



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

Processo n° 10074.720018/2013-44
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3402-003.049 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2016
Matéria Valoração Aduaneira
Recorrentes ACAMIN NAVEGAÇÃO E SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA.
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 04/09/2008, 02/09/2009, 13/11/2009, 02/09/2010, 30/03/2011, 06/12/2011

Ementa:

REVISÃO ADUANEIRA. REVISÃO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

Não tendo sido efetuado nenhum lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, nem tampouco se cogita de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao "lançamento por homologação", e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

VALORAÇÃO. SEXTO MÉTODO. DIFERENÇA DE TRIBUTOS A RECOLHER. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Diante da impossibilidade, devidamente motivada pela fiscalização, de aplicação do método de valoração adotado pelo importador e dos demais métodos subsequentes, correta a adoção do sexto método de valoração, com base em critérios razoáveis, condizentes com o Acordo de Valoração Aduaneira.

Devem ser cobradas as diferenças de tributos e multas relativamente à diferença entre valor aduaneiro obtido pela fiscalização pela aplicação do sexto método de valoração e o valor declarado pelo importador.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ementa: APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e

INFORMAÇÃO INEXATA. MÉTODO DE VALORAÇÃO. ADMISSÃO TEMPORÁRIA. MULTA. ATIPICIDADE.

Aplica-se multa ao beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado. Em obediência ao princípio da tipicidade, é necessário comprovar que houve omissão ou prestação de forma inexata ou incompleta de informação dessa natureza, bem como que a conduta tenha prejudicado o procedimento de controle aduaneiro apropriado.

A constatação posterior pela fiscalização da inadequação do método de valoração declarado não caracteriza prestação de "forma inexata" quanto o "método de valoração utilizado" pelo importador para a composição do valor aduaneiro constante na Declaração de Importação.

Recurso de Ofício negado

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Thais de Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausente ocasionalmente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro. Sustentou pela recorrente o Dr. André de Souza Carvalho, OAB/RJ 99.428.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário e de ofício** contra decisão da Delegacia de Julgamento em Fortaleza, que julgou **procedente em parte** a impugnação da contribuinte.

Trata o processo de autos de infração para a exigência de tributos incidentes sobre a importação (II e PIS/Cofins-importação), multa de ofício, multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 combinado com o art. 69 da Lei nº 10.833/2003, e juros de mora, perfazendo na data da autuação, um valor total de R\$ 14.493.689,24 (quatorze milhões, quatrocentos e noventa e três mil, seiscentos e oitenta e nove reais e vinte e quatro centavos), relativamente às DI's nºs

08/1382464-2, 09/1169522-7, 09/1169523-5, 09/1594908-8, 09/1594909-6, 10/1537450-8, 11/0574811-3, 11/2307867-1 e 10/2213258-1.

As importações da contribuinte, registradas de janeiro de 2008 a março de 2012, foram selecionadas para fiscalização do valor aduaneiro em zona secundária tendo em vista que constava nas correspondentes Declarações de Importação (DI's) a utilização do Primeiro Método de Valoração, o que era incompatível com o regime aduaneiro de admissão temporária para utilização econômica, em que não há uma efetiva operação de compra e venda.

Afastado o Primeiro Método de Valoração Aduaneira, e tendo em vista a impossibilidade de aplicação dos métodos subsequentes, a fiscalização aplicou o Sexto Método, utilizando como critério razoável para a valoração a utilização dos valores constantes das apólices dos contratos de seguro dos bens, apresentadas pela própria contribuinte, do que resultou a diferença de tributos objeto de exigência no auto de infração.

A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 combinado com o art. 69 da Lei nº 10.833/2003 foi exigida pela ocorrência de prestação inexata de informação de natureza administrativo-tributária e comercial, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, em face da declaração de utilização do Primeiro Método de Valoração nas DI's.

Cientificado da autuação, a contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese:

- O contrato de seguro não é baseado necessariamente no valor do bem em si, mas pode englobar outros itens que, juntamente ao valor do bem segurado, totalizam o valor final contratado e constante na apólice.

- O valor efetivo do bem, considerando seu desgaste natural, somente pode ser realmente aferido por um perito técnico.

- As multas aplicadas desobedecem aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade e estão em desacordo com o determinado pelo art. 150, inc. IV da Constituição Federal de 1988, que proíbe o confisco.

A Delegacia de Julgamento em Fortaleza considerou não impugnada a matéria relativa a exigência dos tributos e acréscimos legais referente à DI nº 10/22132581, e julgou **procedente em parte** o lançamento para exonerar o montante de R\$ 12.477.070,27 (doze milhões, quatrocentos e setenta e sete mil, setenta reais e vinte e sete centavos), referente à multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

Entendeu o julgador de primeira instância pela correção da valoração aduaneira efetuada pela fiscalização com a utilização dos valores constantes nas apólices de seguros, vez que "(...) se o próprio beneficiário do regime declarou em 22 DI (71% das que foram objeto desta fiscalização) o valor constante dos certificados de seguro e instruiu tais DI com *Pro Forma Invoices* contendo exatamente os mesmos valores, é bastante razoável que esse critério seja adotado para a valoração das mercadorias como o equivalente mais próximo do valor real (...)".

Com relação à multa de um por cento do valor da mercadoria, entendeu a DRJ por exonerá-la, tendo em vista que, além de a indicação do método de valoração aduaneira não constar expressamente no §2º do art. 69 da Lei nº 10.833/2003, entre as informações julgadas necessárias para a "*descrição detalhada da operação*" na DI, a fiscalização também não logrou êxito em demonstrar que o erro da contribuinte tenha prejudicado a determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Tendo sido cientificada dessa decisão em 04/12/2013, pela abertura dos arquivos correspondentes no Portal e-CAC, a contribuinte apresentou recurso voluntário, postado nos Correios em 05/08/2013, mediante o qual alega, em síntese:

- A aplicação do Sexto Método de valoração aduaneira somente pode ser feita quando ficar devidamente comprovado que não foi possível a aplicação dos métodos precedentes de valoração, o que não foi obedecido pela autoridade impugnada.

- Na Revisão Aduaneira, a cobrança de multas e diferenças de impostos recolhidos torna-se abusiva, principalmente se a mercadoria já tiver sido analisada nos canais de conferência amarelo, vermelho ou cinza, ou seja, quando a própria Receita Federal do Brasil já atestou a regularidade da operação.

- O valor contratado na apólice de seguro nem sempre está estritamente associado ao valor do bem segurado, sendo liberalidade da recorrente a contratação de um seguro a maior. Além disso, o valor efetivo do bem somente poderia ser aferido por um perito técnico.

- Os critérios adotados com base em valores apontados em apólices de seguro podem ser considerados "fictícios e arbitrários". Prova disso é que a própria SRF utilizou para uma DI do mesmo contribuinte outro critério técnico.

- Não há que se falar no presente processo em matéria não impugnada, eis que a defesa sobre a DI nº 10/2213258-1 foi apresentada na fl. 8 da impugnação. Sendo assim, o acórdão há que ser reformado também com relação a esse ponto, sendo anulada a cobrança dessa DI juntamente com as demais até o trânsito em julgado do processo, mantendo a exigibilidade do crédito tributário.

A autoridade preparadora apartou a exigência definitiva não impugnada no processo nº 17031.720039/2013-03, mas, em cumprimento a decisão judicial proferida no mandado de segurança nº 000065076.2013.4.01.5116, apensou-o ao presente processo, para que fossem julgados concomitantemente pelo CARF. No referido mandado de segurança foi concedida liminar, que foi confirmada em sentença, que anulou as inscrições em dívida ativa e determinou a abstenção da prática de qualquer ato que importe na cobrança dos tributos nelas consubstanciados até o julgamento do processo administrativo nº 10074.720018/2013-44.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

O recurso voluntário e o recurso de ofício atendem aos requisitos de admissibilidade e deles se toma conhecimento.

Doc. 10074.720018/2013-44 - 08/2001

Autenticado digitalmente em 13/05/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 13/05/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 20/05/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 30/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recurso de Ofício

O julgador de primeira instância exonerou a multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35 c/c o art. 69 da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcritos:

Art.84. *Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:*

(...)

§1º *O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.*

§2º *A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.*

Art. 69. *A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.*

§ 1º *A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.*

§ 2º *As informações referidas no § 1º, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:*

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

§ 3º *Quando aplicada sobre a exportação, a multa prevista neste artigo incidirá sobre o preço normal definido no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.578, de 11 de outubro de 1977. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)*

[Grifos desta Relatora]

Conforme previsto no art. 4º da Instrução Normativa, "A Declaração de Importação (DI) será formulada pelo importador no Siscomex e consistirá na prestação das informações constantes do Anexo Único, de acordo com o tipo de declaração e a modalidade de despacho aduaneiro". O Anexo Único, por sua vez, dispõe sobre necessidade de se informar o método utilizado para a valoração da mercadoria:

ANEXO ÚNICO

INFORMAÇÕES A SEREM PRESTADAS PELO IMPORTADOR

(...)

44.1 - Método de Valoração

Método utilizado para valoração da mercadoria, conforme a tabela "Método de Valoração", administrada pela SRF, e indicativo de vinculação entre o comprador e o vendedor.

(...)

Assim, no presente caso, a multa foi exigida pela fiscalização em face de a contribuinte ter informado nas DI's que teria utilizado o Primeiro Método de valoração, o qual não seria o método adequado, por não se tratar de uma operação de compra e venda. Entendeu a fiscalização que a informação quanto ao método de valoração utilizado seria necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, nos seguintes termos:

(...)

Finalmente é importante destacar que a correta informação do método de valoração permitiria a realização automática (pelo próprio sistema SISCOEX), da tarefa de comparação dos preços declarados com os preços constantes da base de dados da Receita Federal, o que poderia acarretar o direcionamento das declarações de importação para um controle fiscal mais rigoroso, por exemplo, a instauração de um procedimento especial de fiscalização ou a seleção automática das declarações para um canal de conferência (exame documental, conferência física, exame de valor, etc).

*Verifica-se, portanto, que a informação precisa referente ao método de valoração é de **fundamental importância**, porquanto influencia na determinação de medidas que visam ao **controle aduaneiro por parte da Receita Federal do Brasil**.*

(...)

No entanto, conforme esclareceu a decisão de primeira instância, nos termos do art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 327/2003, os procedimentos fiscais para verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado às regras de valoração, passou a ser efetuado em fiscalização de zona secundária, após o desembaraço aduaneiro:

Art. 31. Os procedimentos fiscais para verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado às regras e disposições estabelecidas na legislação serão realizados após o despacho aduaneiro de importação, sob a responsabilidade da unidade da SRF com jurisdição sobre o domicílio fiscal do importador e que possua atribuição regimental para executar a fiscalização aduaneira.

De forma que a informação sobre o método inadequado de valoração aduaneira não acarretou o prejuízo ao controle aduaneiro no que concerne à seleção de canais

de conferência para fiscalização na Unidade RFB de despacho. Também a singela informação, depois considerada inexata pela fiscalização, sobre o método de valoração aplicável não poderia atrapalhar a seleção para a instauração de "um procedimento especial de fiscalização" em que se apura indícios tão graves de fraude.

A meu ver, a contribuinte informou o método de valoração que entendia adequado - o método do valor da transação, aplicável a grande maioria das importações, que é o preço efetivamente pago ou a pagar pelos bens, constante na documentação de instrução do despacho de importação com os devidos ajustes. No caso de regime aduaneiro especial, conforme determina o art. 34 da IN SRF nº 327/2003, o valor aduaneiro também "deverá ser declarado com base nos documentos da operação comercial, conformes à prática do tipo de negócio". De forma que é até compreensível esse tipo de equívoco cometido pela contribuinte na indicação do método de valoração adequado.

Sob uma outra ótica, mesmo que o método do valor da transação não seja mesmo o adequado, há de se indagar ainda se houve mesmo uma prestação de forma inexata quanto ao método de valoração, vez que a obrigação disposta no item 44.1 do Anexo Único da IN SRF nº 680/2006, seria para "Método **utilizado** para valoração da mercadoria" e não consta que a contribuinte tenha **utilizado** um método substitutivo para o valor declarado nas Declarações de Importação.

Além do que, foi justamente a informação equivocada sobre o método de valoração, juntamente com tipo de declaração (admissão temporária), que levou a fiscalização a selecionar as importações da recorrente para o procedimento de revisão aduaneira. Melhor dizendo, *in concreto*, a informação "inexata" sobre o método de valoração não obstou ao procedimento de controle aduaneiro apropriado, pelo contrário, motivou-o:

(...)

O contribuinte em questão foi selecionado para a execução da presente ação fiscal, a partir de pesquisas realizadas no sistema DW Aduaneiro da RFB, onde foram utilizados os seguintes filtros de seleção: 1) importador jurisdicionado à IRF/RJO; 2) DI registrada para admissão temporária para utilização econômica (recolhimento proporcional de tributos); e 3) declaração do valor aduaneiro com base no 1º método de valoração.

(...)

Tivesse a contribuinte declarado o mesmo valor aduaneiro, mas sob um método de valoração substitutivo, a fiscalização não teria selecionado, sob esses parâmetros, as suas importações para análise de valor aduaneiro na revisão aduaneira.

Com efeito, foi a fiscalização que entendeu posteriormente que o método de valoração declarado pela contribuinte não seria adequado e, legitimamente, nos termos do art. 32 da IN SRF nº 327/2003, desclassificou o primeiro método e efetuou a valoração aduaneira com a aplicação de um método substitutivo e exigiu os tributos devidos, acréscimos legais e multa de ofício.

No entanto, a discordância da fiscalização sobre o método de valoração declarado pelo importador, ou mesmo a verdadeira constatação de que tal método seria

inadequado, como é o caso, não quer dizer que o importador tenha informado de forma inexata o método de valoração "utilizado".

Assim, diante da ausência de demonstração, a cargo da fiscalização, de que a informação sobre o método de valoração utilizado pela contribuinte nas declarações de importação teria sido efetuada de "forma inexata" e tampouco que fosse "necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado", a decisão recorrida, na parte que exonerou a multa correspondente, deve ser mantida.

Nesse mesmo sentido, já foi decidido por este CARF, nos precedentes abaixo, que tratam de situação idêntica a dos presentes autos, de informação inexata acerca do método de valoração em importações sob o regime de admissão temporária:

Processo nº 10074.720017/201308

Recurso Voluntário e de Ofício

Acórdão nº 3403003.232 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária

Sessão de 16 de setembro de 2014

Relator: Domingos de Sá Filho

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 18/08/2009, 01/07/2010, 10/10/2011, 30/11/2011

Ementa:

INFRAÇÃO. INFORMAÇÃO INEXATA. MÉTODO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA. ADMISSÃO TEMPORÁRIA. INOCORRÊNCIA.

A multa aplica-se ao beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado. Para que a penalidade possa ser aplicada é necessário comprovar a omissão, inexatidão ou parcialidade da informação prestada, e mais, que a conduta tenha, objetivamente, prejudicado o procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Recurso Voluntário e de Ofício Negados.

Processo nº 10074.722527/201221

Recurso de Ofício

Acórdão nº 3102002.209 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 23 de abril de 2014

Relator: Ricardo Paulo Rosa

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 24/02/2010 a 13/07/2012

Ementa:

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA, CAMBIAL OU COMERCIAL. INEXATIDÃO. INFRAÇÃO. HIPÓTESE NÃO PREVISTA EM LEI. MULTA. INAPLICABILIDADE.

Não cabe imposição de multa de um por cento do valor aduaneiro da mercadoria quando a informação prestada com inexatidão na declaração de importação não é necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado e não está especificada dentre as situações sujeitas à imposição da penalidade.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário

Legalidade da Revisão Aduaneira:

O instituto da revisão aduaneira, previsto no art. 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, é o procedimento realizado após o desembaraço, quando os bens importados já foram entregues ao importador, mediante o qual se apura, entre outros elementos, a regularidade do pagamento dos tributos incidentes na importação.

Art. 54 [DL 37/66] - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

A revisão aduaneira é, portanto, um **procedimento de fiscalização** que ocorre dentro do prazo decadencial dos tributos sobre o comércio exterior, como qualquer outro procedimento fiscal na área de tributos internos. A diferença é que, para os tributos sobre o comércio exterior, há um nome específico para esse procedimento, o qual, digamos, não foi muito feliz.

Nesse ponto, deve-se esclarecer que os conceitos de "revisão aduaneira" e de "revisão de ofício do lançamento" não se confundem. Não se pode afirmar, tampouco, que do procedimento fiscal de revisão aduaneira sempre resulta a revisão de ofício do lançamento.

Um primeiro ponto a se considerar é que, para que haja revisão de ofício de lançamento, deve ter havido necessariamente um **lançamento de ofício anterior**.

Como bem esclarece Moussallem¹, o art. 145 do CTN refere-se à possibilidade de alteração somente do lançamento de ofício, pois é neste em que há a notificação do sujeito passivo, não havendo sentido na sua aplicação na atividade realizada pelo próprio contribuinte nos termos do art. 150 do CTN (lançamento por homologação), que, ademais, não pode ser considerada lançamento na adequada acepção do termo.

Também para que haja a alteração de critérios jurídicos adotados no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN, deve ter havido um lançamento de ofício anterior. Não se cogita, obviamente, a impossibilidade de o Fisco mudar os critérios jurídicos adotados pelo contribuinte na atividade prévia do sujeito passivo do lançamento por homologação.

Em análise específica sobre o lançamento tributário efetuado na revisão aduaneira², estudou-se a adequação do instituto da revisão aduaneira dentro do Código Tributário Nacional, conforme síntese desse trabalho abaixo descrita.

¹ MOUSSALLEM. Tárek Moysés. In PEIXOTO, Marcelo Magalhães e LACOMBE, Rodrigo Santos Masset. (coord.) Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: MP Editora, 2005, p. 1105.

² PAULA, Maria Aparecida Martins de. Lançamento Tributário na Revisão Aduaneira. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.) Revista de Direito Tributário da Apet. São Paulo: MP, ano XI, ed.41, mar. 2014, p. 57-93.

Documento assinado digitalmente em 24/05/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 20/05/2016 por ANTONIO C

Cabe destacar inicialmente que, para todos os tributos incidentes sobre a importação, o lançamento não é por declaração como pregam alguns, mas **por homologação**, no qual incumbe ao sujeito passivo apurar o montante tributável e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Conforme normas consolidadas nos arts. 107, 242, 259 e 304 do Regulamento Aduaneiro/2009 e no art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006, para todos os tributos federais incidentes na importação, o pagamento se dá no momento do registro da Declaração de Importação pelo importador, que apura os seus montantes sem qualquer análise prévia da autoridade fiscal.

Assim, após essa atividade prévia do importador no registro da Declaração de Importação, em conformidade com as normas dispostas no CTN para o "lançamento por homologação", poderá ocorrer, dentro do prazo decadencial dos tributos, alguma das situações abaixo:

- i) o lançamento de ofício supletivo, quando constatada omissão ou inexatidão na atividade do sujeito passivo; ou
- ii) o ato de homologação: a) tácita, pelo decurso do prazo (art. 150, §4º do CTN) ou b) de forma expressa (art. 150, caput do CTN).

No caso dos tributos incidentes sobre a importação, o ato de homologação expressa da atividade prévia do importador somente poderá ocorrer ao final do procedimento fiscal de revisão aduaneira, que traz o exame definitivo acerca da regularidade da atividade prévia do importador. Embora pudesse parecer o contrário à primeira vista, o ato de homologação expressa da atividade prévia do importador não pode ser efetuado na conferência aduaneira, com o desembaraço da mercadoria.

Conforme determina o art. 564 do Regulamento Aduaneiro/2009, “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”.

De forma que, tanto a “conferência aduaneira”, efetuada no curso do despacho de importação, como a “revisão aduaneira”, realizada após o desembaraço, visam a verificação da regularidade da atividade prévia do importador de apuração e pagamento dos tributos incidentes na importação, dentre outros elementos.

Ora, se há previsão na legislação de dois procedimentos fiscais subsequentes cronologicamente para a verificação da regularidade dos pagamentos efetuados pelo importador, temos que, logicamente, o ato definitivo de homologação expressa da atividade do importador não pode ser decorrente do primeiro procedimento fiscal (conferência aduaneira), mas somente do último (revisão aduaneira).

A conferência aduaneira, quando houver³, trata-se de verificação preliminar, eis que o Fisco sempre terá, **por determinação legal** (art. 54 do Decreto-lei nº 37/66), a prerrogativa de reexaminar a atividade do contribuinte em sede de revisão aduaneira.

³ Conforme prevê o art. 50 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010, na verificação da mercadoria durante a conferência aduaneira poderão ser adotados critérios de seleção e amostragem em conformidade com o estabelecido em ato normativo pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Nessa linha, o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006 estabelece os canais de conferência aduaneira para os quais cada Declaração de Importação poderá ser selecionada.

Como retratado do artigo citado "Lançamento Tributário na Revisão Aduaneira", com suporte em julgado anterior deste CARF, a homologação expressa do lançamento somente poderá ocorrer ao final do procedimento fiscal da revisão aduaneira:

(...)

Conforme entendimento expresso no Acórdão nº 302-38.177⁴, do então Conselho de Contribuintes, que manteve a brilhante decisão Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ- Fortaleza/CE, dela lhe extraindo os principais fundamentos, a conferência aduaneira não se trata de uma análise definitiva da atividade do importador, mas de uma verificação preliminar e perfunctória, com vista ao desembaraço aduaneiro:

(...)

Ademais, deve-se ter em conta que a conferência aduaneira realizada no curso do despacho não vai além de uma verificação preliminar e perfunctória. Não poderia ser diferente: os exames aprofundados e as diligências minuciosas não se compadecem com a celeridade que se deve imprimir ao despacho aduaneiro, só sendo admissíveis nas hipóteses de irregularidades ostensivas. Assim reclamam as rotinas do comércio internacional, sempre a exigir presteza das repartições alfandegárias. Daí, inclusive, o porquê de prever a legislação aduaneira mecanismos de seleção e distribuição das declarações por canais de conferência, possibilitando, cada vez com maior frequência, que ocorra o desembaraço da mercadoria sem exame de valor aduaneiro, sem análise documental e, até mesmo, sem verificação física.

Assim, as informações prestadas pelo contribuinte na DI e os procedimentos fiscais adotados durante o despacho não caracterizam lançamento; apenas subsidiam e dão encaminhamento ao despacho aduaneiro, com vista ao desembaraço aduaneiro. (...)

Desta forma, o desembaraço aduaneiro, que registra a conclusão da conferência aduaneira, não pode ser considerado o ato de homologação expressa a que se refere o art. 150 do CTN, conforme orienta o referido Acórdão:

(...)

A teor do art. 411 do Regulamento Aduaneiro então vigente, o despacho de importação consiste no procedimento mediante o qual se processa o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior. Ressalte-se ainda que, tal como definido no art. 450, §1º do Regulamento Aduaneiro, o desembaraço aduaneiro não constitui lançamento nem é ato de homologação; consiste apenas no procedimento final do despacho aduaneiro pelo qual é autorizada a entrega da mercadoria ao importador. Em realidade, o desembaraço da mercadoria decorre meramente da eventual conferência da mercadoria e de algumas informações a ela pertinentes, sem que isso caracterize homologação de lançamento, razão porque representa mero ato de controle, sem qualquer efeito constitutivo do crédito tributário.

(...)

Em síntese, o despacho aduaneiro é um procedimento que se inicia com o registro da Declaração de Importação e encerra-se com o desembaraço aduaneiro, que consiste na autorização da Receita Federal para a entrega da mercadoria ao importador. Embora toda mercadoria importada deva ser submetida ao procedimento de despacho aduaneiro por ocasião do seu ingresso no território nacional (art. 44 do Decreto-Lei nº 37/66), nem toda importação é objeto de conferência aduaneira.

Nessa linha, é que, por determinação legal, o exame definitivo acerca da regularidade da atividade prévia do importador, de apuração e pagamento dos tributos incidentes na importação, ocorrerá ao final do procedimento fiscal de revisão aduaneira, como também é o entendimento expresso no Acórdão acima:

(...) a lei prevê o instituto da revisão aduaneira, mediante a qual a autoridade fiscal dispõe de um prazo de cinco anos para reexaminar o despacho, homologando os atos praticados ou efetuando um lançamento de ofício, se detectada alguma irregularidade.

(...)

É pois, quando do procedimento de **revisão aduaneira** que a autoridade fiscal examina com profundidade, todos os aspectos fiscais do despacho, dentre eles, o pagamento feito antecipadamente ou o benefício fiscal pleiteado, procedendo, agora sim, à homologação, se confirmada a regularidade da importação, ou lançando eventuais diferenças de tributos. (...)

Assim, concluímos que, mesmo quando haja conferência aduaneira no curso do despacho de importação, o ato de homologação expressa da atividade do importador somente poderá ocorrer ao final do procedimento de revisão aduaneira.

(...)

Embora o ato de homologação expressa somente possa ocorrer ao final da revisão aduaneira, o eventual lançamento de ofício supletivo, em complemento à atividade prévia do importador, poderá tanto ocorrer ao final do procedimento de conferência aduaneira ou de revisão aduaneira.

Nessa linha, somente quando houver lançamento de ofício supletivo no procedimento de conferência aduaneira é que o segundo lançamento, efetuado em sede de revisão aduaneira, caracterizará a revisão de ofício do primeiro lançamento, sendo-lhe aplicável as restrições dispostas nos artigos 145, 146 e 149 do CTN para a alteração do lançamento.

No caso dos presentes autos, **só há um lançamento de ofício**, o lançamento supletivo, aquele efetuado na revisão aduaneira em complemento à atividade prévia da recorrente/importadora nos registros das declarações de importação, **não tendo havido um primeiro lançamento de ofício** no curso da conferência aduaneira. Há que se lembrar que o que ora se discute é, justamente, a diferença de tributos e multas decorrentes da valoração aduaneira das mercadorias na revisão aduaneira em relação ao valor inicialmente declarado pelo importador nas declarações de importação.

De forma que, ausente um primeiro lançamento de ofício, não há que se falar em revisão de ofício de lançamento ou em modificação de critérios jurídicos no lançamento que ora se discute.

Razões pelas quais é legítimo o lançamento de ofício sob análise, efetuado em sede de revisão aduaneira, não havendo que se falar em sua nulidade ou em reforma da decisão de primeira instância nesta parte.

Matéria não impugnada - DI nº 10/2213258-1:

Insurge-se a recorrente em face de o julgador de primeira instância ter considerado matéria não impugnada a exigência tributária acerca da DI nº 10/2213258-1, eis que, a seu ver, tal defesa teria sido apresentada na fl. 8 da impugnação.

Ocorre que, conforme consta na autuação, o procedimento adotado para a valoração dos bens objeto da DI nº 10/2213258-1 foi diverso do utilizado para as demais declarações de importação, para as quais se tomou como base o valor das apólices de seguro: "No caso da DI nº 10/2213258-1 (fls.575-580), utilizou-se o valor obtido no Laudo Técnico (fls.582-667) apresentado pelo próprio contribuinte, conforme tabela de fl. 668".

No entanto, observa-se que a única menção que consta na fl. 8 da impugnação à importação objeto da DI nº 10/2213258-1 é a seguinte frase:

Prova maior disso é que a própria SRF utilizou para uma DI do mesmo contribuinte, ora Impugnante, critério técnico, não foi?

Na linha de raciocínio da então impugnante - que questionava nesse ponto a adoção do valor do seguro como base para o valor aduaneiro para as demais importações, e não o critério adotado para a DI nº 10/2213258-1 - a utilização do critério diferenciado de valoração para essa DI surgiu como um reforço ao argumento de que o método adotado para as demais declarações de importação não seria, a seu ver, adequado, conforme se verifica no parágrafo precedente na fl. 8 da impugnação:

A Impugnada certamente utilizou valores arbitrários, e porque não dizer também fictícios, já que os contratos de seguro **não englobam apenas o valor do bem**. O preço contratado nas apólices não pode ser utilizado como parâmetro, cabendo a um técnico especializado aferir o efetivo valor dos bens para, ao final, comprovar que os recolhimentos realizados pela Impugnante nas DIs autuadas foram corretos, levando-se em consideração, inclusive, o desgaste natural desses bens.

Também em análise dos demais argumentos apresentados na impugnação não se verifica qualquer contestação específica do critério de valoração adotado para a DI nº 10/2213258-1, razão pela qual seria mesmo cabível a preclusão apontada pelo julgador de primeira instância, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Assim, não houve qualquer nulidade ou incorreção nesta parte na decisão recorrida que considerou essa parcela do lançamento definitivamente constituída na esfera administrativa.

A desclassificação do método de valoração:

Alega a recorrente que a aplicação do Sexto Método de valoração aduaneira somente poderia ser feita com a demonstração de que não foi possível a aplicação dos métodos precedentes de valoração, o que não teria sido obedecido pela autoridade impugnada.

Em conformidade com o disposto no art. 82 do Regulamento Aduaneiro/2009, a decisão acerca da impossibilidade da aplicação do método do valor da transação foi devidamente fundamentada pela fiscalização, nos seguintes termos:

(...)

Considerando que os bens importados sob o regime de admissão temporária não são bens comprados pelo importador brasileiro, não se pode utilizar o 1º método de valoração para tais importações. Como será demonstrado no tópico seguinte, Dos Fundamentos da Ação Fiscal, o uso deste método somente pode ocorrer na importação de bens submetidos a contratos de compra e venda. Nota-se aí a importância da correta valoração aduaneira não só nas importações definitivas, sujeitas naturalmente à cobrança tributária, mas também nas importações sob o regime de admissão temporária para utilização econômica, igualmente sujeitas à cobrança, ainda que proporcional. A utilização de método incorreto de valoração aduaneira implica, em tese, cálculo dos tributos aduaneiros sobre bases inexatas.

(...)

*Na leitura do anexo citado, encontram-se regras aplicáveis à valoração aduaneira. Dentre elas, destaca-se a Opinião Consultiva 1.1 que trata do conceito de venda. **Em síntese, não pode ser utilizado o primeiro método quando o bem for importado sob os regimes de aluguel, empréstimo, leasing ou qualquer outra espécie de contrato distinta de uma compra e venda:***

(...)

A fiscalização também motivou adequadamente a não adoção dos métodos subsequentes, como se vê nos trechos abaixo do Relatório Fiscal:

(...)

Afastado o primeiro método de valoração, a etapa seguinte foi, portanto, buscar a aplicação dos métodos seguintes para todas as importações, visto que as mercadorias foram importadas sob o regime de admissão temporária e não sob contrato de compra e venda, descumprindo uma das premissas para o uso do 1º método de valoração.

Esta foi a etapa mais demorada, tendo em vista que buscou-se nas bases de dados da Secretaria da Receita Federal, importações de mercadorias idênticas (2º método de valoração), mercadorias similares (3º método de valoração) e revendas de mercadorias idênticas ou similares (4º método de valoração) para valorar as mercadorias inseridas nas DIs de fls.72-78.

(...)

Em consulta aos sistemas da RFB, não encontramos importação de mercadorias idênticas às descritas nas DIs de fls.72-78.

(...)

Em consulta aos sistemas da RFB, não encontramos importação de mercadorias idênticas às descritas nas DIs de fls.72-78.

*Passamos então ao **quarto método** de valoração aduaneira. (...)*

Em consulta aos dados disponíveis nos sistemas da SRF, não encontramos qualquer revenda de mercadorias idênticas ou similares, nem a mercadoria objeto do despacho foi revendida nos noventa dias posteriores à importação, portanto, ficando descartado o uso do quarto método de valoração aduaneira.

O quinto método de valoração aduaneira se baseia na apuração dos custos de produção, conforme se verifica no § 1º do artigo 6º do AVA:

(...)

O parágrafo acima determina que o uso do quinto método de valoração depende do fornecimento voluntário dos registros contábeis por parte do produtor estrangeiro da mercadoria objeto de valoração, sem possibilidade de a administração aduaneira intimar o produtor estrangeiro. Portanto, sem a possibilidade de intimação ao fornecedor estrangeiro e sem que este tenha voluntariamente fornecido as informações com o objetivo de determinar o valor aduaneiro, e considerando que o uso do quinto método de valoração pressupõe que os custos sejam conhecidos ou demonstráveis, não se pôde utilizar este método de valoração.

(...)

Entendo que as razões da fiscalização são suficientes para esclarecer à contribuinte da impossibilidade de adoção dos demais métodos de valoração, não me parecendo razoável exigir da fiscalização, como quer a recorrente, que comprove nos autos que não localizou bens idênticos ou similares nas condições exigidas pelo Acordo de Valoração Aduaneira nos sistemas da RFB, mesmo porque poder-se-ia esbarrar em questões de sigilo fiscal das demais contribuintes.

Da aplicação do Sexto Método de Valoração Aduaneira

Diante da impossibilidade de se aplicar os métodos de valoração precedentes, decidi a fiscalização pela aplicação do sexto método, nestes termos:

(...)

*Portanto, exauridas as tentativas para se aplicarem os métodos de valoração aduaneira, e evidenciando-se a impossibilidade de aplicação dos métodos substitutivos 2º a 5º previstos no AVA, para os bens importados pela fiscalizada, chega-se ao **sexto e último método** de valoração, que determina a utilização de critérios razoáveis para a determinação do valor:*

§ 1º. Se o valor das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos artigos 1 a 6, inclusive, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis, condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o Artigo VII do GATT 1994, e com base em dados disponíveis no país de importação.

(...)

A fiscalização adotou como critério razoável para o valor aduaneiro o valor informado nas apólices de seguro, com se vê abaixo:

(...)

*Assim, esta fiscalização aduaneira entendeu como **critério razoável a utilização do valor informado nas apólices dos contratos de seguro dos bens, que foram apresentadas pelo próprio contribuinte.***

Dentre as declarações de importação analisadas, verificou-se que em quase todas o valor informado no contrato de seguro correspondia ao valor informado pelo contribuinte (exemplos nas fls.348-447). Entretanto, nas DIs de fls.448-667, o valor constante no contrato de seguro dos bens é superior ao valor declarado pelo contribuinte nas DIs, conforme tabela de fl. 668.

(...)

Não procede a alegação da recorrente de que os critérios adotados com base em valores apontados em apólices de seguro seriam "fictícios e arbitrários", vez que a fiscalização utilizou o mesmo critério adotado pela recorrente em outras importações (22 DI's - 71% das importações fiscalizadas), nas quais o "o valor informado no contrato de seguro correspondia ao valor informado pelo contribuinte (exemplos nas fls. 348-447)" e não foram objeto de autuação.

Com relação à alegação da recorrente de que o critério razoável seria a realização de perícia técnica para se obter o valor aduaneiro dos bens, já utilizada para a DI nº 10/2213258-1, utilizo do argumento do julgador da DRJ como fundamento para decidir:

(...)

Ao final da impugnação a autuada solicita que seja "(...) produzida a devida prova pericial a fim de constatar que os registros de importação da Impugnante foram corretamente realizados".

(...) No caso, a impugnante não indicou perito, nem formulou quesitos a serem atendidos, sendo o seu pleito, portanto, inepto.

(...)

Não há, no presente processo, nenhum elemento que configure alguma das três hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do PAF, inexistindo, por conseguinte, qualquer razão que justifique o acatamento da produção de prova nos termos formulados pela interessada.

(...)

Se o importador entende que o valor equivalente comprovável mais próximo do valor real seria aquele "aferido por um perito técnico" não haveria óbice em submeter tais avaliações ao crivo da equipe de fiscalização, conforme aliás foi feito em relação à DI nº 10/22132581.

Do mesmo modo, poderiam tais perícias técnicas terem sido apresentadas no momento da impugnação para análise e julgamento ou ter sido formulado pedido eficaz de perícia. No entanto, o autuado não foi diligente em adotar nenhuma dessas providências.

(...)

Dessa forma, entendo que o valor aduaneiro apurado pela fiscalização para as DI's nºs 08/1382464-2, 09/1169522-7, 09/1169523-5, 09/1594908-8, 09/1594909-6, 10/1537450-8, 11/0574811-3 e 11/2307867-1 obedeceu a critérios razoáveis condizentes com o Acordo de Valoração Aduaneira:

Artigo 7

1. Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos Artigos 1 a 6, inclusive, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o Artigo VII do GATT 1994 e com base em dados disponíveis no país de importação.

2. O valor aduaneiro definido segundo as disposições deste Artigo não será baseado:

(a) - no preço de 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 Artigo 6;

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

(f) - em valores aduaneiros mínimos; ou (g) - em valores arbitrários ou fictícios.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário e também de negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

CÓPIA