



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10074.000322/2007-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-007.015 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente ORANGE BUSINESS SERVICES BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 20/03/2003 a 29/12/2003

VALORAÇÃO ADUANEIRA. AUSÊNCIA DE COMPRA E VENDA INTERNACIONAL. DESCONSIDERAÇÃO DO VALOR DE TRANSAÇÃO.

Demonstrado que as transações realizadas não constituem operações de "compra e venda", primeira condição para a aplicação do princípio do valor da transação para a valoração aduaneira, correto o procedimento de adoção dos métodos substitutivos previsto no AVA-GATT 1994.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. MÉTODOS SUBSTITUTIVOS. CRITÉRIO SUCESSIVOS E EXCLUDENTES. PARÂMETROS RAZOÁVEIS.

Afastado o valor da transação, para que seja válida a transição para os subsequentes métodos de valoração aduaneira, é necessário que a fiscalização comprove efetivamente a impossibilidade de utilização do método imediatamente anterior.

Tal esforço não é satisfatório no processo administrativo em que a Fiscalização utilizou-se de parâmetros de pesquisa exacerbados e em descompasso com a legislação, impedindo a aplicação prática do 2º e do 3º método de valoração aduaneira. Por esta razão, a passagem para o último método de valoração aduaneira não é válida, e, por conseguinte, não pode ser considerada como devida a cobrança dos tributos sobre o novo valor aduaneiro estabelecido pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes acompanhou a relatora pelas conclusões, considerando a não comprovação do 4º método de valoração. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Pedro Sousa Bispo e Sílvia Rennan do Nascimento Almeida que negavam provimento ao recurso. O Conselheiro Sílvia Rennan do Nascimento Almeida apresentou declaração de voto lida em sessão.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento ("DRJ") de Florianópolis/SC, que declarou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança de Imposto de Importação ("II"), Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI"), bem como as respectivas multas de ofício no patamar de 75% e juros de mora em razão de desconsideração pela fiscalização aduaneira do valor declarado (valor de transação) pelo importador nas importações realizadas através das Declarações de Importação (DI) relacionadas às fls. 04 a 14.

Por bem consolidar os mais importantes fatos que deram ensejo ao lançamento tributário em questão, bem como os argumentos trazidos pela Contribuinte em sede de impugnação, com riqueza de detalhes, colaciono os trechos mais importantes do relatório do Acórdão da DRJ:

(...)

A autoridade autuante assim descreveu os fatos, fls. 186 a 206, em síntese:

Que as mercadorias foram vendidas no exterior para a "Société de Telecommunications Aeronautiques" — SITA e posteriormente foram exportadas para a EQUANT Address (USA), sociedade pertencente ao mesmo grupo, que por sua vez exportou para a EQUANT Brasil (incorporadora da CIP do Brasil) sob o regime de comodato.

Que o importador entregou o contrato de comodato que ampara a remessa das mercadorias pela SITA para o importador brasileiro Equant Brasil Ltda (fls. 177 a 191 do anexo XV).

- Que no contrato de comodato entre o exportador e o importador consta que "os bens serão usados unicamente para implementação de centros de comutação e concentração anteriormente instalados ou a serem instalados em dependências da CIP do Brasil, de forma a permitir a interligação com a rede mundial da SITA".
- Que a importação se deu sob o regime de comodato, não se aplicando, assim, o primeiro método de valoração aduaneira.
- Que foi analisado criteriosamente o cabimento da aplicação de cada um dos métodos substitutivos, em ordem cronológica, do segundo ao sexto método, chegando-se a conclusão de que o método a ser utilizado é aquele previsto no artigo 7º do acordo sobre valoração aduaneira, uma vez que não foi encontrada nos sistemas informatizados da RFB importação de mercadorias idênticas ou similares.
- Que a alegação do importador de que o valor reduzido se deu por aplicação do desconto de 45% é incoerente com o disposto no contrato de comodato entre a Equant Brasil e a SITA SC.

- Que a segunda alegação do importador de que o valor aduaneiro reduzido se deu em virtude de um desconto de 43% é inverossímil pela análise do valor da DI em comparação com as listas de preço da CISCO.
- Que o critério utilizado para se valorar as mercadorias se baseou nos valores constantes das faturas emitidas pelo exportador ao importador e considerando a primeira resposta do próprio importador de que tais valores foram reduzidos em 45% pretensamente a título de desconto para demonstração/avaliação.
- Que a base de cálculo foi redefinida, desconsiderando-se o desconto de 45%.

Cientificada, a interessada apresentou a **impugnação** de fls. 303 a 326, alegando, em síntese:

- Que não persiste o entendimento esposado pelos fiscais signatários do auto, sendo perfeitos e legítimos os valores aduaneiros declarados pela impugnante em suas importações.
- Que em um primeiro momento, a Cisco Systems, por meio de urna de suas filiais (por exemplo: Malásia, México, EUA), fornece à SITA S/A, localizada nos EUA, as mercadorias. Logo, há uma operação de exportação para os EUA ou uma operação interna, nesse mesmo país.

Em tal transação, as mercadorias são comercializadas com certo desconto da CISCO para a SITA.

- Que, em uma segunda etapa, a SITA promove a exportação, desde os EUA para a CIP ou para a Equant do Brasil.
- Depreende-se, do relatório fiscal, que a motivação da rejeição dos valores aduaneiros declarados nas 131 DI's teve por fundamento a desqualificação do valor de transação na exportação feita pela Cisco Systems à SITA.
- Que as autoridades fiscais rejeitaram os valores aduaneiros praticados na exportação da SITA para a CIP do Brasil, não porque tivessem comprovado que os valores constantes das respectivas DI's não corresponderem a real transação existente entre tais empresas, mas porque, supostamente, o exportador não poderia ter adquirido as mercadorias pelo preço que as adquiriu.
- Que os AFRFB pretendem desbordar de sua esfera de competência, empreendendo a fiscalização muito além dos seus limites territoriais e legais, desqualificando o negócio jurídico cuja apreciação e controle cabe a autoridade aduaneira de cada um dos países estrangeiros envolvidos.
- Que independentemente de os AFRFB entenderem inválidos os descontos ajustados entre as empresas CISCO e SITA, o que não o são, ressalte-se que as mercadorias ingressaram no patrimônio da SITA pelos mesmos valores por resta transferidos ao importador brasileiro.
- Que não foi demonstrada no auto de infração qualquer impropriedade nas faturas comerciais que instruíram os despachos aduaneiros.
- Que as autoridades fiscais não comprovaram que o importador tenha suportado quaisquer outros encargos na operação.
- Que não subsiste fundamento para a autuação ora guerreada, uma vez que não se comprovou inconsistência nos valores que serviram de base de cálculo dos tributos. Ou seja, a fatura não foi descaracterizada e não houve comprovação de que tenha recaído sobre o preço das mercadorias qualquer encargo que pudesse ser atribuído ao importador.
- Que a alegada divergência de preços constantes nas faturas e os que as autoridades obtiveram da "consulta ao site do fabricante/fornecedor" não tem o condão de desqualificar as bases da transação negocial havida entre o exportador e importador.
- Que não procede a afirmação das autoridades fiscais acerca de inexistência de parâmetros comparativos entre as mercadorias importadas.

- Que consultas ao Sistema ALICE-WEB, constata-se que produtos importados de idêntica classificação fiscal, dentro do mesmo período objeto do auto de infração, apresentam valores aduaneiros plenamente condizentes com aqueles que serviram de base às declarações de importação.
- Que os AFRFB, indiscriminadamente, acrescem um percentual fixo a todas as operações e a todas as mercadorias, sem demonstrar em que medida esse acréscimo é adequado às conclusões de seus alegados estudos, nos quais supostamente teriam sido comparados os preços constantes das DI's com aqueles pesquisados nos "sites da internet".
- Que das 130 DI's objeto da autuação, 43 não se referem a vendas provenientes da CISCO.
- Portanto, no tocante a essas 43 DI's não há como ser mantido o lançamento ora contestado, visto que em nada se coadunam com a questão levantada pelos AFRFB, sendo certo que não dizem respeito ao contrato analisado.
- Que a importação ter-se dado sob a modalidade de comodato não implica que o valor aduaneiro declarado tenha de ser desconsiderado, dando-se lugar a sua determinação segundo métodos alternativos.
- Que resta clara a improcedência do lançamento fiscal que pretendeu acrescentar a todas as mercadorias importadas o valor correspondente a 45%, sob a alegação de ser vinculado a uma condição não cumprida pelo exportador.
- Defende, às fls. 316 a 325, que o valor declarado corresponde exatamente o valor da transação e, com base no AVA-GATT, corroborado por decisões dos órgãos julgadores (CC e DRJ), a motivação invocada pela fiscalização para não aceitar o valor declarado como valor aduaneiro e adotar o 6º método (art. 7º do AVA) para o presente caso não se sustenta.

Requer, por fim, a improcedência do lançamento.

Em julgamento datado de 27 de março de 2009, a DRJ Florianópolis/SC negou provimento à impugnação do Contribuinte (Acórdão 07-15.525, fls 496 a 506), nos termos da ementa a seguir colacionada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO -II

Período de apuração: 20/03/2003 a 29/12/2003

VALORAÇÃO ADUANEIRA.

DESCONSIDERAÇÃO DO VALOR DE TRANSAÇÃO.

Demonstrado que as transações realizadas não constituem operações de "compra e venda", primeira e principal condição para a aplicação do primeiro método, considera-se correto o procedimento adotado pela fiscalização aduaneira no sentido de desconsiderar o valor declarado e estabelecer um novo valor com base nos métodos substitutivos previsto no AVA-GATT 1994.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. CRITÉRIO RAZOÁVEL APLICABILIDADE.

- Demonstrada a impossibilidade da aplicação dos métodos 1º ao 50, previstos no Acordo (AVA/GATT 1994), correta a valoração da mercadoria pela fiscalização que adotou como critério razoável os valores constantes das faturas emitidas pelo exportador ao importador, desconsiderando o desconto de 45% alegado pelo mesmo.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho (fls. 514 a 540), repisando os argumentos trazidos em sua impugnação ao lançamento tributário.

Os autos vieram então para julgamento deste Colegiado em sua antiga composição, resultando na Resolução n. 3402-000.832.

Nesta oportunidade, haja vista a ausência de elementos nos autos que possibilitassem a averiguação do procedimento necessário para o percurso nos métodos substitutivos de valoração aduaneira previstos no AVA-GATT, a maioria da Turma entendeu por bem baixar o julgamento em diligência, com as seguintes instruções para a autoridade fiscal de origem:

- 1) Sejam juntadas provas (e.g. telas dos sistemas em que foi feita a busca por mercadorias similares ou idênticas) e todas as considerações pertinentes (e.g. razões pelas quais as mercadorias não foram consideradas idênticas ou similares) em parecer conclusivo da Fiscalização, para explicar porque a autoridade lançadora foi incapaz de utilizar o 2º método (valor de transação de mercadorias idênticas vendidas para o mesmo país de destino) e o 3º método (valor de transação de mercadorias similares) substitutivo da valoração aduaneira, tudo levando em consideração os critérios traçados pelo Comentário 1.1. do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira;
- 2) Sejam analisadas as provas acostadas aos autos pela Recorrente (pesquisa do sistema oficial ALICE-WEB, em fls 359 - 417) sobre a existência de mercadorias idênticas/similares, as quais justificariam os preços praticados nas 131 DIs, também por meio de parecer conclusivo da Fiscalização.
- 3) Seja aberta vista sobre o resultado da diligência à Recorrente, para se manifestar no prazo de 30 dias.

Foram cumpridas tais providências, dando origem ao Relatório de diligência de fls 3.503 a 3.586, o qual expõe os filtros estáticos e dinâmicos utilizados para a busca de bens idênticos ou similares pela Fiscalização para valoração aduaneira aplicada às importações objeto da lançamento tributário. A autoridade fiscal conclui que "considerando os citados filtros de pesquisa, foi realizada a extração dos dados com a utilização do DW Aduaneiro. Aproveita-se a numeração das 131 DI, constante do auto de infração, para anexar as planilhas e telas que evidenciam a inexistência de bens idênticos ou similares aos importados".

A Recorrente foi intimada para tomar conhecimento do citado relatório, tendo se manifestado sobre seu conteúdo por meio de petição de fls 3.594 a 3.611. No seu entender, o trabalho da fiscalização foi falho em diversos pontos, não se prestando a comprovar a inexistência de mercadorias idênticas ou similares àquelas objeto das importações realizadas pela Recorrente.

O processo então retornou para julgamento do CARF em 19 de junho de 2018, quando foi novamente convertido em diligência, por voto vencedor do Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, que fez as seguintes solicitações à autoridade fiscal de origem:

- 1) Sejam juntadas provas (e.g. telas dos sistemas em que foi feita a busca por mercadorias similares ou idênticas) e todas as considerações pertinentes (e.g. razões pelas quais as mercadorias não foram consideradas idênticas ou similares) em parecer conclusivo da Fiscalização, para explicar porque a autoridade lançadora foi incapaz de utilizar o 4º método (mercadorias idênticas ou similares revendidas no mercado interno);
- 2) Seja aberta vista sobre o resultado da diligência à Recorrente, para se manifestar no prazo de 30 dias.

Em fls 3667 a 3691 foi juntada a manifestação da Fiscalização, justificando porque entende que não houve revenda de mercadoria idêntica ou similar para que pudesse ser utilizado o quarto método de valoração aduaneira.

Notificada desse documento, a Recorrente se manifestou em fls 3696 a 3722, afirmando que o lançamento tributário não foi instruído com elementos de prova suficientes, e

portanto seria nulo conforme os artigos 9º e 59, inciso II do Decreto 70.235/72. Ademais, defende que as diligências não foram capazes de comprovar o correto afastamento dos métodos de valoração aduaneira baseados em operações com mercadorias idênticas ou similares.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

A Recorrente tomou ciência do Acórdão da DRJ em 08/05/2009, conforme AR de fls 513, tendo apresentado seu recurso voluntário em 09/06/2009. Assim, o recurso voluntário é tempestivo, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, bem como preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que tomo conhecimento.

Passo então à análise do mérito.

Inicialmente deve-se destacar que o presente caso resume-se à imputação da prática de *subvaloração* de mercadorias em operações de importação. Não há acusação pela autoridade fiscal, portanto, de *subfaturamento* ou qualquer outra espécie de fraude relativa às transações de comércio exterior. Tal destaque exordial é importante à medida que a subvaloração não caracteriza ato ilícito, mas sim um erro na interpretação do Acordo Geral de Tarifas e Comércio GATT que tem como consequência a declaração pelo importador de valor aduaneiro a menor. A seu turno, no subfaturamento verifica-se a prática de ato ilícito (falsidade documental, material ou ideológica) pela declaração falsa do valor aduaneiro. Ou seja, o valor efetivamente pago pelo importador não corresponde àquele posto na Declaração de Importação, na fatura comercial.¹

Sobre tal diferenciação, e as consequências em relação ao regime jurídico a ser aplicado ao subfaturamento, diferente daquele regime jurídico referente à subvalorização, já se pronunciou o CARF. Veja-se a seguinte ementa, esclarecedora sobre o ponto:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 23/10/2013, 31/12/2013

TRIBUTOS ADUANEIROS. BASE DE CÁLCULO. FRAUDE DE VALOR. SUBFATURAMENTO. SUBVALORAÇÃO. DIFERENCIAÇÃO.

Nos casos de fraude de valor, não há subvaloração, mas subfaturamento, que se diferencia da primeira em razão da ilicitude da conduta do importador. O subfaturamento ocorre quando o importador registra a declaração de importação (DI) tendo por base um fatura comercial que não reflete o preço realmente pago pelo produto importado. Essa discrepância pode resultar da falsificação da fatura, mediante apresentação de versão não verdadeira substitutiva da fatura genuína ou por alteração do documento verdadeiro (falsidade material). Também pode ocorrer quando, mediante conluio entre importador e exportação, emite-se uma fatura verdadeira, porém, com valores menores que os efetivamente praticados (falsidade ideológica). Não se confunde com a subvaloração, que constitui a aplicação indevida de um dos métodos de valoração aduaneira do AVA/Gatt, sem a ocorrência de fraude (Opinião Consultiva nº 10.1, do

¹ "É importante, mais uma vez, separar as operações lícitas das operações ilícitas para conceituarmos o subfaturamento, diferenciando-o de outra prática aparentemente similar: a subvalorização. Esta, uma irregularidade dentro do campo da licitude. Aquela, através da prática de um ato ilícito. O subfaturamento é realizado mediante o registro da Declaração de Importação com declaração de preço inferior ao efetivamente praticado, com base numa fatura comercial falsa (ideológica ou material)." (FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Valoração aduaneira e subfaturamento. In: DOMINGO et.al., Tributação Aduaneira, p. 250- 251.)

Comitê Técnico de Valoração Aduaneira). (...) (Número do Processo 10909.720986/2014-71, Data da Sessão, 25/02/2015, Acórdão 3802-004.098)

Por tal diferenciação, constata-se que não são cabíveis os argumentos da defesa no sentido da idoneidade das faturas comerciais que instruíram as 131 DI's fiscalizadas, pois não se trata aqui de caso de subfaturamento, mas sim de subvaloração. O mesmo se diga sobre os precedentes desse Conselho a respeito especificamente dos casos de subfaturamento, aplicação de multas aduaneiras e não comprovação da falsidade dos documentos utilizados pelos contribuintes.

Pois bem. No contexto do Acordo Geral sobre Tarifa e Comércio – GATT, criado para a efetivação de acordos recíprocos e vantajosos, visando à redução substancial das tarifas aduaneiras e de outras barreiras às permutas comerciais, além de eliminação de tratamento discriminatório no âmbito do comércio internacional (GATT 47), surgiu o Acordo para a implementação do Artigo VII do GATT, também chamado de Acordo de Valoração Aduaneira do GATT (“AVA-GATT”), que passou a ser parte integrante do GATT e obrigatório para todos os membros da Organização Mundial do Comércio (“OMC”) em 1994, com a conclusão da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais (“Rodada Uruguai”).

A incorporação dessas disposições ao Direito interno brasileiro ocorreu com o Decreto Legislativo 30/94, que aprovou, e o Decreto 1.355/94, que promulgou a Rodada Uruguai, contendo o citado AVA-GATT.

O conteúdo do AVA-GATT apresenta diversos princípios a serem observados na análise de casos valoração aduaneira, sendo o principal deles o *princípio do primado do valor da transação*. Segundo tal princípio, “a base de valoração de mercadorias para fins aduaneiros deve ser, tanto quanto possível, o valor de transação das mercadorias a serem valoradas”.² É o que dispõe o artigo 1º do AVA-GATT:

Artigo 1º: 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 artigo 8, desde que (...):³

A definição do termo *venda* constante do citado artigo é crucial para o presente caso, uma vez que foi precisamente pelo fato de as operações auditadas pela fiscalização aduaneira terem ocorrido através de contrato de *comodato*, e não por *compra e venda*, que concluiu pela impossibilidade de utilização do *valor de transação* como método para alcance do valor aduaneiro.

² Ibidem, p. 243.

³ As alíneas do dispositivo legal em questão apresentam os pressupostos de aplicabilidade o “método do valor da transação”, quais sejam:

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

(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação 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 Artigo 8; 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.”

Sobre o alcance da expressão *venda*, pronunciou-se o Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da Organização Mundial do Comércio, instituição internacional que tem como objetivo conferir uniformidade na interpretação e aplicação do AVA-GATT por meio de Notas Explicativas, Comentários, Opiniões Consultivas, Estudos e Estudos de Caso.

Tais diretrizes devem ser observadas na apuração do valor aduaneiro, conforme expressamente determina o artigo 1º da Instrução Normativa SRF n. 318/2003.

Pois bem. Como acima adiantado, dentre os atos emanados do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da Organização Mundial do Comércio, temos a Opinião Consultiva 1.1., tratando da expressão *venda* do artigo 1º do AVA-GATT, nos seguintes termos:

OPINIÃO CONSULTIVA 1.1

CONCEITO DE "VENDA" CONSTANTE DO ACORDO

O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

- a) O Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT, doravante designado "Acordo", não contém a definição do termo "venda". O Artigo 1.1 dispõe apenas sobre uma operação comercial específica, que satisfaça certas exigências e condições;
- b) Não obstante, em conformidade com a intenção básica do Acordo de que o valor de transação das mercadorias importadas deve ser usado, tanto quanto possível, para fins de valoração aduaneira, a uniformidade de interpretação e aplicação pode ser atingida tomando o termo "venda" no sentido mais amplo, para ser determinado somente segundo as disposições dos Artigos 1 e 8, considerados em conjunto;
- c) Entretanto, seria útil preparar uma lista de casos não suscetíveis de constituir vendas que satisfaçam as exigências e condições dos Artigos 1 e 8 tomados conjuntamente. Nesses casos, o método de valoração a ser usado deve obviamente ser determinado de acordo com a ordem de prioridade estabelecida no Acordo.

A lista preparada em consonância com esta Opinião encontra-se a seguir. Não é exaustiva e será acrescentada à luz da experiência.

Lista de situações em que as mercadorias importadas não são consideradas como tendo sido objeto de uma venda.

(...)

VI. Mercadorias fornecidas sob empréstimo, que permanecem na propriedade do remetente.

É incontroverso no presente processo que as importações ocorreram sob o abrigo de contrato de *comodato* (empréstimo gratuito de coisas não fungíveis, que se perfaz com a tradição do objeto - artigo 579 do CC/02) que, como é consabido, ao lado do *mútuo* (artigo 586 do CC/02), é uma das espécies do gênero *empréstimo* constante do Código Civil brasileiro. Por conseguinte, segundo o Órgão Internacional investido da função de promover uma interpretação uniforme e segura do AVA-GATT, na hipótese de estarmos diante de transação internacional feita por contratos comodato, deve-se, para fins de valoração aduaneira, ser afastado o princípio geral do valor de transação e ser utilizada a ordem de prioridade estabelecida no Acordo.

Corroborando o raciocínio apresentado, lembre-se que “para garantir a efetividade dos efeitos fiscal e, sobretudo, extrafiscal do imposto de importação, a legislação estabelece regras de valoração aduaneira dos bens. Estas constituem mecanismos de controle de

manipulação artificial da base de cálculo, notadamente nos casos de vinculação entre o importador e o exportador, presente na maior parte das operações de comércio exterior.”⁴

Dessarte, bem andou a autoridade fiscal ao afastar a aplicação do *valor da transação* para a determinação do valor aduaneiro *in casu*.

Veja-se que pelo fato de não estarmos diante de contrato de compra e venda, o AVA-GATT já nos direcionada para os métodos substitutivos de valoração aduaneira, independentemente da verificação dos requisitos constantes das alíneas *a*, *b*, *c*, e *d* do artigo 1º do Acordo. Assim, entendendo serem incabíveis os argumentos da defesa a respeito de terem sido indevidamente interpretados os descontos nas transações estampadas nas DI's, pois tal questão é indiferente no que tange à necessidade de utilização dos métodos substitutivos de valoração aduaneira. Com efeito, conforme explanado alhures, pelo *caput* do artigo 1º já se conclui pelo afastamento do princípio do valor da transação – não há venda internacional –, não sendo nem mesmo logicamente possível o apego às alíneas do dispositivo.⁵

Deve-se, então, passar à análise dos métodos substitutivos da valoração aduaneira, constantes do artigo 3º e seguintes do AVA-GATT, os quais devem ser aplicados de forma sucessiva e excludente. São eles: *i*) valor de transação de mercadorias idênticas vendidas para o mesmo país de destino (segundo método); *ii*) ou similares (terceiro método); *iii*) preço de revenda de mercadorias importadas idênticas ou similares no mercado interno, deduzido o lucro e as despesas previstos no artigo 5º do AVA-GATT (quarto método); *iv*) valor computado, baseado nos custos de produção, apurado a partir dos termos do artigo 6º do AVA-GATT (quinto método); *v*) valor apurado segundo qualquer critério que se mostre razoável à luz dos princípios e disposições gerais do Acordo (sexto método).

Com relação ao segundo método, foi justificado seu afastamento pela autoridade fiscal pelos seguintes dizeres: “em consulta aos sistemas da SRF, não encontramos importação de mercadorias idênticas às descritas nas 131 DI's” (fls 197). O mesmo se percebe com relação ao terceiro método: “em consulta aos sistemas da SRF, não encontramos importações de mercadorias similares às descritas nas 131 DI's.”

Contrapondo tal informação, a Recorrente afirma que “não procede a referida alegação. Para afastá-la basta analisar os relatórios de pesquisa do sistema oficial ALICE-WEB,⁶ antes referidos, nos quais se verifica a plena compatibilidade dos valores aduaneiros em

⁴ SEHN, Solon. Regime de Incidência do Imposto de Importação. in DOMINGO et.al., Tributação Aduaneira à luz da Jurisprudência do CARF, São Paulo: MP Editora, 2013, p. 302

⁵ Nesse sentido, cumpre destacar que andou mal a decisão recorrida ao afirmar que “ademais, trata-se de operações realizadas entre pessoas vinculadas e não foi demonstrado no processo que os preços praticados não sofreram influências em razão dessa condição, conforme disposto no art. 1º, “2a” e “2h” do Decreto nº 1.355, de 1994.” Em primeiro lugar, pois, como se depreende do Termo de Verificação Fiscal (fls 200 e seguintes), a Autoridade lançadora entendeu teria ocorrido, isto sim, a hipótese prevista no Parágrafo 1º do artigo 1, ou seja, a venda ou o preço estariam “sujeitos a alguma condição ou contraprestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração.” Em segundo lugar, como supra destacado, o preenchimento dos requisitos das alíneas do artigo 1º do AVA-GATT é despidiendi in casu, haja vista que afasta-se a possibilidade de utilização do valor da transação por não estar preenchido requisito do caput do dispositivo, qual seja, a existência de compra e venda internacional.

⁶ “The System Of Analysis of Foreign Trade Information (Alice Web) was developed to modernize the ways to access Brazilian statistics of exports and imports.

Alice Web is updated monthly with data from the month most recently ended, and it is based on data from the Integrated Foreign Trade System (SISCOMEX), which administers the Brazilian foreign trade.” Disponível em <http://www.aliceweb.mdic.gov.br/>, a partir do sítio eletrônico oficial do Ministério da Industrial, Comércio Exterior e Serviços (<http://www.mdic.gov.br/>).

questão.” As consultas ao sistema encontram-se em fls 359 - 417, feitas nos termos das operações fiscalizadas (período de 2003, NCM, bloco econômico, porto de chegada das mercadorias).

Destaco desde já que, como bem destacado no acórdão recorrido, a consulta pelo NCM não é suficiente para justificar a identidade ou semelhança dos bens importados, para fins de valoração aduaneira, isto porque "um código NCM pode abarcar inúmeras mercadorias sem que as mesmas guardem qualquer similaridade entre elas e que tanto o 2º quanto o 3º método de valoração se referem, respectivamente, a valor de transação de mercadorias idênticas ou similares. É um equívoco, portanto, conforme sugere a interessada, estabelecer o valor aduaneiro com base no preço médio das mercadorias importadas simplesmente pelo fato das mesmas compreenderem o mesmo código do Sistema Harmonizado.”

Para dirimir a questão, cumpre observar o Comentário 1.1. do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira

COMENTÁRIO 1.1

MERCADORIAS IDÊNTICAS OU SIMILARES PARA OS FINS DO ACORDO

1. Este Comentário examina a questão das mercadorias idênticas e similares no contexto geral da aplicação dos Artigos 2 e 3.

2. Os princípios em questão estão enunciados no Artigo 15, segundo o qual "**mercadorias idênticas**" são aquelas mercadorias iguais em todos os aspectos, inclusive:

- a) características físicas;
- b) qualidade; e
- c) reputação comercial.

As pequenas diferenças na aparência não impedem que sejam consideradas idênticas as mercadorias que, em tudo o mais, se conformem à definição.

3. "**Mercadorias similares**" são aquelas que, embora não sejam iguais em todos os aspectos, possuem:

- a) características semelhantes; e
- b) composições semelhantes o que lhes permite:
- c) cumprir as mesmas funções; e
- d) ser comercialmente intercambiáveis.

Para determinar se as mercadorias são similares, há que se levar em consideração, dentre outros fatores, sua qualidade, reputação e a existência de uma marca registrada

Pela leitura do citado texto, percebe-se que o trabalho de averiguação da identidade ou similitude de mercadorias para fins de valoração aduaneira deve levar em consideração uma série de elementos.

Todavia, no caso ora sob apreço, não era possível encontrar uma única explicação ou prova nos autos do porquê entendeu a autoridade fiscal que os produtos registrados no Siscomex, no mesmo período, sob o mesmo NCM, não são idênticos ou similares – segundo os elementos descritos no Comentário 1.1. do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira – àqueles que foram internalizados no Brasil pela Recorrente.

Foi por essa razão que esta Turma de Julgamento optou por baixar o julgamento em diligência, de modo que o procedimento de análise de mercadorias idênticas ou similares fosse trazido aos autos.

O Relatório de diligência de fls 3.503 a 3.586, expõe os filtros estáticos e dinâmicos utilizados para a busca de bens idênticos ou similares pela Fiscalização para valoração aduaneira aplicada às importações objeto do lançamento tributário, que são, lembremos, aparelhos de computação (cabos, adaptadores, modems, roteadores, etc, conforme descritos nas DIs).

O primeiro filtro aplicado pela Fiscalização foi de tomar como parâmetro unicamente importações submetidas aos canais de conferência vermelho e cinza, deixando de lado aquelas que passaram pelos canais verde e amarelo. Isto porque, no seu entender, somente esses procedimentos de conferência é que implicam em uma "ratificação pela autoridade aduaneira." Para justificar tal medida, a Fiscalização aponta o Acordo de Valoração Aduaneira, que dispõe na 4ª Nota ao artigo 2º:

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

Também cita a Instrução Normativa RFB 327/2003, que em seu artigo 26 estabelece que:

§ 3º A apuração do valor aduaneiro, de acordo com os métodos previstos nos artigos 2 e 3 do Acordo de Valoração Aduaneira, será realizada com base em valor de transação de mercadoria idêntica ou similar **ratificado pela autoridade aduaneira**.

Desde já adianto que o desafio encontra-se em delimitar qual seria o significado dos vocábulos "ser aceito" e "ratificado" pela autoridade aduaneira, já que no AVA-GATT, nos atos emanados do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da Organização Mundial do Comércio, e nos atos normativos da Receita Federal não há uma específica explicação do conteúdo das referidas expressões, no contexto da valoração aduaneira de mercadorias.

Pois bem. A conferência aduaneira tem por finalidade averiguar a regularidade do despacho de importação - presidido e executado por auditor da Receita Federal do Brasil, artigo 1º, §3º e artigo 21 da IN 680/2006) -, conforme preceitua o artigo 564 do Regulamento Aduaneiro, a seguir transcrito:

Art.564.A conferência aduaneira na importação tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação.

Nesse contexto, dispondo sobre a seleção para conferência aduaneira, o artigo 21 da IN 680/2006 determina que após o registro, *a DI será submetida a análise fiscal* e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira: i) verde, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria; ii) amarelo, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria; iii) vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria; e iv) cinza, pelo qual será realizado o exame documental, a verificação da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificar elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria, conforme estabelecido em norma específica.

Ademais, caso existam indícios de irregularidades, os desembaraços aduaneiros iniciados pelo canal verde podem ser redirecionados para os demais canais de conferência (artigo 21, §2º da IN 680/2006).

Concluída a conferência aduaneira, a mercadoria será imediatamente desembaraçada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo despacho (artigo 48 da IN 680/2006).

Ora, sendo o despacho aduaneiro o procedimento administrativo fiscal, que tem por objetivo o desembaraço da mercadoria procedente do exterior, mediante a verificação da exatidão dos dados declarados em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação aduaneira, a conclusão só pode ser uma: com a finalização da conferência aduaneira, por quaisquer dos canais de conferência - verde, amarelo, vermelho ou cinza - está ratificada a regularidade dos elementos daquela importação.

Saliento que não se deve aqui adentrar na discussão sobre a possibilidade/impossibilidade de posterior revisão de critérios adotados no despacho aduaneiro por meio de futuro auto de infração lavrado pela Receita Federal. Não é essa a discussão desses autos. Aqui o ponto é, tão somente, a utilização de importações como parâmetro para a verificação do valor aduaneiro, independentemente de qual tenha sido o canal de conferência pelo qual passaram, uma vez que implicam no desembaraço aduaneiro, vale dizer, na ratificação dos elementos constantes da DI.

Tal conclusão resta ainda mais evidente no que tange a conferência aduaneira efetuada pelo canal amarelo, na qual a legislação obriga que a *verificação documental* se atente à descrição da mercadoria e ao seu *valor aduaneiro*. Vejamos o artigo 25 da IN 680/2006:

Exame documental

Art. 25. O exame documental das declarações selecionadas para conferência nos termos do art. 21 consiste no procedimento fiscal destinado a verificar:

I - a integridade dos documentos apresentados;

II - a exatidão e correspondência das informações prestadas na declaração em relação àquelas constantes dos documentos que a instruem, inclusive no que se refere à origem e ao valor aduaneiro da mercadoria;

III - o cumprimento dos requisitos de ordem legal ou regulamentar correspondentes aos regimes aduaneiros e de tributação solicitados;

IV - o mérito de benefício fiscal pleiteado; e

V - a descrição da mercadoria na declaração, com vistas a verificar se estão presentes os elementos necessários à confirmação de sua correta classificação fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de descrição incompleta da mercadoria na DI, que exija verificação física para sua perfeita identificação, com vistas a confirmar a correção da classificação fiscal ou da origem declarada, o AFRF responsável pelo exame poderá condicionar a conclusão da etapa à verificação da mercadoria.

Ainda nesse ponto, é imperioso recordar que o fato de o canal verde implicar no desembaraço automático da mercadoria não significa a ausência de “ratificação pela autoridade aduaneira”. Pelo contrário. Como ensina Marçal Justen Filho a respeito da manifestação de vontade traduzida por meio dos atos administrativos – uma vez que o ato administrativo é uma manifestação de vontade, no sentido de que exterioriza a vontade de um sujeito dirigida a um fim público -, ela pode ocorrer por intermédio de “aparatos automatizados”. Nessas situações, a exteriorização da vontade do agente público competente acontece de modo indireto, mas isso em nada altera sua qualificação como ato administrativo e, por conseguinte, os seus efeitos.

Em suas palavras:

Na quase totalidade dos casos, a utilização de equipamentos e outros instrumentos não significa a ausência de uma vontade que ordene e comande seu funcionamento.

Portanto, não deixa de existir uma vontade da Administração Pública quando ela se vale de instrumentos automatizados para multiplicar e simplificar sua atuação.⁷

Assim concluímos que a autoridade fiscal, ao excluir os canais verde e amarelo do filtro para a busca de mercadorias idênticas ou similares àquelas importadas pela Recorrente - para fins de afastamento do 2º e 3º métodos de valoração aduaneira do AVA-GATT -, acabou por restringir demasiadamente sua pesquisa, sem respaldo legal. Afinal, repita-se, quando a legislação aduaneira fala em valor aduaneiro "já aceito" e "ratificado" pelas autoridades, de forma alguma está restringindo aos canais vermelho e cinza, pois caso quisesse que fosse feita tal diferenciação, assim disporia expressamente. Desembaraçada a mercadoria, por qualquer canal, o valor aduaneiro está ratificado, sem prejuízo de posterior reexame do despacho de importação pelo fisco em procedimento de revisão aduaneira

Além da citada problemática com relação ao filtro "canais de conferência" (fls 3.504), outra questão se apresenta no procedimento adotado pela Fiscalização no presente caso: o período das importações (fls 3.508).

Pela leitura do primeiro Parecer Conclusivo da Fiscalização, vemos que a busca por mercadorias idênticas ou similares ficou restrita a três meses, sendo mês das DIs objeto de nossa análise e os dois meses imediatamente anteriores.⁸

Com relação ao tempo a ser utilizado como parâmetro, o AVA-GATT não traz uma regra específica, ponderando somente que "se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições do Artigo 1, será ele o valor de transação de mercadorias idênticas [similares] vendidas para exportação para o mesmo país de importação e *exportados ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valorarão, ou em tempo aproximado.*"

É nesse sentido que veio a Nota Explicativa 1.1.2. do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, explicando que, na verificação do tempo ideal a ser levado em conta na pesquisa sobre importações para fins de valoração aduaneira, a questão será decidida "caso a caso", sempre levando em consideração que o tempo adotado não pode impedir a "aplicação prática" do 2º e 3º método de valoração aduaneira, *in verbis*:

Nota Explicativa 1.1

O elemento tempo em relação aos Artigos 1, 2 e 3 do Acordo

(...)

9.O elemento tempo é tratado de maneira diferente nos Artigos 2 e 3 do Acordo. A diferença do Artigo 1, no qual a valoração das mercadorias importadas é baseada em um elemento autônomo, a saber, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, os Artigos 2 e 3 referem-se a valores previamente determinados de conformidade com o

⁷ Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Saraiva, 5ª edição, 2010, p. 317.

⁸ Diferente do que aconteceu com relação ao 4º método, que na segunda diligência, teve o período de pesquisa alargado, conforme o seguinte trecho de fls 3671:

"Considerando a característica dos bens importados (bens de informática sujeitos a rápida obsolescência) e os ditames do artigo 5º do AVA, foi alargado o período das pesquisas mencionadas no parecer conclusivo de fls.3503/3586, que demonstrou a impossibilidade de utilização do 2º e do 3º método de valoração, mantendo-se os demais argumentos de pesquisa. O período das pesquisas mencionadas no parecer de fls.3503/3586 abrangeu o mês da importação e os dois meses anteriores. Já o período das pesquisas realizadas para a verificação da possibilidade de utilização do quarto método abrangeu o mês de importação, os três meses posteriores à importação (atendendo ao que estabelece o artigo 5º, I, b do AVA) e os cinco meses anteriores à importação (não se alargou mais o período de pesquisa em razão da rápida obsolescência a que estão sujeitos os bens de informática)."

Artigo 1, a saber, os valores de transação de mercadorias idênticas ou similares importadas.

10. Para assegurar uma aplicação uniforme, os Artigos 2 e 3 estabelecem que o valor aduaneiro, determinado segundo as suas disposições, é o valor de transação de mercadorias idênticas ou similares exportadas no mesmo tempo ou aproximadamente no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração. Assim, estes artigos estabelecem um elemento tempo externo como padrão que deverá ser levado em consideração ao aplicá-los.

11. Cabe ressaltar que o elemento tempo externo que serve como padrão aplicável segundo os Artigos 2 e 3 é o momento em que as mercadorias objeto de valoração foram exportadas e não aquele em que foram vendidas.

12. Esse elemento tempo externo que serve como padrão deve permitir a aplicação prática desses artigos. Por isso, dever-se-ia considerar que a expressão "em tempo aproximado" é utilizada simplesmente para moderar a rigidez da expressão "no mesmo tempo". Ademais, vale destacar que o Acordo, segundo o enunciado em sua Introdução Geral, pretende que a determinação do valor aduaneiro se baseie em critérios simples e eqüitativos, consistentes com as práticas comerciais. Partindo destes princípios, a expressão "no mesmo tempo ou em tempo aproximado" deveria ser interpretada no sentido de abranger um período, tão próximo à data da exportação quanto possível, durante o qual as práticas comerciais e as condições de mercado que afetem o preço permanecem idênticas. Em última análise, a **questão deverá ser decidida caso a caso no contexto global da aplicação dos Artigos 2 e 3.**

13. Os requisitos relativos ao elemento tempo não podem, de modo algum, alterar a ordem hierárquica na aplicação do Acordo que exige sejam esgotadas todas as possibilidades nos termos do Artigo 2 antes de poder aplicar o Artigo 3. Assim, o fato de que o momento em que se exportam mercadorias similares (em contraposição a mercadorias idênticas) seja mais próximo ao das mercadorias objeto de valoração nunca será suficiente para que se inverta a ordem de aplicação dos Artigos 2 e 3.

No caso concreto em julgamento, é fato incontroverso que, alfim, a conclusão da fiscalização foi que não pôde encontrar aparelhos de computação nem mesmo similares (características semelhantes; composições semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções; e ser comercialmente intercambiáveis) àqueles importados pela Recorrente (modens, cabos, placas, roteadores, etc). Ora, tais mercadorias não têm particularidades ímpares. Ao que tudo que está nos autos indica, não são especialmente distintas. É por isso que, no entender dessa relatora, a aplicação do tempo de três meses - em conjunção, especialmente, com a retirada das importações realizadas pelos canais verde e amarelo da pesquisa -, na prática, resultou na impossibilidade de aplicação do 2º e, particularmente, do 3º método de valoração aduaneira.

Ora, ao assim proceder, a autoridade lançadora não cumpriu o procedimento necessário para continuar o percurso nos seguintes métodos substitutivos de valoração aduaneira previstos no AVA-GATT, que são, repita-se, de aplicação sucessiva e excludente.

Em casos de valoração aduaneira, este Conselho tem sido atento a tal distribuição do ônus da prova, como se depreende da ementa a seguir colacionada (Acórdão n 301-31664)

VALOR ADUANEIRO - LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. A descaracterização do valor de transação e a atribuição de novo valor aduaneiro pela autoridade fiscal submetem-se a metodologia estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira, **devendo referido procedimento calcar-se em provas capazes de atestar o efetivo preço de mercado do produto sujeito à valoração.** O subfaturamento de preços caracteriza-se pela inexatidão ou falsidade da fatura comercial, ocorrência esta não comprovada nos autos. Indevida a multa por infração ao controle administrativo das importações, a título de subfaturamento. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO"

Assim como é necessário que a Fiscalização apresente o devido conjunto probatório para afastar o valor de transação, também deve apresentar justificativas suficientes e comprovadas para afastar todos os seguintes métodos substitutivos de valoração aduaneira, descritos alhures. Tal esforço, contudo, não foi satisfatório no presente processo administrativo, no qual a Fiscalização utilizou-se de parâmetros de pesquisa exacerbados e em descompasso com a legislação, impedindo a aplicação prática do 2º e do 3º método de valoração aduaneira. Por esta razão, a passagem para o último método de valoração aduaneira não é válida, e, por conseguinte, não pode ser considerada como devida a cobrança dos tributos (II e IPI) sobre o novo valor aduaneiro estabelecido pela autoridade fiscal. Afinal, o procedimento para alcançá-lo não cumpriu a forma necessária, segundo a legislação pertinente.

Saliento que inicialmente não fora trazida absolutamente nenhuma prova aos autos pela Fiscalização para comprovar o correto afastamento do 4º método de valoração aduaneira, qual seja, a utilização de mercadorias idênticas ou similares revendidas no mercado interno (artigo 5º do AVA-GATT⁹ - fls 197 e 198 do TVF). Esse foi o motivo que levou a maioria desse Colegiado a converter novamente o processo em diligência (Resolução n. 3402-001.378), questionando a autoridade fiscal de origem sobre os motivos que levaram à não aplicação do 4º método de valoração aduaneira. Porém, no entender dessa relatora, a presente autuação não se sustenta em etapa lógica anterior, como visto acima, da aplicação do 2º e do 3º método de valoração aduaneira.

De toda sorte, informo que em sua resposta (fls 3667 a 3691) sobre o ponto, a autoridade fiscal iniciou seu parecer conclusivo com a seguinte afirmação (fls 3670):

É importante registrar, uma vez mais, que as mercadorias importadas, objeto da valoração, não foram revendidas, restando à fiscalização, pra fins de aplicação do quarto método, apenas a possibilidade de utilização de informações das mercadorias idênticas ou similares.

Para a utilização do quarto método de valoração havia a necessidade, então, de realização de pesquisas de vendas, no mercado interno, de mercadorias importadas idênticas ou similares às importadas pela fiscalizada.

Entendo que a autoridade fiscal de origem acabou por repetir o vácuo argumentativo e probatório, pois se limita a alegar que inexistiam “ferramentas facilitadoras” para a realização das buscas relativas às operações de revenda no mercado interno, sem juntar aos autos provas da alegação de que, no caso, inexistiam operações paradigmas aptas a atrair a aplicação do 4º método de valoração aduaneira previsto no AVA.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz

⁹ Artigo 5. (a) 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 àquelas de quem compram tais mercadorias, sujeito tal preço às seguintes deduções:

Declaração de Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida.

Após pedido de vistas, traz-se a exame discussão acerca da correta aplicação dos critérios de Valoração Aduaneira resultantes em Auto de Infração objeto deste processo.

Conforme se extrai do recurso apresentado, a recorrente defende, dentre outros argumentos já rebatidos no acórdão da Relatora, que a rejeição métodos substitutivos de valoração aduaneira é insubsistente, não sendo correta a utilização do sexto método (critérios razoáveis).

O Voto apresentado, concordou em afastar o primeiro método de valoração (valor da transação) em virtude da inexistência de venda, mas sim de contrato de comodato.

No mérito, entendeu a Relatora que não subsiste a rejeição ao segundo e terceiro métodos, dado que não caberia à autoridade fiscal afastar a utilização de importações realizadas nos canais verde e amarelo quando da pesquisa de mercadorias idênticas ou similares.

Ainda, entendeu que a utilização de período de três meses como amplitude temporal da pesquisa acabou por impossibilitar a aplicação do 2º e 3º métodos de valoração aduaneira.

A princípio, entendo que o período de três meses utilizados pela autoridade fiscal se mostra razoável.

Especificamente para o caso em apreciação, entendo que a existência de conceito jurídico indeterminado dá margem à discricionariedade administrativa, afinal, não há como se definir perfeitamente o alcance do termo “em tempo aproximado”. Dessa forma resta ao agente público utilizar-se de critérios razoáveis no cumprimento de seu dever, sendo plenamente aplicável o período de três meses adotado.

Sobre a utilização de canais específicos, afastar (ou não) importações realizadas nos canais verde e amarelo, longe de ser aspecto condicionante da legalidade do ato administrativo, trata-se de decisão a ser tomada pelo Auditor-Fiscal, caso a caso, no exercício de sua autoridade, já que não há ato normativo que obrigue à utilização deste ou daquele canal de parametrização.

A Instrução Normativa SRF nº 327/2003, em seu art. 26, §3º, ao estabelecer que a apuração do valor aduaneiro seria realizada “com base em valor de transação de mercadoria idêntica ou similar **ratificado pela autoridade aduaneira**.”, não vinculou o Auditor-Fiscal à utilização de **todas** as transações “ratificadas”. A bem da verdade, o dispositivo legal apenas impede a utilização de transações “não ratificadas” pela administração. Utilizar-se somente de importações realizadas em canal vermelho e/ou cinza não deixa, de forma alguma, de obedecer ao disposto na norma, já que também foram ratificadas.

Adentrar no mérito do ato administrativo, elencando quais canais se prestam ou não a expressar o valor aduaneiro, acaba por criar requisitos normativos onde o legislador não

criou. Afinal, quais canais devem ser utilizados na apuração do valor aduaneiro de métodos substitutivos?

Mais ainda. Em relação ao canal verde, apesar da existência formal de desembaraço nesses casos, trata-se de ficção jurídica destinada a legalizar a entrada da mercadoria em território aduaneiro. Na prática, tem-se verdadeira dispensa de verificação da mercadoria importada e assumem-se como verdadeiras as informações prestadas pelo contribuinte em sua declaração.

Vincular a atividade do Auditor-Fiscal à utilização de tais dados, seria submeter a autoridade aduaneira à utilização de informações prestadas por contribuintes “confiáveis” em suas rotineiras importações, sem qualquer análise, seja ela documental ou física, dos bens importados.

Portanto, com a devida vênia ao voto da Relatora, entendo que o motivo do afastamento dos métodos substitutivos foi devidamente comprovado pelos autos processuais, não existindo ilegalidade nos filtros realizados pelo Fisco no momento da valoração aduaneira, logo VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida