

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13805.003601/95-11  
SESSÃO DE : 09 de dezembro de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042  
RECURSO N.º : 119.341  
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP  
INTERESSADA : REGINO IMPORT. IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE  
VEÍCULOS LTDA

VALOR ADUANEIRO – SUBFATURAMENTO NÃO COMPROVADO. A atribuição de valor às mercadorias importadas deve obedecer ao estabelecido no Acordo de Valoração Aduaneira. A divergência de valores constantes nas DI's e os constantes nas listas de preço, na qual se baseou a ação fiscal, se deve ao fato de tais listas não corresponderem às negociações do fabricante estrangeiro com seu distribuidor exclusivo no Brasil.  
RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 09 de dezembro de 1998

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial

31/03/99  
-VCP

LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

  
MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES  
Relator

31 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, NILTON LUIZ BARTOLI, ANELISE DAUDT PRIETO, TEREZA CRISTINA GUIMARÃES FERREIRA (Suplente), ISALBERTO ZAVÃO LIMA e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042  
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP  
INTERESSADA : REGINO IMPORT. IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE  
VEÍCULOS LTDA  
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES

## RELATÓRIO

Em ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte em epígrafe, a Fiscalização da Receita Federal lavrou o Auto de Infração (fl.317/593), por falta de recolhimento de diferenças de II e IPI vinculado à importação, em decorrência de declaração inexata do valor de transação das mercadorias importadas. Cotejando as listas de preço alemãs para os veículos BMW nos anos de 1990 a 1993 (fl. 29 a 34) com os valores constantes das declarações de importação, para os mesmos modelos, nos respectivos anos, a fiscalização entendeu ter havido declaração inexata quanto ao valor de transação dos veículos e, apurando diferenças, lavrou AI para exigir Imposto de Importação, IPI, além de penalidades agravadas por declaração inexata praticada com dolo.

Entretanto, tal fiscalização foi precedida de outros três processos administrativo-fiscais que guardam conexão entre si, envolvendo Autos de Infração contra a empresa em epígrafe na área do Imposto de Importação (dois lavrados pela DRF-SUL e um lavrado pela DRF-SP), além de um quarto processo na área do Imposto sobre a Renda, este último lavrado contra a empresa DECK Veículos Ltda., dos mesmos sócios da Regino. Para uma melhor compreensão dos fatos, caberia algumas observações a respeito de tais processos, baseadas no relatório da decisão de 1º grau, ora recorrida de ofício:

- A. Em 1993, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal instaurou ação fiscal junto à empresa Regino Import Importação e Comércio de Veículos Ltda., importadora de veículos BMW, através da fiscalização da Delegacia da Receita Federal em São Paulo-Sul;
- B. Durante o procedimento fiscal, a fiscalização encontrou recibos e propostas de venda emitidos pela Deck Veículos Ltda. (empresa pertencente aos mesmos sócios administradores da Regino Import) e cotejando-os com as respectivas notas fiscais de venda, observou que os valores destas últimas eram inferiores aos valores dos recibos, indicando ter havido subfaturamento e conseqüente omissão de receita;
- C. A fiscalização passou em seguida a examinar as importações efetuadas pela Regino Import, tendo observado que, embora tal empresa figurasse como representante exclusiva da BMW alemã,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042

suas importações eram feitas através de outro exportador, a empresa alemã KG Falcon Export GMBH&CO;

- D. Solicitado pelo fisco brasileiro através do Ministério das Relações Exteriores do Brasil, o fabricante alemão informou que seus automóveis destinados ao Brasil eram faturados diretamente para o importador geral, Regino Import, e que a BMW alemã não mantinha relações comerciais com a Falcon;
- E. Em face de tais discrepâncias apuradas, foram lavrados dois autos de infração distintos;
- F. Entretanto, em 1996, a Inspeção da Receita Federal em São Paulo contactou a BMW do Brasil, atual representante e subsidiária da BMW alemã para solicitar o envio das tabelas oficiais da empresa, onde constassem os preços praticados pela BMW da Alemanha em relação ao seu representante no Brasil até 1995, Regino Import;
- G. Cotejando os valores dessas listas de preços enviadas pelo fabricante, que eram específicas para as exportações enviadas ao Brasil para o distribuidor exclusivo Regino Import, a fiscalização da IRF São Paulo entendeu haver diferenças e lavrou Auto de Infração para II, IPI e penalidades;
- H. Essa terceira autuação da IRF- São Paulo trouxe fato relevante para a questão de valoração aduaneira já que as listas utilizadas, enviadas pelo fabricante, eram totalmente diferentes das listas utilizadas pela fiscalização da DRF-Sul nos dois primeiros autos de infração.

Tempestivamente, a autuada apresentou sua Impugnação, alegando, em síntese, que:

1. O Auto de Infração seria nulo por ferir o princípio constitucional da capacidade contributiva já que a autuação imposta ultrapassa em várias vezes o patrimônio líquido da autuada;
2. o Auto de Infração também seria nulo por ferir o artigo 9º do Decreto 70.235/72, exigindo num único lançamento o II e o IPI vinculado; ademais, a exigência concomitante de dois tributos fere o direito da ampla defesa

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042

3. os autuantes promoveram diligências internacionais sem que delas a autuada tenha sido informada, ferindo o princípio do contraditório;
4. lista de preço nunca foi e jamais será prova de valor de transação, ao contrário do que presumiram os autuantes;
5. a fiscalização apreendeu diversos documentos e um microcomputador, ferindo o artigo 5º, inciso X e XII, da CF/88. Tais provas assim obtidas, por meio ilícitos, não são admitidas em processo;
6. os autuantes confundem valor de venda com listas de preços, pois no comércio as quantidades de mercadorias vendidas interferem no preço ajustados entre as partes. Em 1990, a autuada foi a primeira empresa brasileira a ingressar oficialmente no ramo, e raras pessoas acreditavam na importação de veículos alto luxo. Com o crescimento das importações, os preços unitários dos veículos foram diminuindo ante o aumento da demanda;
7. as divergências entre as listas de preços e as declarações de importação se justificam pela concessão de descontos, abatimentos e reduções de preço decorrentes de aumento nas vendas;
8. no espaço de tempo entre agosto de 1991 e agosto de 1993, as circunstâncias de mercado implicaram em redução de preços dos veículos importados;
9. finalmente, contesta a fundamentação legal do auto de infração assim como as multas, por entender que não infringiu nenhuma das normas apontadas no auto;
10. para provar suas alegações, requer a realização de perícia, indicando seu perito e seus quesitos (fls. 627 e 628).

A Delegacia de Julgamento de São Paulo, a fim de atender ao princípio da Verdade Material, solicitou que a IRF obtivesse esclarecimentos junto à subsidiária do fabricante alemão, sobre quais eram as listas correspondentes aos preços efetivamente praticados com a Regino. Foi enviada a referida Delegacia carta da BMW do Brasil, encaminhando listas assinadas, com a informação de que estas correspondem aos preços praticados com a Regino. Tais listas são as mesmas enviadas anteriormente à IRF-SP, e possuem preços bastante inferiores aos das listas utilizadas pela Fiscalização da DRF- Sul neste processo.

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042

Para esclarecer a questão, a Delegacia de Julgamento de São Paulo solicitou ao Sistema de Fiscalização da SRF que lhe encaminhasse todo o dossiê do pedido de diligência no exterior, feitas através da Embaixada do Brasil na Alemanha e obteve os documentos de fl. 10022 e 1028 deste processo, de onde se obteve da BMW listas de preço de exportação genéricas, para varejo e listas de preço para vendas a varejo no mercado interno alemão. A BMW esclareceu, através de uma carta, que as listas entregues à Embaixada do Brasil e encaminhadas à fiscalização da SRF não correspondiam mesmo aos preços praticados com a Regino Import, sendo listas genéricas de exportação e listas para o mercado interno alemão. Esclareceu ainda o fabricante que os preços são fixados por país, de acordo com a situação do mercado interno de cada um.

Finalmente, objetivando um definitivo esclarecimento dos fatos, a pedido da Delegacia de Julgamento de São Paulo, foram enviadas ao Brasil cópias das faturas comerciais de veículos importados pela Regino no Brasil, emitidas pela BMW ou pelas intermediários. Tais faturas comprovam o preço efetivamente transacionado.

Em 19/09/97, a Sra. Dra. Delegada da Delegacia de Julgamento de São Paulo julgou a ação fiscal improcedente, exonerando o contribuinte do pagamento das diferenças de Imposto de Importação, IPI e penalidades, com a seguinte ementa:

*“ EMENTA: VALOR ADUANEIRO. Preço praticado com distribuidor exclusivo.*

*Não comprovada inexatidão no valor aduaneiro das mercadorias importadas e valoradas pelo método do valor de transação (preço efetivamente pago).*

*Documentos carreados ao processo comprovaram que a fiscalização utilizou listas de preços que não correspondem às negociações com o Brasil.*

*Cópias de faturas comerciais enviadas à SRF pelo Fisco do país de exportação confirmam a improcedência dos valores utilizados para embasar o auto de infração.*

#### *AÇÃO FISCAL IMPROCEDENTE”*

Fundamenta a Dra. Delegada que:

1. preliminarmente, não há que se falar em ofensa ao princípio da capacidade contributiva uma vez que tal princípio se refere aos limites para o legislador, não se aplicando aos cálculos que a fiscalização faz;
2. quanto à exigência de II e IPI vinculado no mesmo auto de infração, a razão é que ambos são calculados e declarados pelo

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042

contribuinte na Declaração de Importação, conjuntamente. Tal fato não prejudica em nada a defesa;

3. os documentos e microcomputador apreendidos na empresa não se referem a este processo;
4. os quesitos apresentados também não têm qualquer relação com perícia pois se limitam a levantar questões sobre se constam do processo documentos, termos, etc.;
5. quanto ao mérito, é relevante lembrar que o Acordo de valoração aduaneira do GATT, do qual o Brasil é signatário, prevê que a valoração aduaneira, base de cálculo do II, será o preço efetivamente pago (Valor de Transação);
6. a carta da BMW endereçada à Embaixada Brasileira deixa claro que as listas enviadas e utilizadas pela fiscalização não correspondiam aos preços praticados com a Regino, por não constarem os descontos que são negociados com o Brasil, conforme o volume dos negócios e as características do mercado (fls. 1027);
7. as listas enviadas pelo atual representante da fabricante têm valores diferentes e muito mais baixos. Inclusive o fabricante declara serem estes os preços efetivamente praticados com a Regino;
8. esta Delegacia solicitou auxílio do Fisco alemão para ter acesso às faturas comerciais emitidas na Alemanha e comprovou que os valores utilizados pelos fiscos autuantes para embasar a autuação não têm relação com os fatos deste processo;
9. a Falcon não é empresa inexistente, tendo sido inclusive através dela que o Fisco alemão obteve as cópias das faturas comerciais por ela emitidas, informando serem estes os preços de venda praticados;
10. há compatibilidade entre as listas para o mercado brasileiro e os preços das faturas comerciais, embora se ressalte que se está comparando preço FOB de veículos sem acessórios com faturas que incluem carros com acessórios e que podem ter tido uma negociação um pouco inferior ao valor das listas, conforme a quantidade de mercadoria (fl.1045);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042

11. desde 1986, quando aderiu ao Acordo de Valoração Aduaneira, o Brasil abandonou em sua legislação a chamada base teórica para adotar a chamada base real. São componentes do valor real o preço da venda, o tempo e o lugar do negócio, uma operação comercial normal, a livre concorrência e as quantidades;
12. listas de preço não são suficientes para descaracterizar os preços declarados, quando o próprio fabricante esclarece que há diferentes listas para suas exportações, cujo preço definitivo é negociado com cada país, em razão das quantidades e das características do mercado;
13. ficou, portanto, comprovado, no processo, que as listas de preço utilizadas pelos autuantes não se referem às negociações efetuadas entre o fabricante e seu distribuidor exclusivo no Brasil.

Desta decisão, a Sra. Delegada recorreu de ofício ao Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, em razão do valor exonerado superar o limite de alçada previsto no Decreto 70.235/72.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042

## VOTO

O presente voto tem por fim reexaminar a decisão *a quo* que julgou a ação fiscal improcedente, exonerando o contribuinte do pagamento do crédito tributário em questão.

Quanto às preliminares argüidas pelo contribuinte, referentes à violação do princípio da capacidade contributiva e da ampla defesa, por estar sendo exigido, num único auto de infração, o II e o IPI vinculado, correto foi o entendimento da Dra. Delegada, que as rejeitou sob os fundamentos de que o primeiro princípio não é dirigido aos cálculos que a fiscalização faz ou deixa de fazer e sim ao legislador, como forma de limite. Quanto à hipótese de violação do segundo princípio, tampouco a mesma ocorreu pois a exigência do IPI vinculado decorre, diretamente, da exigência do II. Não procede a alegação do contribuinte de que o mesmo poderia pretender discutir o II e eventualmente recolher o IPI. Como bem argumentou a Dra. Delegada, tal atitude seria ilógica já que, considerando que a base de cálculo do II se reflete na do IPI, aceitar a exigência de um imposto implicaria, necessariamente, na exigência do outro.

Quanto ao pedido de perícia do contribuinte, mais uma vez a autoridade julgadora decidiu corretamente ao indeferi-lo, tendo em vista que os quesitos formulados limitavam-se a questionar se determinados documentos constavam ou não no processo. Entendeu a Dra. Delegada que tal verificação não era objeto de perícia e que, conforme suas próprias palavras:

*“ o julgador, a quem a lei confere liberdade de convicção na apreciação da prova, não necessita de perito para lhe indicar que documentos já constam dos autos e qual o seu conteúdo ”. (fl. 1042)*

Quanto ao conflito principal, o mesmo, em síntese, surgiu em função das divergências entre os valores constantes em listas de preço da mercadoria importada pelo contribuinte, veículos BMW, da Alemanha, e os valores declarados nas DI's.

Conforme exposto no relatório que acompanha o presente voto, em função de um novo auto de infração, lavrado pela IRF de São Paulo, foram enviadas, pelo fabricante alemão, novas listas de preço, diferentes das listas usadas pela autoridades autuantes na lavratura do auto, objeto do presente processo. As novas listas, segundo esclarecimento da BMW AG, Munique, Alemanha, têm valores absolutamente diferentes e muito mais baixos do que aqueles constantes nas listas anteriormente utilizadas pela fiscalização, cujos preços não correspondiam aos praticados com a Regino Import por não constarem os descontos que são negociados com o Brasil, conforme o volume dos negócios e as características do mercado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.341  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.042

Outro elemento novo e essencial para a solução do conflito foi o envio das faturas comerciais, correspondentes às DI's em questão. Tais faturas informam o preço efetivamente pago pela mercadoria. O Acordo de Valoração Aduaneira, baseado no Art. 7º do GATT, tem como princípio que o valor aduaneiro das mercadorias importadas deve basear-se no **preço real praticado**, levando-se em conta as variáveis negociais ou mercadológicas, e não em valor arbitrário ou fictício. Comparando-se os valores constantes nas faturas comerciais com os preços constantes nas listas enviadas pelo fabricante alemão (fl. 1045), nota-se uma compatibilidade entre tais valores, sendo os mesmos bastante inferiores àqueles constantes nas listas utilizadas pela fiscalização.

Desse modo, conclui-se que as listas de preço utilizadas pelas autoridades autuantes não incluíam os descontos e, logo, não se referiam às negociações efetuadas entre o fabricante e seu distribuidor exclusivo no Brasil.

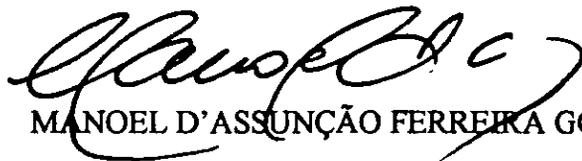
Como já sabemos, um dos princípios que rege o Processo Administrativo Fiscal é o da Verdade Material, que aliado ao do Livre Convencimento do Julgador, permite se utilize, para a solução do conflito do presente processo, prova produzida em outro. Como esclarece Clélio Berti, in "O Processo Fiscal – Teoria e Prática", São Paulo, Ícone. 1995, pg.95:

*" Devemos lembrar-nos que o empréstimo é da prova, ou seja, da confirmação do acontecimento, ou não acontecimento, de determinado fato. Não pode simplesmente o fisco lançar o reflexo. Deverá analisar as repercussões do fato no seu respectivo campo de atuação."*

No caso presente, as repercussões das listas obtidas por ocasião de um outro auto de infração são diretas, na medida em que trata-se de um conflito de natureza puramente fática.

Desse modo, em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 1998



MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES - Relator