 791 procede a argumentação de que não consta o nome da defendente nos processos administrativos mencionados pela fiscalização as fls. 07 a 12 e outras análises que visam descaracterizar a sua responsabilidade solidaria, pretendida pela fiscalização);

- no que concerne ao subfaturamento existem numerosas decisões e acórdãos no sentido de que a fraude deve ser inequivocamente comprovada (cita Acórdão do CSRF, Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis e apresenta números de decisões de diversos acórdãos às fls. 777/778. Cita, também Roosevelt Baldomir Sosa);

- ninguém pode ser punido por presunção, dedução ou interpretação extensiva ou analógica, mormente quando se está em face a um despojamento do patrimônio da empresa de modo absurdo, desproporcional, irrazoável, ilegal e de forma confiscatória, violando o art. 52, IV da Constituição Federal vigente (apresenta exposição do principio da razoabilidade As fls. 795 a 797 e A fls. 797 a 800 a tese de que ocorreu violação ao principio da capacidade contributiva, do contraditório e do devido processo legal);

- a fiscalização não demonstrou a metodologia utilizada relativamente aos aspectos merceológicos das mercadorias importadas, não foram juntadas cópias das DI comparadas e nem se teceu trabalho positivo que ensejasse A autuada uma contestação plena dos resultados do procedimento. Alguns delegados tem considerado nulos tais tipos de autuação (apresenta As fls. 782/783 trecho de Decisão, exarada pelo Delegado da DRJ/FNS e fl. 783 números de acórdãos do Egrégio Terceiro conselho de Contribuintes). No Direito Tributário o principio vigente é o da tipicidade fechada e os processos de exigência e determinação de créditos tributários deverão obedecer os ritos e formas prescritos em lei, como é o caso da valoração de preços de mercadorias importadas (GATT-94 introduzido na legislação brasileira pelo Decreto nº 1.355 de 30/12/1994);

- tenta-se, por absurdo, cobrar da autuada como solidária, multa por suposta falta de Licença de Importação, não se havendo comprovado que ela praticou a infração do art. 169 do Decreto-lei nº 37/1966. Ademais o art. 124, II do CTN expressamente explica que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei e as comissárias de despacho não estão expressamente designadas como solidárias no pagamento do II e do IPI (procede As fls. 802 a 807 um estudo sobre a solidariedade tributária com base nos arts. 123, 124, 135 e 136 do CTN. As fls. 808 a 819 procede o

combate individualizado dos vários documentos juntados aos autos).

As fls. 819 a 823 procede a conclusão das argumentações colocadas em sua impugnação.

Pede que se julgue improcedente e insubsistente a ação fiscal retirando-a do pólo passivo da exigência tributária, quer na qualidade de solidária, quer na de qualquer outra.

IMPUGNAÇÃO DA JA&A (fls. 837 a 889)

Produz argumentação semelhante A da IMPORTA Acessoria em Comércio Exterior Ltda. Procedendo As fls. 869 a 887 a análise individualizada dos documentos juntados pela fiscalização As fls. 887 a 889 procede a conclusão das argumentações colocadas em sua impugnação.

Pede que se julgue improcedente e insubsistente a ação fiscal retirando-a do pólo passivo da exigência tributária, quer na qualidade de solidária, quer na de qualquer outra.

IMPUGNAÇÃO DA VIA SUL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. (fls. 908 a 920)

- recebeu com surpresa a autuação, haja vista que sequer atuou como participante efetiva das negociações referentes As DI listadas pela fiscalização, somente intervindo por contratação da empresa JA&A Serviços de Comércio Exterior Ltda. e sob as ordens desta;

- no que se refere A imputação As autuadas de prática de subfaturamento nas importações, pela leitura dos textos apresentados pela fiscalização depreende-se que são acusações vagas e imprecisas, dissociadas de qualquer substrato probatório conclusivo, tendo por única finalidade o interesse de punir;

- as multas aplicadas são inconstitucionais por terem cat - Ater confiscatório (transcreve trecho de Leandro Paulsen à fl. 916 e ementa do STF A fl. 917);

Pede A fl. 935 que as intimações sejam feitas ao seu advogado Roberto Antonio de Souza OAB/SC nº 11.629, A Avenida do Estado nº 3.550, 1º andar, centro, Balneário Camboriú/SC. Pede, finalmente, o provimento da impugnação e a extinção do presente processo.

TVF fls. 11

Após exame das Impugnações (IMPORTA ACESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR, fls. 1536 a 1651; JA&A, fls. 1.678 a 1.782; e VIA SUL, fls. 1.821 a 1.845, todas do e-processo) apresentadas pelos Contribuintes, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 24/08/2000 a 24/08/2001

Ementa: LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO POR ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE Não compete à autoridade julgadora administrativa o afastamento, por ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, de normas da legislação tributária vigente.

APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA Devido à sua estrita vinculação à legislação, quando ela (legislação) não dá margem a discricionariedade, a autoridade administrativa não pode aplicar os princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade, nem analisar a possibilidade de afastá-la (legislação) por eventual infração desses princípios.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 24/08/2000 a 24/08/2001 Ementa: SUJEITO PASSIVO 0 contribuinte e conseqüentemente sujeito passivo contra o qual devem ser exigidos as multas e os tributos relativos à importação é o importador, indicado e qualificado no campo próprio do SISCOMEX, ainda que proceda a importação por conta e ordem de terceiros.

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. DESPACHANTE ORDENADOR. CO-PROPRIETÁRIO OCULTO DAS MERCADORIAS 0 despachante aduaneiro e seu ajudante estão proibidos de efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, importações com a finalidade de comercialização interna de mercadorias estrangeiras, mas se violarem essa proibição cabe a exigência contra eles dos tributos e multas das operações de importação, concomitantemente com as penalidades próprias que lhes são aplicáveis.

O despachante aduaneiro e seu ajudante são responsáveis solidários com o importador, a quem tenham ordenado que procedesse a importação, pelos tributos e multas exigidos dele (importador).

O co-proprietário oculto das mercadorias 6, também, responsável solidário com o importador.

FRAUDE E SUBFATURAMENTO Constitui fraude a falsa indicação da origem dos vestuários importados.

Constitui subfaturamento a apresentação de valores vis nas faturas comerciais referentes à mercadoria importada.

Afastada a aplicação do art. 1 2 do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 determina-se o valor aduaneiro seguindo-se as disposições dos artigos subseqüentes (2 2 a 72) do referido Acordo.

• VALOR ADUANEIRO - DISCUSSÃO A discussão do valor aduaneiro é direito privativo do importador, assim a lei não

obriga a administração a discutir aspectos da valoração com outros interessados, ainda que solidários passivos.

O valor aduaneiro, após o desembaraço, pode ser discutido tanto na fase em que a fiscalização está procedendo a revisão aduaneira (caso o agente fiscal julgue conveniente) quanto na impugnação do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Importação -II Período de apuração: 24/08/2000 a 24/08/2001 Ementa: BASE DE CÁLCULO

Alterada a base de cálculo do II, por mudança no valor aduaneiro torna-se exigível a diferença do II, resultante desse ato.

MULTA AGRAVADA DO II Constatada a fraude na importação é aplicável a multa agravada de lançamento de ofício do II.

MULTA POR SUBFATURAMENTO Verificado que consta nas faturas comerciais valores irrisórios para as mercadorias é aplicável a multa por subfaturamento.

Lançamento Procedente

Inconformados, os Contribuintes apresentaram Recursos Voluntários (VIA SUL, fls. 2.075 a 2.105; JA&A, fls. 2.109 a 2.171; IMPORTA ACESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR, fls. 2.179 a 2.265; e todas do e-processo) reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido.

A Contribuinte IMPORTA ACESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR, por meio da petição de fls. 2.431 e seguintes (e-processo), ainda apresentou "Razões adicionais de Recurso e Apresentação de Novas Provas".

Quanto a tais documentos e alegações, a PGFN manifestou-se por sua intempestividade, requerendo o seu não conhecimento (fls. 2.686 e-processo)

Em primeira análise do feito pelo então Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, o feito foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 303-01.385, de 04 de dezembro de 2007 (fls. 2.738 e seguintes e-processo), nos seguintes termos:

O saneamento processual que aqui se propõe, requer a conversão do presente julgamento em diligência à repartição de origem para que:

1. A autoridade aduaneira promova a intimação de todas as empresas autuadas, postas no mesmo pólo passivo da relação jurídica tributária, para tomar ciência das irregularidades constatadas na investigação fiscal de modo a colocar o valor de transação declarado sob suspeita da autoridade aduaneira. Deve ser concedido prazo para que os interessados possam manifestar suas contra-razões, apresentar os documentos ou informações que a fiscalização julgar pertinentes, bem como aqueles outros que as partes, a seus critérios, considerem válidos a elucidar a validade do valor de transação praticado nas operações de compra e venda internacional que originaram as importações

sob exame, ou alternativamente, possam ser úteis à escolha do eventualmente necessário método de valoração substitutivo.

2. Também se deve requerer das autuadas, em face da possibilidade de não acatamento motivado das contra-razões que vierem a ser apresentadas, com eventual confirmação motivada do descarte do valor de transação declarado, que especifiquem detalhadamente as contestações que porventura tiverem quanto aos paradigmas de importação que foram descritos nos presentes autos com suporte em dados obtidos no SISCOMEX, ou forem eventualmente colhidos em novas DI's paradigmas, que vierem ainda a ser considerados, e necessariamente levados ao oportuno conhecimento das empresas autuadas, para que possam exercer seu direito de contraditório.

3. Depois de obtidas as respostas dos interessados ou, na ausência delas dentro do prazo legal a ser concedido, deve a autoridade fiscal aduaneira apresentar suas conclusões finais de modo a especificar se é o caso de insistir no abandono do primeiro método de avaliação, e neste caso, justificar o método substitutivo a ser adotado bem como o valor aduaneiro finalmente definido, expondo seus fundamentos

Pelo exposto voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência à repartição de origem para as providências acima discriminadas.

Por conseguinte, foi elaborado, pela Autoridade de Origem, Termo de Intimação, encaminhados aos Contribuintes e Responsáveis Solidários pelos correios, com Aviso de Recebimento.

Após as respostas apresentadas, foi elaborado pela Autoridade Fiscal o Relatório de fls. 3.453 e seguintes (e-processo), reforçando o lançamento fiscal e aduzindo que as partes não se manifestaram quanto ao objeto específico da diligência, qual seja, a valoração aduaneira.

Após, os autos retornaram a este CARF e a mim redistribuídos por sorteio.

Em primeira análise do feito, esta Turma deliberou pela realização de diligência saneadora para que a Autoridade Preparadora identificasse se foi realizada a devida intimação dos Sujeitos Passivos VIA SUL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. e SERGIO DE ALMEIDA COELHO, conforme Resolução nº 30301.385, de 04 de dezembro de 2007 (fls. 2.738 e seguintes e-processo). E, caso não tenha ocorrido, que fosse feita nos exatos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº 70.231/72.

Os autos retornaram de diligência com a seguinte resposta:

Promovemos a intimação dos sujeitos passivos neste processo, na pessoa de SÉRGIO DE ALMEIDA COELHO (fls. 3482) e para a empresa VIA SUL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA (fls. 3483), em virtude da ausência de informações que assegurassem a realização de cientificação (à época em que foram intimados), em conformidade com a Resolução nº 303-01.385, DE 04/12/2007.

Destacamos que um dos contribuintes recusou-se a receber a intimação, conforme assinalamento do agente responsável pela entrega dos correios, enquanto que o outro teve mudança de endereço sem a devida atualização na base da RFB, o que ensejou nos a publicação de Editais.

Isto posto, como encaminhamento, ao CARF/DF para conhecimento e julgamento do recurso.

Deste modo, saneadas as possíveis ausências de intimação, os autos foram remetidos para efetivo julgamento do feito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

Na hipótese dos autos, nota-se que os Contribuintes Recorrentes limitaram-se, em sede de Recurso Voluntário, a reescrever a impugnação apresentada. Ainda que o presente feito tenha sido baixado em diligência por este CARF, o Contribuinte nada acrescentou no sentido de reforçar a tese de defesa apresentada.

Dispõe o § 3º do art 57 do RICARF, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a

segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Com efeito, entendo que a decisão proferida pela DRJ, em primeira instância, **analisou adequadamente o feito, aplicando-lhe o melhor direito à espécie**, razão pela qual, com fulcro no dispositivo transcrito, confirmo a adoção da decisão recorrida.

Transcrevo:

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade do processo e conhecimento da impugnação procede-se a fundamentação e o voto.

As impugnações tem vários pontos comuns no que concerne As teses das defesas. Em vários aspectos uma impugnação apenas procede a complementação da outra, assim, elas serão fundamentadas conjuntamente analisando-se as defesas como um todo, embora, quando conveniente se aponte quem foi a impugnante.

A IMPORTA Acessoria em Comércio Exterior Ltda. e JA&A Serviços de Comércio Exterior Ltda. alegam que foram consideradas solidárias, mas a autoridade fiscal não cita os dispositivos legais que embasariam essa consideração, o que já demonstra ilegalidade quanto A capitulação, pois não há prova nem base jurídica para a manutenção dessa pretensa solidariedade.

Enganam-se as petionárias, os dispositivos legais referentes A solidariedade estão devidamente expostos As fls. 27 a 29, onde estão citados os arts. 121, 123, 124, 135 e 136 do CTN, além do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966 que constitui a base legal do art. 500 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 2 91.030 de 05/03/1985 - DOU 11/03/1985 (antigo).

A requerente alega, ainda, que a IMPORTA Acessoria em Comércio Exterior Ltda., ou seus sócios (sr. Artur Santos Neto) não estão citados direta, ou indiretamente nas 53 (cinquenta e três) Declarações de Importações ou quaisquer outros documentos referentes a essas importações.

Ora, o que a fiscalização procura demonstrar é que exatamente essa falta de citação constitui hábil manobra para ocultar os verdadeiros importadores, Importa Assessoria e JA&A que são comissárias de despachos, proibidas de importar mercadorias para comercialização, devido aos termos do art. 10, I do Decreto nº 2 646 de 09/09/1992 - DOU de 10/09/1992, in verbis:

Art. 10. É vedado ao despachante aduaneiro e ao ajudante de despachante aduaneiro:

I - efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, exportação ou importação de quaisquer mercadorias ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras;

II - exercer cargo público, exceto nos casos previstos em lei.

Parágrafo único. Excluem-se da proibição do inciso I os bens que se destinem ao uso próprio do despachante ou do ajudante de despachante aduaneiro.

Quanto as figuras de contribuinte e responsáveis solidários os arts. 77, 80, 81 e 82 do Regulamento Aduaneiro (RA) aprovado pelo Decreto nº 91.030 de 05/03/1985 - DOU 11/03/1985, revogado pelo Decreto nº 4.543, de 26/12/2002 — DOU 27/12/2002 que regulamenta a administração das atividades aduaneiras e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior, dispõe, in verbis:

*Art. 77. **Sujeito passivo** da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento do imposto ou penalidade pecuniária, e diz-se (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 121):*

***I - contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*- **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de expressa disposição de lei.*

*Art. 80. **É contribuinte do imposto:***

***I - de importação** (Decreto-Lei nº 37/66, art. 31):*

*a) o **importador**, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro;*

b) (...)

*Art. 81. **São responsáveis pelo imposto e multas cabíveis:***

***I - o transportador**, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;*

***II - o depositário**, como tal designado todo aquele incumbido da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro;*

- outras pessoas expressamente indicadas na legislação vigente.

*Art. 82. **São responsáveis solidários:***

***I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto** (Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, art. 32. e Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, art. 1º);*

***II - o expedidor, o Operador de Transporte Multimodal ou qualquer subcontratada para a realização do transporte multimodal** (Lei nº 9.611, de 1998, art. 28);*

***III - outros**, que a legislação assim designar.*

(grifos acrescentados)

Note-se que o RA antigo não fazia distinção entre a figura do importador que realizava o ato para si ou por conta e ordem de terceiros, ou seja, tanto um quanto outro sempre assumia as obrigações próprias dos contribuintes (importador). O atual Decreto n 2 4.543/2002 que revogou o antigo RA e Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior, em seus arts. 103, 104 e 105 dispõe, in verbis:

*Art. 103. É **contribuinte do imposto** (Decreto-lei n° 37, de 1966, art.*

31, com a redação dada pelo Decreto-lei n° 2.472, de 1988, art. 1°):

I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro;

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; e III - o adquirente de mercadoria entrepostada.

*Art. 104. É **responsável** pelo imposto:*

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 32, inciso I, com a redação dada pelo Decreto-lei n° 2.472, de 1988, art. 10);

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 32, inciso II, com a redação dada pelo Decreto-lei n° 2.472 de 1988, art. 1°); ou III - qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

*Art. 105. É **responsável solidário**:*

I - o adquirente ou o cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 32,

parágrafo único, inciso I, com a redação dada pela Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, art. 77);

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso II, com a redação dada pela Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, art. 77);

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso III, com a redação dada pela Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, art. 77);

IV - o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal (Lei n° 9.611, de 19 de fevereiro de 1998, art. 28); e V - qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá (Medida Provisória 2.158-35, de 2001, art. 80):

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e *II* - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

§ 20 A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto no inciso III e no 11 12 deste artigo (Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 29).

(grifos acrescentados)

Observa-se pelos artigos transcritos do Decreto nº 4.543/2002 que a legislação atual, igualmente, não exclui a figura do importador como contribuinte, ainda que ele proceda a importação por conta e ordem de terceiros, apenas indica esses terceiros como responsáveis solidários, embora essa solidariedade já pudesse ser depreendida a partir do art. 124 do Código Tributário Nacional.

Relativamente A. solidariedade e responsabilidade pessoal dos praticantes de atos ilícitos os arts. 124, I e 135, do Código Tributário Nacional (CTN) dispõe, in verbis:

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Art.135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

iii - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(grifos acrescentados)

Sobre a solidariedade, interessante transcrever trecho de comentário constante do livro "Direito Tributário", de Leandro Paulsen, 2 edição, pág. 124, in verbis:

Presunção de solidariedade. "No direito tributário toda dívida **sem**i solidária, desde que alcance duas ou mais pessoas, como **conseqüência** do pressuposto de fato que dá origem **à** respectiva obrigação. Isto resulta da **própria natureza ex lege da obrigação tributária**. Esta solidariedade se estabelece **sem**

necessidade de que a lei o dita expressamente. (..) Assim, no direito tributário não vige a regra de que a solidariedade não se presume. No direito tributário toda dívida que alcança duas ou mais pessoas é solidária, salvo disposição de lei em contrário. A regra que predomina na obrigação tributária, em relação el solidariedade, é inversa: presume-se a solidariedade, caso a lei silencie." (Bernardo Ribeiro de Moraes, *Compêndio de Direito Tributário, segundo volume, 3a edição, 1995, pp.*

303/304)

(grifos acrescentados)

Sobre responsabilidade pessoal Leandro Paulsen no mesmo livro já citado consigna à pág. 135:

-"Se, e somente se, os dirigentes, controladores ou representantes das empresas houverem agido de modo estritamente ilícito no trato da matéria em questão, afrontando a lei, o contrato social ou estatuto - cometendo fraudes ou sonegação fiscal em termos claros e estritos - serão eles igualmente responsáveis por tais débitos. Para isso, ao autuar a sociedade, o credor tributário deve necessariamente estender a autuação a seus dirigentes, se sinais houver desde key desses ilícitos de modo a que no ensejo do procedimento administrativo - que afinal vai conceder poder de inscrição e título executivo ao credor fiscal - essa responsabilização fique apurada." (João Luiz Coelho da Rocha, *Responsabilidade de Diretores, Sócios Gerentes e Controladores por Débitos Tributários, RDDT nº 28, janeiro/98, pp.*

37/48)

(grifos acrescentados)

Quanto à provas da solidariedade, fraude e subfaturamento a fiscalização apresenta as fls. 05, 08, 09, 10, 11, 13, 14, 15, 17, 18, 22 e 23, /n verhis:

...foram revisadas as Declarações de Importação indicadas no quadro abaixo, todas registradas em nome da empresa VIA SUL COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., CNPJ n' 01.027.850/0001-46, com sede

na Rua Blumenau 1.360, sala B, Bairro São João, Baja! (SC), entre AGOSTO/2000 e ABRIL/2002 e submetidas a despacho aduaneiro de importação na Inspetoria do Porto de São Francisco do Sul (SC), tendo atuado como despachante aduaneiro nas importações o Sr. Nilson Ricardo Gamper, CPF n 451.738.189-72 (fls. 125 a 130). A VIA SUL promoveu a importação de diversas Dls de confecções e tecidos exportadas pelas empresas uruguaiaias MADILER E NIVER WAY.

A empresa JÁ &Á é ligada aos exportadores declarados, as uruguaiaias MADILER e NIVERWAY, empresas com ações ao portador, sendo que inicialmente foi admitido pelo Sr. Alencar, que quem representava no Brasil as exportadoras MADILER e NIVERWAY era ele, Sr. Alencar da Cruz Natcirio Filho e a Sra.

Edna Maria da Penha Ribeiro, respectivamente sócio e fitnconária da JA&A (fls. 186).

*Posteriormente, foram entregues, em 19/11/02, por representante da Camisaria Colombo Ltda., CNPJn2 60.643.079/0001-09, aos membros do Grupo Especial de Fiscalização, responsáveis pela lavratura do presente auto de infração, diversos documentos que corroboram com a constatação fiscal do procedimento fraudulento perpetrado nas operações de importação em questão. **Alega a empresa Colombo ter sofrido sérios prejuízos causados pelas mesmas pessoas responsáveis pelas importações fraudulentas de mercadorias do Uruguai, pois parte dos artigos de vestuário que foram objeto de pena de perdimento seria destinado a ela, que inclusive Pi teria adiantado o pagamento de urna parcela do produto.***

A partir desses documentos, apurou-se que a vinculação entre o Sr.

*Alencar e as empresas uruguaias que se apresentam como "exportadoras" nas operações em questão vai muito além de uma mera representação. Na verdade, **consoante declarações por escrito do procurador legal de Madiler e Niverway, cidadão uruguaio de nome Julio Cardoso, o Sr. Alencar da Cruz Natzirio Filho é o detentor das ações dessas empresas, portanto, dono das mesmas (fls. 229 a 244).***

*Portanto, o vínculo existente entre importador e exportador não foi declarado no registro das DIs, conforme dados extraídos do **SISCOMEX (fls. 125 a 129).***

*Ainda, documentos obtidos da aduana uruguaia indicam que **não há registro de exportações para o Brasil**, mas sim de diversas operações de "trânsito" (**Jls. 190 a 228**), tendo sido, portanto, **forjadas tais operações e por conseguinte as faturas emitidas pelas empresas uruguaias MADILER E NIVERWAY são material e ideologicamente falsas.***

Foi identificado o indicio de subfaturamento a partir de pesquisas realizadas pela Autoridade Fiscal, que constatou que os valores declarados nas referidas DIs encontram-se em patamares extremamente baixos se comparados com importações de artigos

similares, realizadas na mesma época, mesma origem e nas mesmas condições comerciais das importações promovidas pela VIA SUL (fls.

121 a 124)

Durante procedimento de fiscalização, foi detectado que a empresa de despacho aduaneiro JA&A, representava a MADILER no Brasil (fls.

***186 a 189).** Posto que a empresa VIA SUL não promoveu a operação comercial junto aos exportadores declarados,*

conforme afirmativa de seu sócio-gerente, **em Termo de Declaração de ng- 060/02 (fls. 153 a 157)**, restou, mais uma vez, caracterizada a utilização, pela JA&A, de interposta pessoa para a nacionalização das mercadorias. Sendo a JA&A uma empresa de despacho, e como tal impedida por lei de promover importação, evidencia-se a fraude, que apresenta contornos mais graves com as evidências da montagem de operações fictícias de exportação do Uruguai para o Brasil, tentando o Sr. Alencar encobrir sua condição de proprietário das empresas uruguaias pelo fato das mesmas (MADILER E NIVERWAY) serem constituídas por ações ao portador.

Em Termo de Declaração e Intimação n1 060/02, (fls. 153 a 157), o sócio-gerente da VIA SUL até abril/02, Sérgio de Almeida Coelho, RG rf 4/R1203548, CPF if 559.231.199-00, informou que em 1999 foi procurado pelo Sr. Alencar da Cruz Natário Filho, sócio da comissária de despachos aduaneiros JA&A, que procurava empresa que pudesse nacionalizar artigos de confecções e tecidos, e que para tanto remuneraria a empresa em nome da qual seriam registradas as declarações de importação, definindo um percentual do valor declarado das mercadorias, **garantindo um mínimo de US\$ 1,000.00 por operação 153)**...

No aprofundamento das investigações, as autoridades fiscais chegaram ao nome de **Arthur dos Santos Neto, CPF n 263.69Z458-04, como elemento chave para viabilizar todo o esquema de importações fraudulentas aqui abordado. O Sr. Arthur é despachante aduaneiro, sócio da empresa IMPORTA ACESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR, CNPI n2 44.983.773/0001-00.** Seu nome já havia aparecido na investigação que levou à lavratura do auto de infração consubstanciado no processo administrativo de n0-12466.003723/2002- 42, que resultou em crédito tributário em razão do mesmo procedimento fraudulento perpetrado, tendo as DIs sido registradas em nome da empresa MTRADING COM IMP. E EXP. LTDA., beneficiária do FUNDAP.

Naquela oportunidade, o representante da empresa MTRADING, ao explicar como foi contratado pela JA&A, informou que inicialmente era diretamente com o Sr. Arthur que fazia contato para os clientes para os quais a MTRADING alega que vinha importando as mercadorias **(fls. 133 a 135)**, passando a partir de 2001 as trata uvas de negociação das condições das operações a serem conduzidas pelo

Sr. Alencar da Cruz Natcirio Filho, CPF n 506.781.838-72, despachante aduaneiro, sócio-gerente da JA&A.

Dentre os documentos obtidos nas diligências do caso MTRADING, chegou-se a uma cópia do cartão de credenciamento para que a mesma utilizasse os serviços de despacho aduaneiro do Sr. Nilson Ricardo Gamper, CPF n 2 451.738.189-72 junto et Inspetoria do Porto de São Francisco do Sul (SC). A referida representação foi feita por subestabelecimento de Arthur dos Santos Neto, conforme pode ser verificado no documento de fls. 136.

Corroborando ainda a constatação da participação direta do Sr. Arthur nas operações em questão estão as provas obtidas por meio da documentação apresentada pelo representante da Camisaria Colombo, onde se verificou que o Sr. Arthur era proprietário das mercadorias que se encontravam em pelo menos 62 (sessenta e dois)

contêineres no Porto de Montevideo (7ls. 261 e 262), fazendo parte do esquema de importações fraudulentas de tecidos e confecções (conforme descrito no item X "Das Provas, do presente auto). Inclusive há que se observar que todas as despesas relativas às mercadorias foram pagas/devidas pelo Sr. Arthur, da comissão de despacho IMPORTA, conforme podemos verificar nos documentos apresentados pela Camisaria Colombo (fs. 266 e 267).

Torna-se evidente, portanto, a estreita relação do Sr. Arthur com o Sr.

Alencar, inclusive no que diz respeito a que ambos, enquanto despachantes aduaneiros, são, por força do Decreto nº 646/92, impedidos de atuar como importadores.

No caso da VIA SUL, as instruções de remessa de recursos para as despesas relativas aos Despachos de Importação eram todas encaminhadas para a Sra. Edna (7ls. 158, 170 e 172). Dentre os documentos fornecidos pela Camisaria Colombo, consta procurações em favor da Sra. Edna, emitidas pela MADILER e BLUE STAR (empresa uruguaia de agenciamento marítimo), designando a mesma como representante comercial no Brasil (fs. 253 a 256), auferindo a mesma a quantia de US\$ 500.00/mês por empresa.

há declaração por escrito dos representantes da MADILER no Uruguai informando que todas as operações envolvendo a MADILER são de inteira responsabilidade do Sr. Alencar, sendo este o detentor de 100% das ações ordinárias da empresa (ls. 231 a 243).

Cabe destacar também documento emitido pela Blue Star em 24.10.02, onde a empresa informa que foi o Sr. Alencar que apresentou o Sr. Arthur, da empresa IMPORTA, com o objetivo de que a Blue Star prestasse serviços para o Sr. Arthur, visando armazenagem e posterior embarque de contêineres que continham mercadorias de propriedade do Sr. Arthur. No mesmo documento, afirma o representante da Blue Star que o Sr. Alencar e o Sr. Arthur estavam com dificuldades por conta de mercadorias que se encontravam apreendidas pela fiscalização da Alfândega do Porto de Vitória/ES (7ls. 249 a 252).

Não obstante, segundo depoimento do ex-sócio da VIA SUL, Sergio de Almeida Coelho, todas as despesas referentes ao processo de importação eram assumidas pela JA & A, que transferia os recursos para a VIA SUL e para o despachante aduaneiro, Sr. Nilson Ricardo Gamper, encarregado dos

despachos aduaneiros junto à IRF Selo Francisco do Sul (SC) (fls. 153 e 154).

*No caso da MADILER e da NIVERWAY (exportadoras) com a JA&A (importador), esta última em resposta a **intimação (fl. 186)**, declarou ao fisco ser a representante da MADILER no Brasil. Em consonância com isto há o fato de **constar no cartão de identificação do Sr.***

Alencar, da JA&A, o telefone de contato da MADILER no Uruguai (fls. 749).

*Os documentos recebidos pela autoridade fiscal, dando conta da declaração da pessoa que possui procuração para responder pelas citadas empresas uruguaias de que **o Sr. Alencar seria o dono da MADILER e da NIVERWAY (fls. 229 a 260)**, apenas confirmam os elementos que o fisco dispunha até então da estreita vinculação entre as exportadoras declaradas com o importador de fato, a JA&A na pessoa do Sr. Alencar.*

*No desenvolvimento das pesquisas causou-nos estranheza o fato de que, em várias importações de confecções realizadas no ano de 2000 pela VIA SUL, declarar-se como país de origem os Estados Unidos, pois os valores dos artigos declarados não correspondem à realidade do mercado produtor norte-americano, em função dos elevados custos de mão de obra e da alta qualidade dos produtos norte-americanos. No caso das mercadorias em questão, poucos são os registros no SICOMEX de importações cuja origem corresponda àquele país, conforme verificado **em fls. 121 e 122**, mencionadas no parágrafo anterior. Tendo sido informado o nome do produtor em algumas poucas Dls, levantamento foi feito através da Internet com o objetivo de se conhecer melhor o fabricante: a SARA LEE EXPORT. As informações disponíveis na rede mostraram que se tratava de unidade de uma grande corporação, **a SARA LEE CORP, que não dispunha dentre os produtos que negociava, daqueles exportados pela MADILER para as empresa de comércio exterior contratadas pela JA&A (dentre elas a VIA SUL)**. Constatadas tais incongruências, realizamos contato direto com a SARA LEE CORP, por meio de correspondência eletrônica (e-mail). Em resposta as nossas indagações a respeito de suas vendas para a MADILER, **a corporação SARA LEE informou que suas empresas não realizaram qualquer negociação com tal empresa uruguaia (fls. 750 a 759).***

A JA&A orquestrou não apenas a operação de importação junto ao exportador, Madiler, mas também definindo para quem a Via Sul deveria emitir as notas fiscais de saída (fls. 153 e 154).

- Documento que comprova que as ações ao portador da empresa exportadora, a uruguaia MADILER S/A, pertencia, à época das operações, ao Sr. Alencar da Cruz Natário Filho, sócio-gerente da JÁ & A, que foi quem promoveu, de fato, toda a operação de importação (fls. 231 a 243);

- Documento nomeando como procuradores da 'WIDMER S/A os Srs.

Julio Cesar Cardozo e Gerardo Lorenzo Parga, donos da empresa uruguaia Blue Star, empresa de agenciamento marítimo que embarcou a maior parte das mercadorias para o Brasil (fls. 245 a 248);

- Documento da Blue Star esclarecendo a relação entre os containeres embarcados pela mesma para o Brasil e os Srs. Alencar, da JA&A, e Artur dos Santos Neto, despachante aduaneiro, sócio da empresa IMPORTA COMISSÁRIA IMP. E EXP. LTDA., CNPJ nº 9- 44.983.773/0001-00 (fls. 249 a 252);

- Contrato entre a MADILER S/A e a Sra. EDNA MARIA DA PENHA RIBEIRO, CPF nº 042.017.838-47, despachante aduaneira, que trabalha com o Sr. Alencar, da JA&A, nomeando esta como representante da MADILER no Brasil (fls. 253 e 254);

- Contrato entre a BLUE STAR INTERNATIONAL FORWARDERS & BROKER AGENTS e a Sra. EDNA MARIA DA PENHA RIBEIRO, para que esta represente aquela no Brasil (fls. 258 e 259);

- Contrato entre a BLUE STAR e a IMPORTA COMISSÁRIA IMPORTADORA-EXPORTADORA LTDA., CNPJ nº 44.983.773/0001- 00, no qual a IMPORTA, na pessoa de seu sócio-gerente, Arthur dos Santos Neto, CPF nº 263.697.458-04, despachante aduaneiro, atesta que o mesmo é dono dos containeres e que a BLUE STAR embarcará os containeres por ordem estrita do Sr. Arthur (fls. 261 e 262);

Contrato entre a MADILER S/A e a LEGUS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ nº 03.633.363/0001- 52, figurando esta como representante daquela no Brasil, para as exportações contratadas (fls. 263 a 264);

- Documento emitido pela BLUE STAR, endereçado a IMPORTA/ARTHUR, com cópia para a JA&A/EDNA + ALENCAR, referente a 62 containeres de propriedade do Sr. Arthur, devendo ser pagos os custos de demurrage e armazenagem (fls. 266 a 267);

- Documento emitido pela BLUE STAR, endereçado a IMPORTA/ARTHUR, com cópia para a JA&VEDNA + ALENCAR, referente a negociação sobre demurrage e armazenagem de containeres de propriedade do Sr. Arthur no Uruguai (fl. 268);

- Faturas emitidas pela Madler em nome da IMPORTA, da Blue Star em nome da Importa, faxes emitidos pela EDNA MARIA p/ embarque das mercadorias para o Brasil (fls. 269 a 280).

(algumas partes negritadas jci faziam parte do texto transcrito)

A IMPORTA Acessoria em Comércio Exterior Ltda. argumenta que os Auditores Fiscais as fls. 12 declaram, de forma estranhável, que as mercadorias no exterior era de propriedade

do Sr. Artur Santos Neto. Salienta que a prova formal de propriedade é feita mediante o Conhecimento de Carga, de acordo com o art. 575 e seguintes do Código Comercial, art. 46 do Decreto-lei nº 9 37/1966 e arts. 494 a 496 do Regulamento Aduaneiro (RA), instituído pelo Decreto nº 4.543/2002 (transcreve à fl. 771 referidos arts. do RA).

- *Realmente, a prova formal de propriedade, nos casos de importações onde está presente a lisura, é feita da maneira como expõe a requerente. Esse tipo de prova, entretanto, não é a única, quando se trata de verificar a propriedade de mercadorias em que o verdadeiro dono procura ocultar-se, com a finalidade de burlar a lei.*

De se observar que as provas fiscais e criminais, por seu caráter investigativo, não estão restritas aos documentos "oficiais", ou seja, nessas esferas do direito inexistem as chamadas provas tarifadas, quando se trata de verificar eventuais desvios de comportamento.

Assim não fosse seria impossível se tributar ou penalizar infratores da lei. No Direito Tributário a única restrição existente é a proibição de que as provas sejam obtidas de forma ilícita (art. 59, LVI da Constituição Federal vigente). No Direito Penal a essa restrição se soma a do art. 155 do Código de Processo Penal, in verbis:

Art. 155. No juízo penal, somente quanto ao estado das pessoas, serão observadas as restrições à prova estabelecidas na lei civil. Se restrições probatórias, além da mencionada no art. 5º, LVI da CF, existissem no Direito Tributário, conforme erroneamente supõe a peticionária, como a fiscalização poderia provar a existência de "caixa dois", por exemplo? Pela contabilidade oficial? Torna-se • óbvio, portanto, porquê a legislação não prevê restrições probatórias adicionais à do art. 5º, LVI para o caso de infrações tributárias.

De se salientar que a peticionária em momento algum demonstrou que as provas apresentadas pela fiscalização são ilícitas, portanto, elas são hábeis para comprovar a propriedade das mercadorias, conforme se verá, mais adiante.

IMPORTA Acessoria em Comércio Exterior Ltda. segue alegando que nos documentos constantes às fls. 249 a 252 não consta nenhuma afirmação peremptória de que a defendente é ou seria a proprietária das mercadorias cobertas pelas Declarações de Importação relacionadas no auto de infração, que ao final desse documento afirma-se que os bens são da Camisaria Colombo Ltda., não havendo citação de qualquer documento oficial ou legal probatório da suposta propriedade. Aduz que o documento de fl. 261 é falso material e ideologicamente, pois o Sr. Artur jamais outorgou procuração para que alguém assinasse tal tipo de contrato.

Os documentos mencionados pela impugnante devem ser analisados conjuntamente com os de fls. 266/267, 268 e 269 a 273, conforme consignado pela fiscalização às fls. 22/23 no item "DAS PROVAS".

O documento de fls. 249 a 252 mencionado pela impugnante, entre outras afirmativas da Blue Star International Forwarders & Broker Agentes, contém a de que no princípio do ano de 1999 o Sr. Alencar da JA&A apresentou a essa firma o Sr. Arthur dos Santos Neto da Importa Comissária Imp. Exp. Ltda. como seu cliente, solicitando a armazenagem e reembarque de containeres de roupas procedentes da Ásia, centralizando as operações em depósito fiscal no Porto de Montevideu.

No documento de fl. 261 sobre o qual a peticionária alega haver falsidade ideológica pelo motivo de o Sr. Arthur jamais haver outorgado procuração para que alguém assinasse esse tipo de contrato, contém a declaração de que 58 containeres do armador NEDLLOYD que se encontram no porto são de propriedade do Sr. Arthur dos Santos Neto.

O documento de fls. 266/267, correspondência assinada pelo Sr. Julio Cardozo da Blue Star, dirigido ao Sr. Arthur trata sobre o custo de demurrage (sobre-estadia) e armazenagem de 62 containeres de propriedade do Sr. Arthur.

O documento de fl. 268, igualmente, correspondência assinada pelo Sr. Julio Cardozo da Blue Star, dirigido ao Sr. Arthur trata do prazo de 10 dias em que não será cobrada a demurrage (sobre-estadia) e de desconto de 30% sobre a demurrage de containeres antigos.

Os documentos de fls. 269 a 273 são faturas emitidas contra a IMPORTA Comissária Imp. e Exp. Ltda. pelo serviço de armazenagem de 52 containeres.

O conjunto desses documentos leva à conclusão de que, independentemente do documento de fl. 261, havia de fato um contrato de prestação de serviços entre o Sr. Arthur dos Santos Neto (contratante) e IMPORTA Comissária Imp. Exp. Ltda. (contratada) e que o primeiro tinha interesse comum com o Sr. Alencar da JA&A nas importações de roupas e tecidos, provenientes da Ásia, referentes ao presente auto de infração.

A IMPORTA Comissária Imp. Exp. Ltda., alega, também, que por si ou por seus sócios não importou nem formalizou qualquer Declaração de Importação das litigadas, nem participou de qualquer operação de natureza fiscal, cambial, financeira, ou mesmo como despachante aduaneiro ou empresa comissária de despachos aduaneiros e que jamais manteve contato com a empresa VIA SUL Comércio e Representações Ltda. e que, por isso, jamais poderia ser considerada responsável solidária, pois tal imputação afronta qualquer princípio de Direito Tributário e subverte a ordem e os valores do ordenamento jurídico existente.

Na verdade, diante das provas constantes nos autos essa argumentação da peticionária apenas reforça a sua intenção de ocultar-se e de tornar-se uma Eminência parda nas operações de importações fraudulentas de roupas e tecidos da Ásia.

Quanto à JA& Serviços de Comércio Exterior Ltda. os documentos de fls. 231 a 243 comprovam que o Sr. Alencar da Cruz Natário, sócio da JA&A era proprietário único da MADILER S/A. Os documentos de fls. 245 a 248 prova a nomeação, como procuradores da MADILER S/A, dos Srs. Julio Cesar Cardozo e Gerardo Lorenzo Parga, donos da empresa

uruguaia Blue Star, empresa de agenciamento marítimo que embarcou a maior parte das mercadorias para o Brasil.

Os documentos de fls. 249 a 252 já referidos por Importa Assessoria em Comércio Exterior Ltda. fazem prova da estreita relação comercial existente entre o Sr.

Alencar da JA&A e o Sr. Arthur da Importa Assessoria, relativamente as mercadorias deste processo. O documento de fls. 253/254 trata-se de contrato entre a MADILER S/A e a Sra.

Edna Maria da Penha Ribeiro, CPF nº 042.017.838-47, nomeando essa última como representante da primeira no Brasil.

Assim, a solidariedade entre Via Sul Comércio e Representações Ltda.

(importadora), JA&A Serviços de Comércio Exterior Ltda. e Importa Assessoria em Comércio Exterior Ltda. é inegável, nos moldes da disposição do art. 124, I do Código Tributário Nacional (CTN), in verbis:

• **Art. 124. São solidariamente obrigadas:**

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

- as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

O art. 105, III do Decreto nº 4.543/2002, já transcrito, veio definitivamente esclarecer essa questão ao atribuir responsabilidade solidária incondicional aos ordenadores de importações.

*No que se refere ao valor aduaneiro de se esclarecer que trata-se de **um valor, verdadeiro ou adotado**, sobre o qual deve incidir a alíquota do II, conforme disposição do art.*

89, II do RA antigo e 75 do Decreto nº 4.543/2002, in verbis:

RA (antigo)

Art. 89. A base de cálculo do imposto é (Decreto-Lei nº 37/66, art. 2º, e Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT, art. 7º):

I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida indicada na Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB;

II - quando a alíquot^o for ad valorem, o valor aduaneiro definido no art. 70 do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT, no qual o Brasil é parte;

111 - o prep do produto adquirido em licitação.

(grifos acrescidos)

Decreto nº 4.543/2002

Art. 75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-lei nº 37, de 1966, art.

2^o, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1^o, e Acordo sobre a Implemen(ação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comercio - GATT 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994):

I - quando a alíquota for ad valorem, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994; e II - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida.

(grifos acrescidos)

*Normalmente, o valor aduaneiro é o da transação (geralmente consignado na Declaração de Importação), constante nas faturas comerciais ou documento equivalente **exceto quando por alguns motivos, tais como valor declarado inaceitável devido a vinculação entre importador e exportador** (que cause comercialização a preços inferiores Aqueles oferecidos aos não vinculados), **sub ou superfaturamento da mercadoria, tornar-se necessária sua modificação**, para fins de tributação. Nos casos de vinculação entre importador e exportador, por exemplo, se o valor da transação, ainda que real, for considerado inaceitável pela fiscalização, devido ao fato de conduzir à uma tributação muito baixa, caberá ao importador comprovar que a vinculação não influenciou o prego ou que ele apesar de tudo é aceitável para ser considerado como valor aduaneiro.*

Em suma, trata-se, verdadeiramente, da aplicação e preservação do princípio da igualdade tributária insculpida no art. 150, II da Constituição Federal de 1988, pois se h. pessoa vinculada ao exportador fosse permitido utilizar o valor da transação, ainda que muito baixo, como base de cálculo, é óbvio que ela se beneficiaria de uma tributação menor em relação a outro importador não vinculado que teria não só que pagar preços mais altos sobre a mercadoria, mas tributos mais elevados ao aplicar a alíquota ad valorem sobre base de cálculo maior o que causaria a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente (a de importador).

A diferenciação de valores admitidas nas transações são apenas as decorrentes de oscilações normais de pregos segundo

comercializações e concorrências legítimas e não aquelas que decorram de vinculações comerciais e artimanhas de legitimidade duvidosa.

*De se lembrar, também, que quando ha rejeição do valor da transação (por vinculação entre importador e exportador, por exemplo) o Acordo prevê a discussão acerca da sua aceitabilidade **imputando ao importador o ônus da prova de que esse valor é aceitável.***

*Nos casos de fraude a **OPINIAO CONSULTIVA 10.1** da Instrução Normativa SRF nº 17/1998 remete o problema ao art. 17 do Acordo, conforme disposição, in verbis:*

OPINIÃO CONSULTIVA 10.1 TRATAMENTO APLICA VEL AOS DOCUMENTOS FRAUDULENTOS 1. 0 Acordo obriga que as administrações aduaneiras levem em conta documentos fraudulentos ?

2. 0 Comae Técnico de Valoravão Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

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

Ademais, quando uma documentação for comprovada fraudulenta, após a determinação do valor aduaneiro, a invalidação desse valor dependerá da legislação nacional. (grifos acrescidos)

A fraude está comprovada pelo subfaturamento das mercadorias, pelo fato de a JA&A Serviços de Comércio Exterior e Importa Assessoria em Comércio Exterior Ltda. serem as verdadeiras importadoras, simulando essa condição (de importadoras) atribuindo-a á. Via Sul Comércio e Representação Ltda. e, ainda, pela falsa declaração de origem (das mercadorias).

No que concerne ao subfaturamento a fiscalização declara as fls. 06/07, in verbis:

No preenchimento das DIs, relativamente ao ano de 2000. o importador ludibriou os controles disponíveis no sistema que objetivam, entre outros, identificar distorções nos valores declarados.

*Apesar de ter declarado **no campo da unidade estatística "unidade" (IL 131 e 132)** utilizou-se da artimanha de declarar a **quantidade na medida estatística proporcional a "dúzias"**. Assim levou o sistema, que calcula o valor unitário da mercadoria dividindo o valor da adição pela quantidade na*

medida estatística, a proceder à leitura de que o preço (absurdamente baixo) da dúzia declarada referia-se à unidade da peça de confecção, fazendo com que o mesmo considerasse "aceitável" o valor aduaneiro declarado.

O artifício de utilizar unidades de quantidades diversas das estabelecidas pelo SISCOMEX, realmente, faz com que os preços pareçam razoáveis para o sistema informatizado, ou mesmo diante de um exame perfíctório, mas torna clara a intenção de fraudar o fisco quanto ao preço das mercadorias e conseqüentemente quanto ao pagamentos dos tributos devidos na importação.

O procedimento de enganar o SICOMEX servia para acobertar o subfaturamento. Tomemos, por exemplo a fatura da Niverway S/A A. fl. 716. Ali consta 300 dúzias de jaquetas femininas a US\$ 26.04 o que resulta em US\$ 2.17 a unidade dessas peças. O dólar americano à época valia R\$ 2,2924000, portanto, o preço faturado para cada jaqueta foi igual a R\$ 4,98, inverossímil mesmo para quem acredita em Papai Noel.

Ora, pregos mínimos de comercialização de vestuário são praticamente de conhecimento público. Não é de se acreditar que mesmo em grandes quantidades os valores

possam ser ínfimos como os declarados, a não ser que a exportadora tenha se valido de mecanismos não autorizados no comércio internacional (por exemplo, roubo de cargas, calotes nos fornecedores de mercadorias, subfaturamento, etc.). De qualquer forma, no caso em tela, as provas conduzem para a conclusão de que houve o subfaturamento.

De se observar que o Decreto nº 70.235 de 06/03/1972 - DOU 07/03/1972 autoriza a formação da livre convicção pela autoridade julgadora em face as provas constantes nos autos. Transcreve-se referido texto, verbis:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Todas as provas levam à conclusão de que houve fraude e subfaturamento nas importações listadas à fl. 05, portanto, está descartada a utilização do art. 1º 2º do Acordo sobre a Implementação do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994, promulgado pelo Decreto nº 1.355 de 30/12/1994 - DOU 31/12/1994, sendo, dessa forma, necessária nova valoração aduaneira para as mercadorias em questão.

Convém neste momento tecer considerações a respeito da Opinião Consultiva nº 2.1 da Instrução Normativa SRF nº 17, de 16 de fevereiro de 1998 - DOU de 17/02/1998, pág.

25 que divulgou atos emanados do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira. Transcreve-se referido texto, in verbis:

OPINIÃO CONSULTIVA 2.1 ACEITABILIDADE DE UM PREÇO INFERIOR AOS PREÇOS CORRENTES DE MERCADO PARA MERCADORIAS IDÊNTICAS I. Foi formulada a questão acerca da aceitabilidade de um preço inferior aos preços correntes de mercadorias idênticas quando da aplicação do Artigo I do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio.

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira examinou esta questão e concluiu que o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas não poderia ser motivo para sua rejeição para os fins do Artigo I, sem prejuízo, no entanto, do estabelecido no Artigo 17 do Acordo.

(grifos acrescidos)

0 art. 17 do Acordo dispõe, verbis:

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

(grifos acrescidos)

Então, a fiscalização não pode simplesmente rejeitar o valor da transação pelo mero fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas.

Na presente questão, entretanto, a rejeição deveu-se a fraude e aviltamento de preços (subfaturamento), conforme se comprovou, assim, deve-se aplicar a ressalva posta no art. 17 do Acordo, acima transcrito.

Conforme declaração da fiscalização de fls. 17/18, já transcrita anteriormente, a importadora declarou como sendo procedentes dos Estados Unidos da América as mercadorias que são de origem asiática. 0 art. 52 do Anexo IA do Decreto nº 1.355 de 30/12/1994 - DOU 31/12/1994 que promulgou a Ata Final que Incorpora os Resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15/12/1994 - DOU de 19/12/1994 dispõe, verbis:

Acordo sobre Têxteis e Vestuário (artigos T' a 99 TEXTO:

Art. 5º I - Os Membros acordam que a fraude ("circumvention") mediante reexportação, desvio, declaração falsa sobre o país ou lugar de origem e falsificação de documentos oficiais frustra o cumprimento do presente Acordo para a integração do setor de têxteis e vestuário ao GATT 1994.

Por conseguinte, os Membros deverão adotar as necessárias disposições legais e/ou procedimentos administrativos com vistas ao tratamento e combate da referida fraude. Os Membros acordam ademais que, consoante com as leis e procedimentos

internos, colaborarão plenamente na resolução dos problemas resultantes da fraude.

2 - Caso um Membro considere que o presente Acordo está sendo fraudado mediante reexpedictio, desvio, declaração falsa sobre o país ou lugar de origem e falsificação de documentos oficiais, e que não esteja sendo aplicadas medidas para tratar ou combater a referida fraude, ou que as medidas aplicadas são inadequadas, deverá realizar consultas com o Membro ou Membros interessados, afim de encontrar solução mutuamente satisfatória. Tais consultas deverão ocorrer prontamente, se possível dentro de 30 dias. Caso não se encontre solução mutuamente satisfatória, quaisquer dos Membros implicados poderá submeter a questão ao OST para que sejam feitas recomendações.

3 - Os Membros acordam em tomar as providências necessárias, consoante com as respectivas legislações e procedimentos internos, para impedir, investigar e, se apropriado, recorrer a ações legais e/ou administrativas contra práticas fraudulentas dentro de seu território.

Os Membros acordam em cooperar plenamente, consoante com as respectivas leis e procedimentos internos, nos casos de fraude ou alegações de fraude ao presente Acordo, a fim de apurar os fatos pertinentes nos locais de importação, exportação e, quando cabível, de reexpedição.

Fica acordado que tal cooperação, **consoante com as leis e regulamentos internos**, incluirá: investigação de práticas fraudulentas que aumentem as exportações objeto de restrições para os Membros que mantêm tais restrições; intercâmbio de documentos, correspondência, relatórios e outras informações pertinentes, na medida da disponibilidade; e facilidades para visitas a instalações e estabelecimento de contatos, mediante a solicitação previa, caso a cam Os Membros procurarão esclarecer as circunstâncias da fraude ou alegação de fraude, inclusive as respectivas funções dos exportadores e importadores implicados.

4 - Os Membros acordam que, quando houver prova suficiente resultante de uma investigação, de que tenha ocorrido fraude (isto é, quando houver prova sobre o país ou lugar da origem verdadeira e sobre as circunstâncias da fraude), deverão ser tomadas disposições apropriadas, na medida necessária para resolver o problema. Tais disposições poderão incluir a denegação de ingresso das mercadorias ou, no caso de as mercadorias já terem ingressado, o reajuste das quantidades computadas dentro dos níveis de limitação, com o objetivo de que reflitam o verdadeiro lugar de origem, levando-se na devida consideração as circunstâncias reais e a intervenção do país ou lugar de origem verdadeiro. Ademais, quando houver prova do envolvimento dos territórios dos Membros através dos quais as mercadorias tenham sido reexpedidas, tais disposições poderão incluir a introdução de restrições para esses Membros. As referidas disposições, assim como seu prazo de aplicação e

alcance, poderão ser tomadas após a celebração de consultas com o objetivo de encontrar solução mutuamente satisfatória entre os Membros interessados e deverão ser notificadas ao OST com justificacdo plena. Os Membros em questão poderão acordar outras soluções, mediante consultas. Tais acordos deverão ser igualmente notificados ao OST, que poderá fazer recomendações pertinentes aos Membros em questão. Caso não se encontre solução mutuamente satisfatória, qualquer dos Membros interessados poderá submeter a questão ao OST para que se proceda prontamente a exame e recomendações.

5 - Os Membros tomam nota de que alguns casos de **fraude** podem envolver trânsito de embarques através de países ou lugares sem que nesses lugares de trânsito se introduzam alterações ou mudanças nas mercadorias contidas nos referidos embarques. Os Membros tomam nota de que nem sempre será possível exercer, nesses lugares de trânsito, um controle sobre tais embarques.

6 - Os Membros acordam que as declarações falsas sobre o conteúdo de fibras, quantidades, descrição ou classificação de mercadorias também frustram o objetivo do presente Acordo. Os Membros acordam que, quando houver provas de que se tenha realizado uma declaração falsa para fins de **fraude**, deverão ser tomadas medidas apropriadas contra os exportadores e importadores envolvidos, de acordo com as *leis e procedimentos internos*. *Caso qualquer Membro considere que o presente Acordo está sendo fraudado mediante a referida declaração falsa e que não estão sendo aplicadas as medidas necessárias para sanar essa fraude e/ou para combatê-la, ou que tais medidas são inadequadas, o referido Membro deverá estabelecer prontamente consultas com o Membro interessado, com o objetivo de encontrar solução mutuamente satisfatória. Caso não se encontre solução mutuamente satisfatória, qualquer dos Membros interessados poderá submeter a questão ao OST para recomendações. O propósito da presente disposição não é o de impedir que os Membros realizem ajustes técnicos quando se cometerem, por inadvertência, erros técnicos nas declarações.*

(grifos acrescidos)

Observa-se que o Acordo considera como fraude a declaração falsa sobre o • país ou lugar de origem.

Assim, comprovada a fraude pelo motivo de o importador de fato ser firma proibida a esse ato (importação) e pela falsa declaração da origem das mercadorias, adicionalmente ao subfaturamento por declaração aviltada de preços é lícito que a autoridade fiscal descarte a aplicação do art. 1 9- do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 e encontre um valor aduaneiro a ser empregado como base de cálculo, obedecendo as regras expressas nos artigos 22 a V- do Acordo, ou mesmo aplicando a legislação nacional.

A IMPORTA Comissária Imp. Exp. Ltda. e JA&A argumentam que fiscalização não demonstrou a metodologia utilizada relativamente aos aspectos merceológicos das mercadorias importadas, não foram juntadas cópias das DI comparadas e

nem se teceu trabalho positivo que ensejasse à autuada uma contestação plena dos resultados do procedimento. Segue alegando que alguns delegados tem considerado nulos tais tipos de autuação (Importa apresenta as fls. 782/783 trecho de Decisão e à fl. 783 números de acórdãos do Egrégio Terceiro conselho de Contribuintes) e que no Direito Tributário o principio vigente é o da tipicidade fechada e os processos de exigência e determinação de créditos tributários deverão obedecer os ritos e formas prescritos em lei, como é o caso da valoração de preços de mercadorias importadas (GATT-94 introduzido na legislação brasileira pelo Decreto nº 1.355 de 30/12/1994);

De fato, quando se trata de importações sem fraude o Fisco deve dar ao importador a oportunidade de discutir o valor aduaneiro, conforme determinação posta em um dos anexos ao Decreto nº 1.355 de 30/12/1994, in verbis:

1 - Os parágrafos 2º.a e 2º.b do art. 1º estabelecem diferentes maneiras de se determinar a aceitabilidade de um valor de transação.

*2 - O parágrafo 2º.a estabelece que, **quando o comprador e o vendedor forem vinculados**, as circunstâncias que envolvem a venda serão examinadas e o valor de transação será aceito como valor aduaneiro, desde que a vinculaçãO não tenha influenciado o preço.*

Com isso não se pretende que seja feito um exame de tais circunstâncias em todos os casos em que o comprador e o vendedor forem vinculados. Tal exame so será exigido quando houver dúvidas quanto a aceitabilidade do preço.

Quando a administração aduaneira não tiver dúvidas quanto aceitabilidade do preço, ele devera ser aceito sem que outras informações sejam solicitadas ao importador. Por exemplo, a administração aduaneira pode ter examinado previamente a vincula ção, ou pode ter informações detalhadas a respeito do comprador e do vendedor, e pode, diante de tais exames e informações, estar convencida de que a vincula ção não influenciou o preço.

*3 - Se a administração aduaneira não puder aceitar o valor de transação sem investigações complementares, deverá dar ao importador uma oportunidade de fornecer informações mais detalhadas, necessárias para **capacitá-la a examinar as circunstancias da venda**. Nesse contexto, a administração aduaneira deverá estar preparada para examinar os aspectos relevantes da transação, inclusive a maneira pela qual o comprador e o vendedor organizam suas relações comerciais e a maneira pela qual o preço em questão for definido, com a finalidade de determinar se a vincula ção influenciou o preço. **Quando ficar demonstrado que o comprador e o vendedor, embora vinculados conforme as disposições do art. 15, comprem e vendem um do outro como se não fossem vinculados**, isto comprovará que o preço não foi influenciado*

pela vinculação. Como exemplo, se o preço tivesse sido determinado de maneira compatível com as práticas normais de fixação de preços do setor industrial em questão, ou com a maneira pela qual o vendedor fixa seus preços para compradores não vinculados a ele, isto demonstrará que o preço não foi influenciado pela vinculação. Como outro exemplo, quando ficar demonstrado que o preço é suficiente para cobrir todos os custos e assegurar um lucro representativo do lucro global, obtido pela firma durante um período de tempo também representativo (por exemplo, anual), em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie, estará comprovado que o preço não foi influenciado pela vinculação.

4 - O parágrafo 2º.b da ao importador uma oportunidade de demonstrar que o valor de transação aproxima-se muito de um valor "critério" previamente aceito pela administração aduaneira e que, portanto, é aceitável de acordo com o disposto no art. 1º. Caso seja satisfeito um dos critérios previstos no parágrafo 2º.b, não será necessário examinar a questão da influência da vinculação com base no parágrafo 2º.a. Caso a administração aduaneira já tenha informações suficientes para estar convencida, sem outras investigações detalhadas, de que um dos critérios previstos no parágrafo 2º.b foi satisfeito, não haverá razão para exigir do importador que faça essa demonstração. No parágrafo 2b, entendese por "compradores não vinculados" aqueles que não possuem qualquer vínculo com o vendedor, em nenhum caso específico.

Parágrafo 2º.b Um certo número de fatores deve ser levado em conta ao se determinar se um valor se "aproxima muito" de outro. Incluem-se entre esses fatores a natureza das mercadorias importadas, a natureza do setor industrial, a época do ano durante a qual as mercadorias são importadas e se a diferença nos valores é significativa sob o aspecto comercial.

Como esses fatores podem variar de um caso para outro, seria impossível aplicar um critério uniforme, tal como uma percentagem fixa, em todos os casos. Por exemplo, ao se determinar se o valor de transação se aproxima muito dos valores "critérios" indicados no parágrafo 2º.b do art. 1º, uma pequena diferença de valor poderia ser inaceitável para um determinado tipo de mercadorias, enquanto uma diferença grande poderia ser aceitável para um outro tipo de mercadorias.

(grifos acrescentados)

No presente caso, a falta de discussão anterior entre fisco e a contribuinte a respeito dos valores aduaneiros não constituiu violação As regras do GATT-1994 ou cerceamento ao direito de defesa, pois além do fato de a valoração decorrer da constatação de fraude e subfaturamento é óbvio que o importador (VIA SUL) não poderia proceder a discussão de qualquer valor, pois tanto no Termo de Declaração e Intimação ri2 060/02 (fls. 153 a 157), quanto na impugnação de fls. 909 a 920 diz que não atuou como participante efetiva das negociações referentes As importações deste presente auto de infração.

A legislação dispõe no sentido de se dar oportunidade ao importador de fornecer informações mais detalhadas sobre o valor aduaneiro e não aos despachantes.

Embora JA&A e Importa Assessoria sejam importadoras de fato, não são importadoras de direito, no sentido de gozar da proteção de defesa do valor aduaneiro nos termos do Acordo.

*O artifício de JA&A e Importa Assessoria no sentido de praticarem através de terceiro ato que lhes é defeso (importar para comercializar), nesse caso, militou contra elas, pois não sendo importadoras de direito **não podem pretender valer-se de defesa própria do importador, ou seja, discutir o valor aduaneiro.***

Na verdade, apenas a regularidade e lisura de procedimentos dos importadores geram efeitos para sua proteção. O cometimento de atos ilícitos não pode servir para que a empresa VIA SUL e seus conluídos se eximam de responsabilidades tributárias, ou se valham de direitos próprios de quem não praticou simulação.

Tomemos, por exemplo, o registro de firmas. Já preconizava o art. 301 [Revogado pela Lei nº 10.406, de 10/01/2002, DOU de 11/01/2002, em vigor um ano após a publicação (Código Civil)] do vetusto Código Comercial Brasileiro, in verbis:

Art. 301 - O teor do contrato deve ser lançado no Registro do Comércio do Tribunal do distrito em que se houver de estabelecer a casa comercial da sociedade (artigo nº. 10, nº2), e se esta tiver outras casas de comércio em diversos distritos, em todos eles terá lugar o registro.

As sociedades estipuladas em países estrangeiros com estabelecimento no Brasil são obrigadas a fazer igual registro nos Tribunais do Comércio competentes do Império antes de começarem as suas operações.

Enquanto o instrumento do contrato não for registrado, não terá validade entre os sócios nem contra terceiros, mas dará ação a estes contra todos os sócios solidariamente (artigo nº. 304).

(grifos acrescidos)

Sobre o assunto os arts. 986 e 987 do Código Civil atualmente vigente dispõe, in verbis:

Art. 986. Enquanto não inscritos os atos constitutivos, reger-se-á a sociedade, exceto por ações em organização, pelo disposto neste Capítulo, observadas, subsidiariamente e no que com ele forem compatíveis, as normas da sociedade simples.

Art. 987. Os sócios, nas relações entre si ou com terceiros, somente por escrito podem provar a existência da sociedade, mas os terceiros podem prová-la de qualquer modo.

(grifos acrescidos)

As normas transcritas dizem respeito tanto a firmas não registradas, como àquelas que embora registradas procurem exercer atividades que não lhe são permitidas, por meio de firmas interpostas. Assim sendo, embora seja lícito à SRF comprovar a sociedade de fato, nas importações ora questionadas, entre Via Sul, JA&A e Importa Assessoria, da forma como procedeu, as responsáveis solidárias não podem pretender valer-se de defesa própria do importador.

*Segundo os termos do item 3, acima transcrito: " Se a administração aduaneira não puder aceitar o valor de transação sem investigações complementares, **deverá dar ao importador uma oportunidade de fornecer informações mais detalhadas, necessárias para capacitá-la a examinar as circunstâncias da venda**". Ora, tal oportunidade só deve ser dada a firmas importadoras que tenham pleno conhecimento das operações e não as que se prestaram a proceder importações para despachantes aduaneiros, legalmente proibidos de proceder importações comerciais, conforme fez a VIA SUL.*

Assim, diante desses fatos é lícito que a fiscalização determine um valor razoável, ou "valor critério", que se constituirá no valor aduaneiro, conforme menciona a legislação transcrita.

Ademais, em atos de desconsideração do valor aduaneiro pela fiscalização, em procedimentos de revisão aduaneira, aplica-se os termos do art. 11 e Nota ao Artigo 11 das Normas sobre Valoração Aduaneira, inserida no Anexo que trata do Acordo sobre a Implementação do art. 7 do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994, do Decreto nº 1.355 de 30/12/1994 - DOU 31/12/1994 que promulgou a Ata Final que Incorpora os Resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15/12/1994 - DOU de 19/12/1994, que dispõe, in verbis:

ART. 11

1 - Com relação à determinação do valor aduaneiro, a legislação de cada Parte disporá quanto ao direito a recurso, sem sujeição a penalidades, por parte do importador ou por qualquer outra pessoa responsável pelo pagamento dos direitos aduaneiros.

2 - 0 direito a recurso, de primeira instância, sem imposição de penalidades, poderá ser exercido perante um órgão da administração aduaneira ou perante um órgão independente. Todavia, a legislação de cada Parte disporá quanto ao direito a recurso a instância judiciária, sem imposição de penalidades.

3 - 0 recorrente será notificado sobre a decisão do recurso e as razões que a fundamentaram ser-lhe-ão comunicadas por escrito. 0 recorrente deverá também ser informado sobre seu eventual direito de interpor novo recurso.

• Nota ao art. 11 1 - 0 art. 11 confere ao importador o direito a recurso contra uma determinação de valor efetuada pela administração aduaneira, referente as mercadorias objeto de

valoravão. O recurso inicial poderá ser dirigido a uma autoridade superior da administração aduaneira, mas o importador terá o direito de recorrer, em última instância, ao Judiciário.

2 - "Sem sujeição a penalidades" significa que o importador não estará sujeito a uma multa ou ameaça de uma multa pela simples razão de ter optado por exercer seu direito de recorrer. O pagamento de custas judiciais normais e de honorários de advogados não será considerado multa.

3 - No entanto, nenhuma das disposições do art. 11 impedirá uma Parte de exigir o pagamento integral dos direitos aduaneiros, antes de um recurso ser interposto.

(grifos acrescentados)

Depreende-se dos termos da legislação acima transcrita, principalmente do número 3, que a administração poderá exigir o pagamento integral dos direitos aduaneiros, antes de um recurso ser interposto, ou seja, a fiscalização pode, perfeitamente, modificar o valor aduaneiro e proceder o lançamento com todas as exigências decorrentes mesmo porque a legislação aduaneira brasileira não previu e as autoridades fiscais não exigiram qualquer multa nem consignaram qualquer ameaça de multa para o caso de o autuado exercer seu direito de recorrer do valor aduaneiro estabelecido pelos agentes fiscais.

Lembrar que as multas aplicadas no lançamento de ofício não se deve ao fato de o interessado recorrer do valor aduaneiro, mas em função da exigência da diferença do H haver sido feita de ofício. Por outro lado, a multa pelo subfaturamento não se confunde com a multa para se recorrer do valor aduaneiro, pois esse valor (aduaneiro), conforme visto, pode ser modificado pela autoridade administrativa, mesmo nos casos em que ele é real, ou seja, quando não há subfaturamento. O subfaturamento, embora ocasione a mudança do valor aduaneiro quando corrigido, 6, por si só, uma infração. No presente processo nenhuma multa se está exigindo pela simples razão de a importadora ter optado por exercer seu direito de recorrer.

O Acordo sobre a Implementação do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994, promulgado pelo Decreto nº 2.135 de 30/12/1994 - DOU 31/12/1994 determina a aplicação sucessiva dos métodos de valoração postos nos arts. 1º a 7º desse Acordo, a seguir transcritos e comentados:

Art. 1º 2º I - O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do art. 8º, desde que:

a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:

i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou iii) 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 as 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, de conformidade com as disposições do art. 8º; e d) **não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2º deste Artigo.***

2.a) Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo 1º, o fato de haver vinculação entre comprador e vendedor, nos termos do art. 15, não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor de transação inaceitável. Neste caso, as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação será aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar. Havendo solicitação do importador, os motivos lhe serão comunicados por escrito.

b) No caso de venda entre pessoas vinculadas, o valor de transação será aceito e as mercadorias serão valoradas segundo as disposições do parágrafo 1º, sempre que o importador demonstrar que tal valor se aproxima muito de um dos seguintes, vigentes ao mesmo tempo ou aproximadamente ao mesmo tempo:

i) o valor de transação em vendas a compradores não vinculados, de mercadorias idênticas ou similares destinadas a exportação para o mesmo país de importação;

ii) o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do art. 5º;

o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do art. 6º.

Na aplicação dos critérios anteriores, deverão ser levadas na devida conta as diferenças comprovadas nos níveis comerciais e nas quantidades, os elementos enumerados no art. 8º e os custos suportados pelo vendedor, em vendas nas quais ele e o comprador não sejam vinculados, e que não são suportados pelo vendedor em vendas nas quais ele e o comprador não sejam vinculados.

c) Os critérios estabelecidos no parágrafo 2º.b devem ser utilizados por iniciativa do importador e exclusivamente para fins de compara ção.

Valores substitutivos não poderão ser estabelecidos com base nas disposições do parágrafo 2º.b.

(grifos acrescidos)

*Consta das provas já analisadas que há vinculação entre as exportadoras **MADILER E NIVERWAY** e a importadora de fato **JA&A**. Em tese, caberia à JA&A, por sua iniciativa, provar que o valor consignado nas **DI** é aceitável para fins aduaneiros e proceder as provas exigidas no número 2b, itens i, ii, iii. Entretanto, o fato de ela estar impedida de proceder importações para fins comerciais próprios, não ser a importadora de direito e haver se ocultado inviabiliza a utilização do primeiro método.*

Art. 2º 1.a) Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições do art. 1º, sere': ele 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 de valoração, ou em tempo aproximado.

b) Na aplicação deste Artigo será utilizado, para estabelecer o valor aduaneiro, o valor de transação de mercadorias idênticas, numa venda no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quantidade das mercadorias objeto de valoração. In existindo tal venda, sera 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 as 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 quer a uma diminuição no valor.

2 - Quando os custos e encargos referidos no parágrafo 2º do art. 8º 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 as importadas, resultantes de diferenças nas distâncias e nos meios de transporte.

3 - Se, na aplicação deste Artigo, for encontrado mais de um valor de transação de mercadorias idênticas, o mais baixo deles sera o utilizado na determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

(grifos acrescidos)

A comprovada existência de fraude inviabiliza, também, a aplicação do segundo método, devido à determinação de que "Na aplicação deste Artigo será utilizado, para estabelecer o valor aduaneiro, o valor de transação de mercadorias idênticas,

numa venda no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quantidade das mercadorias objeto de valoração". Ora, devido a fraude (o importador oculto ser o dono da mercadoria etc., já demonstrada) não é possível se estabelecer um parâmetro para "venda no mesmo nível comercial", pois esse termo se refere a transações legítimas e honestas.

Art. 3º I.a) Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições dos Artigos 1º e 2º, será ele o valor de transação de mercadorias similares vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoravao, ou em tempo aproximado.

b) Na aplicação deste Artigo, 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 as 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 quer a uma diminuição no valor.

2 - Quando os custos e encargos referidos no parágrafo 2º do art. 8º estiverem incluídos no valor de transação, este valor cleverer ser ajustado para se levar em conta diferenças significativas de tais custos e encargos entre as mercadorias importadas e as similares as importadas, resultantes de diferenças nas disteincias e nos meios de transporte.

3 - Se, na aplicação deste Artigo, for encontrado mais de um valor de transação de mercadorias similares, o mais baixo deles será utilizado na determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

*As fraudes perpetradas pela envolvidas, no presente caso, **impossibilita a comparação com mercadorias similares.** No art. 15 do Acordo consta a definição de mercadorias similares e de valor aduaneiro, in verbis:*

Art. 15.

1 - Neste Acordo:

a) "valor aduaneiro das mercadorias importadas" signca o valor das mercadorias para fins de incidência de direitos aduaneiros ad valorem sobre mercadorias importadas;

b) "país de importação" designa o país ou território aduaneiro de importação; e c) "produzida-s,;.z' inclui cultivadas, manufaturadas e extraídas.

2 - Neste Acordo:

a) 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;

c) as expressões "mercadorias idênticas" e "mercadorias similares" não abrangem aquelas mercadorias que incorporem ou comportem, conforme o caso, elementos de engenharia, desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, para os quais não tenham sido feitos ajustes segundo as disposições do parágrafo Iº.b.iv, do art.

8º, pelo fato de terem sido tais elementos executados no país de importação;

d) somente poderão ser consideradas idênticas ou similares, as mercadorias produzidas no mesmo país que as mercadorias objeto de valoração;

(grifos acrescidos)

Sendo que se comprovou serem falsas as origens declaradas, descarta-se a aplicação do art. 3º 2 do Acordo.

Art. 4º Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser definido segundo o disposto nos Artigos 1º, 2º ou 3º, será ele determinado de acordo com as prescrições do art. 5º ou, se isto não for possível, a determinação do valor será feita de conformidade com o disposto no art. 6º, a menos que, a pedido do importador, a ordem de aplicação dos Artigos 5º e 6º seja invertida.

Art. 5º La) Se as mercadorias importadas, ou mercadorias idênticas ou similares importadas, forem vendidas no país de importação no estado em que são importadas, o seu valor aduaneiro, segundo as disposições deste Artigo, basear-se-á no preço unitário pelo qual as mercadorias importadas ou as mercadorias idênticas ou similares importadas, são vendidas desta forma na maior quantidade total, ao tempo da importação ou aproximadamente ao tempo da importação das mercadorias objeto de valoração, a pessoas não vinculadas aquelas de quem comprem tais mercadorias, sujeito tal preço às seguintes deduções:

i) as comissões usualmente pagas ou acordadas em serem pagas, ou os acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e

despesas gerais relativos a vendas em tal país de mercadorias importadas da mesma classe ou espécie;

ii,) os custos usuais de transporte e seguro, bem como os custos associados, incorridos no país de importação;

iii) quando adequado, os custos e encargos referidos no parágrafo 2º do art. 8º; e iv) os direitos aduaneiros e outros tributos nacionais pagáveis no país de importação em razão da importação ou venda das mercadorias.

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

2 - Se nem as mercadorias importadas nem mercadorias idênticas ou similares importadas são vendidas no país de importação no estado em que foram importadas, e se assim solicitar o importador, o valor aduaneiro será baseado no preço unitário pelo qual as mercadorias importadas e posteriormente processadas são vendidas no país de importação, na maior quantidade total, a pessoas não vinculadas àquelas de quem comprem tais mercadorias, levando-se devidamente em conta o valor adicionado em decorrência de tal processamento, e as deduções previstas no parágrafo 1º deste Artigo.

(grifos acrescentados)

As restrições para o emprego desse artigo são as mesmas para o emprego do art.

32, ou seja, não há como se encontrar mercadorias idênticas ou similares, nos termos definidos pelo AVA.

Art. 6º 1 - O valor aduaneiro das mercadorias importadas, determinado segundo as disposições deste Artigo, basear-se-á num valor computado. O valor computado será igual à soma de:

a) o custo ou o valor dos materiais e da fabricação ou processamento, empregados na produção das mercadorias importadas;

b) um montante para lucros e despesas gerais, igual àquele usualmente encontrado em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie que as mercadorias objeto de valoração, vendas estas para exportação, efetuados por produtores no país de exportação, para o país de importação;

c) o custo ou o valor de todas as demais despesas necessárias para aplicar a opção de valoração escolhida pela Parte, de acordo com o parágrafo 2º do art. 8º.

2 - Nenhum Membro poderá exigir ou obrigar qualquer pessoa não residente em seu próprio território a exibir para exame, ou a permitir o acesso a, qualquer conta ou registro contábil, para a determinação de um valor computado. **Todavia, as informações fornecidas pelo produtor das mercadorias com o objetivo de determinar o valor aduaneiro de acordo com as disposições deste artigo, poderão ser verificadas em outro país, pelas autoridades do país de importação, com a anuência do produtor e desde que tais autoridades notifiquem com suficiente antecedência o governo do país em questão e que este não se oponha à investigação.**

(grifos acrescidos)

Há provas nos autos de que o produtor declarado (Sara Lee) não produz os tipos de produtos importados, assim diante do fato de o produtor ser desconhecido não e pode

aplicar o art. 62, pois a computação de valor envolve a precisa identificação do verificação dos fatores que compõe o custo da mercadoria.

Devido à documentação apresentada pela importadora não ser quanto à origem das mercadorias e quanto ao valor a autoridade fiscal viu-se obrig o art. 72 do GATT/1994 , in verbis:

produtor e a digna de fê, ada a utilizar I - Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos Artigos Iº a 6º, inclusive, **tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis, condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o art. 7º do GATT 1994, e com base em dados disponíveis no país de importação.**

2 - **0** valor aduaneiro definido segundo as disposições deste Artigo, não será baseado:

a) no preço da venda, no país de importação, de mercadorias produzidas neste;

b) num sistema que preveja a adoção para fins aduaneiros do mais alto entre dois valores alternativos;

c) no preço das mercadorias no mercado interno do país de exportação;

d) no custo de produção diferente dos valores computados que tenham sido determinados para mercadorias idênticas ou similares, de acordo com as disposições do art. 6º;

e) no preço das mercadorias vendidas para exportação para um país diferente do país de importação;

j) em valores aduaneiros mínimos; ou g) em valores arbitrários ou fictícios.

3 - Caso o solicite, o importador serer informado, por escrito, sobre o valor aduaneiro determinado segundo as disposições deste Artigo, e sobre o método utilizado para determinar tal valor.

(grifos acrescidos)

A fl. 25 a autoridade fiscal declara, in verbis:

*Em função da impossibilidade de identificar os elementos necessários para definição do valor com base no 40 (quarto e 50 (quinto) métodos, apuramos o valor das mercadorias, utilizando-nos de critérios de **razoabilidade**, consoante o estabelecido no **62 método do AVA**. Assim, **remetendo-nos ao estabelecido no art. 7 2 e suas Notas Interpretativas**, foram selecionadas importações cuja descrição detalhada, quantidade comercializada e período guardam relação com as registradas pela VIA SUL, tendo sido selecionadas DIs onde verificou-se mercadorias*

similares, porém não necessariamente da mesma origem declarada nas importações objeto do presente Auto de Infração...

*Assim, a autoridade fiscal seguiu fielmente os preceitos do item 1 do art. 72, ou seja, procedeu a valoração aduaneira **usando critérios razoáveis com base em dados disponíveis no país de importação** e sem infringência As proibições do número 2 do art. 72• A objeção de que a fi scalização não apresentou as cópias das **DI** que serviram de parâmetro no estabelecimento dos valores aduaneiros não é de ser aceita, uma vez que **a legislação não determina que na valoração por esse método se utilize preços de importações realizadas, mas dados disponíveis no país de importação o que leva a admissão mesmo de preços coletados em catálogos, jornais e revistas, por exemplo.***

*De qualquer forma, dificilmente seria possível juntar-se cópias de **DI**, na parte que se refere ao preço unitário de mercadorias, sem que nelas apareçam dados protegidos por sigilo fiscal (ou seja, aqueles cuja apresentação é permitida apenas A importadora ou por sua expressa autorização, ou ainda por determinação judicial). Se a peticionária tiver qualquer dúvida a respeito dos dados apresentados poderá requerer ao Poder Judiciário que determine sua exibição, pois **são dados disponíveis na SRF.***

Não restam dúvidas de que os valores encontrados pela fiscalização são criteriosos, justos, razoáveis e obedecem os mandamentos das legislações anteriormente transcritas.

Atualmente, na ocorrência de fraude o valor base para efeito de tributação é encontrado na forma estabelecida no art. 84 do Decreto nº 4.543/2002, in verbis:

Art. 84. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos ou contribuições e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um

dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial (Medida Provisória le- 2.158-35, de 2001, art. 88):

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar; ou II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) mediante método substitutivo ao do valor de transação, observado ainda o princípio da razoabilidade; ou c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

IMPORTA Acessoria em Comércio Exterior Ltda alega, ainda, que tenta-se, por absurdo, cobrar da autuada, como solidaria, multa por suposta falta de Licença de Importação, não se havendo comprovado que ela praticou a infração do art. 169 do Decreto-lei nº 37/1966.

Nesse ponto engana-se a impugnante, pois a multa que foi cobrada das envolvidas não foi a de falta de Licença de Importação, mas por subfaturamento, conforme consta A fl. 95. O art. 169, II do Decreto-lei nº 37 de 18/11/1966 - DOU 21/11/1966 dispõe, in verhis:

Art. 169. Constituem infrações administrativas ao controle das importações:

II - subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria:

Pena: multa de 100% (cem por cento) da diferença.

O subfaturamento está comprovado, conforme se demonstrou anteriormente.

A argumentação de que as penalidades são confiscatória, violando o art. 52, IV da Constituição Federal vigente, além de desproporcionais, irrazoáveis e ilegais violando, também, o princípio da capacidade contributiva, do contraditório e do devido processo legal argumento que não se presta a ser apresentado nesta esfera administrativa.

A apreciação de arguições de inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação tributária foge A alçada das autoridades julgadoras administrativas que não dispõem de competência para afastar a aplicação de normas vigentes por inconstitucionalidade ou ilegalidade. A apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário.

Trata-se, na verdade, de entendimento lid tempo consagrado no âmbito dos tribunais administrativos, conforme ementas transcritas a seguir:

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS — Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.

LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS—Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas (Ac. 1º CC 106-07.303, de 05/06/95).

A autoridade julgadora administrativa está adstrita a se submeter As normas vigentes e impedida de afastá-las por razões de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade. Sua apreciação processual é feita estritamente dentro da ótica da existência de legislação que embase o feito fiscal e sua adequação A ela e não se tais normas são ilegais ou inconstitucionais. Por oportuno, assinale-se que tal é o entendimento que se extrai do Parecer Normativo da Cosit/SRF de n2 329/70:

Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do panto de vista constitucional.

*Da mesma forma, os princípios da razoabilidade e da capacidade contributiva não podem ser opostos, em julgamento administrativo fiscal, contra a legislação existente. De se lembrar que o parágrafo único do art. 142 do CTN e o art. 116, **III** da Lei n2 8.112 de 11/12/1990 - DOU 12/12/1990 - ret. 19/04/1991 - rep. 18/03/1998 que dispõe sobre o Regime Jurídico dos Servidores Públicos Civis da Unido, das Autarquias e das Fundações Públicas, prescrevem, in verbis:*

Art. 142. (..)

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é **vinculada** e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Art. 116. São deveres do servidor:

III - observar as normas legais e regulamentares;

(grifos acrescidos)

O princípio do devido processo legal está sendo plenamente obedecido, tanto é que as interessadas procederam as impugnações ora analisadas e se, porventura, forem perdedoras na esfera administrativa podem recorrer ao Judiciário.

Assim, diante dos fatos apresentados no processo e tendo em vista a vigência dos arts. 169, II do Decreto-lei 11 2 37 de 18/11/1966 - DOU 21/11/1966 e 44, II, da Lei n2 9.430 de 27/12/1996 - DOU 30/12/1996 não hi como se descartar a exigência das multas em questão.

VIA SUL Comércio e Representações Ltda. alega que recebeu com surpresa a autuação, haja vista que sequer atuou como participante efetiva das negociações referentes As DI listadas pela fiscalização, somente intervindo por contratação da empresa JA&A Serviços de Comércio Exterior Ltda. e sob as ordens desta.

Na verdade, surpreendente é o fato de a empresa agir com tamanha incúria, se é que não houve participação dolosa. Ninguém empresta o nome de uma firma para que terceiros usem e abusem dela, sabendo que todas as consequências tributárias, cíveis, comerciais e criminais, do mau uso, cairão sobre ela.

VIA SUL é a contribuinte de direito de todas as importações, ora discutidas.

Observe-se, por exemplo à fl. 331, que sua razão social e CNPJ estão colocados no campo próprio do importador na Declaração de Importação. Assim sendo, sua argumentação no sentido de que não é a importadora é pueril.

No que se refere A objeção de que a imputação As autuadas de prática de subfaturamento nas importações são acusações vagas e imprecisas, dissociadas de qualquer substrato probatório conclusivo, tendo por única finalidade o interesse de punir é matéria que já foi sobejamente analisada com a demonstração da existência de robustas e mesmo obesas provas da ocorrência de fraude e subfaturamento.

Quanto As ementas de acórdãos e de Decisão exarada pela Ilmo. Sr. Delegado da DRJ/FNS, hi que se observar que eles se referem a processos específicos, certamente sobre outras circunstâncias e como tal inaplicável ao presente processo, conforme se demonstrou.

Por todo o exposto voto no sentido de considerar procedentes os lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração de fls. 04 a 112.

Assim, voto por NEGAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários, adotando integralmente os fundamentos da decisão recorrida.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora