



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10240.729166/2021-75
ACÓRDÃO	3401-013.655 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CICLO CAIRU LTDA

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 31/01/2017 a 31/12/2020

VALOR ADUANEIRO. 1º MÉTODO DE VALORAÇÃO. VALOR DA TRANSAÇÃO.

Nos ditames do AVA-GATT, o primeiro método de valoração preconiza que o valor aduaneiro das mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso de Ofício para no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 27 de novembro de 2024.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto[a] integral), Mateus Soares de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente. Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

RELATÓRIO

A origem deste feito reside na lavratura de Auto de Infração lavrado contra a empresa CICLO CAIRU LTDA, CNPJ nº 02.513.526/0002-81, e contra os responsáveis solidários EUGENIO ODILON RIBEIRO, CPF nº 256.101.712-63 e EUFLÁVIO ODILON RIBEIRO, CPF nº 191.143.382-20, para exigência do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ambos lançados com os acréscimos da multa de ofício majorada de 150% e juros de mora, bem como para a aplicação da multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias sujeitas a perdimento e que foram revendidas, consumidas ou não localizadas. O Auto de Infração totalizou R\$ 496.677.516,74 (quatrocentos e noventa e seis milhões, seiscentos e sessenta e sete mil, quinhentos e dezesseis reais e setenta e quatro centavos).

São múltiplas alegações, em caráter diverso e geral, que discutem tanto a legalidade e higidez do Auto de Infração, quanto a metodologia de cálculo empregada e o próprio quantum debeat dos tributos lançados e penalidades impostas, argumentos estes que indubitavelmente aproveitam aos responsáveis solidários, ainda que revéis, motivo pelo qual entendemos que em relação aos demais autuados o Auto de Infração deve permanecer com exigibilidade suspensa até o julgamento definitivo, das questões que compõem a lide, no âmbito do contencioso administrativo tributário federal, conquanto não podemos, logicamente, exigir destes valores que ainda estão em debate na esfera administrativa e sujeitos, portanto, a eventuais exonerações, totais ou parciais.

A recorrida se insurgiu contra os cálculos realizados pela Fiscalização para apuração do valor aduaneiro das mercadorias e, conseqüentemente, para a quantificação dos tributos e penalidades lançados, pontuando, dentre os vários argumentos lançados nesta esteira, que a metodologia utilizada pela Fiscalização, que utiliza-se de uma média dos valores das importações realizadas, não se coaduna com o principal método de valoração preconizado no AVA-GATT, qual seja, o primeiro método ou o do valor da transação.

Esclarece a Fiscalização que quantificou o valor aduaneiro por unidade de mercadoria, para cada código identificador, considerando, para tanto o “valor aduaneiro total das importações dividido pela quantidade total importações de cada código de mercadoria”. Essa média aritmética simples aferida se ampara basilarmente no valor aduaneiro das mercadorias constantes nas respectivas Declarações de Importação.

Essa sistemática de quantificação do valor aduaneiro e dos tributos lançados alcançou as mercadorias em geral (vide subtópico 5.1), abrangendo tanto as revendidas quanto aquelas que foram objeto de transferência para outros estabelecimentos da Autuada, bem como foi aplicada também para as correntes de transmissão vendidas sob a forma de um kit de transmissão (vide subtópico 5.2).

De acordo com os preceitos do AVA-GATT (Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT 1994 - Acordo de Valoração

Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994), o valor aduaneiro da mercadoria importada deve ser determinado mediante a aplicação sucessiva e sequencial, do primeiro ao último, de seis métodos de valoração, sendo que o primeiro e principal método baseia-se no valor da transação, isto é, no preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada. O segundo método somente pode ser aplicado na impossibilidade de utilização do primeiro, e assim por diante. Para que seja descartado o método precedente, e aplicado o subsequente, deve existir a respectiva justificativa e fundamentação para tanto.

Tais métodos são: 1º Método - método do valor da transação. 2º Método - método do valor de transação de mercadorias idênticas. 3º Método - método do valor de transação de mercadorias similares. 4º Método - método do valor de revenda (ou método do valor dedutivo). 5º Método - método do custo de produção (ou método do valor computado). 6º Método - método do último recurso (ou método pelo critério da razoabilidade).

Por entender que a fiscalização não se ateve aos métodos, valorando, inicialmente, cada transação por Declaração de Importação nos termos do primeiro método, se ateve a proceder num cálculo de uma média geral por produtos. Desta feita, ao violar o disposto na ordem sequencial, deixou de apurar corretamente e, por conseguinte, o valor apurado se tornou ilíquido e maculou o lançamento fiscal de modo que se reconheceu sua respectiva nulidade.

Tendo em vista que a fiscalização promoveu apuração dos valores inerentes aos fatos geradores de forma mensal ao invés de se ater as datas de cada registro das Declarações de Importações, afastou-se do valor aduaneiro daquelas operações em espécie, individualmente identificadas, o que importa dizer que os tributos registrados mensalmente no Auto de Infração também não reproduzem, com fidelidade, os valores efetivamente devidos nos períodos (consolidação mensal) de apuração.

Por fim, na medida em que houve erro na apuração dos tributos, naturalmente que o lançamento da multa substitutiva da operação restou viciada de tal monta a justificar sua respectiva improcedência.

Ao apresentar as razões do Recurso de Ofício a douta Procuradoria da Fazenda assim se posiciona:

Preliminarmente

- requer a nulidade da decisão recorrida, de modo que os autos sejam devolvidos para a DRJ para que seja proferida nova decisão a fim de que ela se manifeste se o vício acatado em preliminar que resultou na Anulação do Auto de Infração é Formal ou Material;
- por não constar esta informação, restou prejudicado o direito de defesa da Fazenda Nacional e tal fato reflete diretamente na decadência;

Mérito

- Art. 146 do CTN – possibilidade de saneamento do lançamento:

- Segundo o acórdão recorrido, não seria possível refazer os cálculos para se determinar a base de cálculo segundo o valor aduaneiro em cada importação, por impossibilidade de se inovar no julgamento. Por conta disso, acolheu a preliminar de nulidade apresentada pela CICLO CAIRU.

- Ainda que houvesse erro na composição da base de cálculo, nada impediria o órgão julgador de determinar a realização de diligência para correção desse erro, já que não houve erro na indicação da base de cálculo.

- Inexistência de nulidade: ausência de cerceamento de defesa ou prejuízo à parte: Deve-se ter em mente que, segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, os termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

- Nenhum desses vícios, entretanto, é verificado no presente procedimento, que foi realizado por autoridade competente, assegurando-se à ora recorrente o pleno exercício do seu direito de defesa. Ademais, cumpre registrar que nem mesmo os vícios suscitados pela recorrente podem ser identificados no presente processo.

- Considerando-se que a recorrente rebateu os fundamentos da autuação, mediante extensa e substancial defesa, deve-se afastar a pretensão de declaração de nulidade de lançamento.

- Correção do cálculo feito pela média de preços. Inexiste violação à regra de valoração aduaneira, pois a média se baseou no valor da transação, segundo as regras do AVA-GATT. O que ocorre é que temos um número muito grande de mercadorias e DI, que por culpa da fraude, não estavam correlacionadas, de tal forma que o cálculo segundo a média é o mais adequado e razoável. Seria impossível ao próprio contribuinte aferir a correção da base se a alíquota de IPI e IPI ou a multa aduaneira incidisse individualmente em cada peça importada pela empresa RECORRENTE.

- Impossibilidade de se estabelecer a identidade física dos produtos: O procedimento ilegal de internalização das mercadorias para fora da AOC não permitiu que se soubesse qual produto transferido corresponde a qual DI. Em outras palavras, em uma fraude, difícil estabelecer a identidade física das mercadorias, já que nenhuma empresa carimba os produtos para facilitar esse cruzamento pela fiscalização. Isso exigiu um trabalho hercúleo da fiscalização.

- Sendo assim, ainda que se considerasse a necessidade de utilização do valor da transação, verifica-se que diante da dificuldade em se correlacionar por meio de identidade física, o produto importado e aquele internalizado para regiões fora da AOC, a única forma de se aplicar a base de cálculo, nessas hipóteses, era a situação de média aritmética.

Eis o relatório.

VOTO**1 DO CONHECIMENTO**

O Recurso de Ofício comporta conhecimento na medida em que o respectivo valor em debate nos autos, especialmente ao submetido a julgamento desta Egrégia Corte encontra-se acima do valor da Alçada de R\$ 15.000.000,00 (Quinze Milhões de Reais).

Sendo assim, passa-se a análise do direito.

2 DO DIREITO**2.1 DA PRELIMINAR SUSCITADA DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.**

Com o devido respeito ao ponto de vista externado em sede das razões do Recurso de Ofício, entende-se que não merece provimento. Explica-se:

Decadência é matéria de ordem pública e encontra-se totalmente vinculada as decisões que reconhecem nulidades Lançamentos. No universo das relações eminentemente tributárias este instituto é regido pelo artigo 150, § 4º ou pelo 173, ambos do CTN, a depender da existência ou não de pagamentos parciais. No que tange as relações cuja essência seja aduaneira, esta matéria é regida pelos artigos 138 e 139 do Decreto nº 37/1966, sendo que o primeiro rege a tributação atrelada as operações de comércio exterior e o segundo rege as normas incidentes sobre as infrações.

No caso em apreço e, bem observou o Sr. Representante da Procuradoria da Fazenda Nacional, posto que, realmente, a decisão recorrida não externa se o vício foi de ordem formal ou material e, por consequência, restaria prejudicada a análise da possibilidade de se promover um novo ato de lançamento, identificar seu marco temporal, ou simplesmente ficar impedido de fazê-lo no caso de vício material.

Nulidade, base de cálculo de Auto de Infração, decadência, são matérias de ordem pública, portanto, sujeitas a apreciação a qualquer momento processual.

Compulsando a decisão recorrida, realmente não consta a individualização da nulidade, se formal ou material. Dada a impossibilidade de se aclarar referido decisum em primeiro grau por falta de previsão legal, naturalmente que a douta procuradoria suscita a questão logo em sua primeira oportunidade, em sede das razões do recurso de ofício.

Todavia o disposto no artigo 59, § 3º do Decreto nº 70.235/1972 estabelece a regra de que, quando for possível julgar o mérito em favor do contribuinte, superada estará a questão da nulidade.

Desta forma e com amparo no respectivo dispositivo, nego provimento a preliminar de nulidade.

3 MÉRITO

3.1 DOS MÉTODOS DE VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Caso seja vencida a questão da nulidade da decisão recorrida, entende-se que a decisão recorrida não merece reparos. Restou claro e evidente o erro da apuração dos valores a serem recolhidos, cuja origem decorre de cada um dos registros das declarações de importações.

A fiscalização entendeu ser possível a apuração mensal das importações por produtos. Tal fato afronta diretamente os artigos 72, 73, I, 238, 251 e 252, I, todos do Regulamento Aduaneiro. Eis as suas respectivas redações acerca do momento da ocorrência do fato gerador:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO:

Art. 72. O fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro.

Art. 73. Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo;

IPI:

Art. 238. O fato gerador do imposto, na importação, é o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira

PIS/PASEP e COFINS IMPORTAÇÃO:

Art. 251. O fato gerador da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação é a entrada de bens estrangeiros no território aduaneiro .

Art. 252. Para efeito de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

Tendo em vista que a data de cada registro da Declaração de Importação é levado em consideração para efeitos de cálculo da tributação, entende-se ser ilegal a adoção de metodologia de cálculo diversa para a referida apuração. E no presente caso a fiscalização não procedeu desta forma.

Não por acaso o primeiro método de valoração aduaneira é o valor da transação, cuja informação base é aquele inserido na Declaração de Importação. Em casos de fraude, cabe ao auditor promover a adoção dos métodos subsequentes e motivar seu ato. No caso em epígrafe, na

medida em que houve a apuração mensal ao invés de se identificar cada uma das Declarações de Importações e observar o valor da transação para, daí sim, adotar outro método ou não, entende-se que houve erro a fiscalização. Disso decorreu a iliquidez da base de cálculo do Auto de Infração.

A propósito, necessário transcrever trecho da r. decisão acerca deste contexto:

De acordo com os preceitos do AVA-GATT (Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994), o valor aduaneiro da mercadoria importada deve ser determinado mediante a aplicação sucessiva e sequencial, do primeiro ao último, de seis métodos de valoração, sendo que o primeiro e principal método baseia-se no valor da transação, isto é, no preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada. O segundo método somente pode ser aplicado na impossibilidade de utilização do primeiro, e assim por diante. Para que seja descartado o método precedente, e aplicado o subsequente, deve existir a respectiva justificativa e fundamentação para tanto.

No presente Auto de Infração, o fato gerador do Imposto de Importação encontra-se vertido à fl.09 e materializa-se no art. 107 do Decreto nº 6.759/2009 c/c art. 27 do Decreto-Lei nº 37/1966, ou seja, na data de registro da Declaração de Importação. Já o fato gerador do IPI vinculado à importação encontra-se ínsito à fl.13, sendo este a data de desembaraço aduaneiro da mercadoria, todavia o seu adimplemento reporta-se à data de registro da Declaração de Importação, consoante preconiza o art.242 do Decreto nº 6.759/2009. São fatos geradores diários, portanto, os quais a Fiscalização consolidou mensalmente, atribuindo-os ao último dia de cada mês. A data de ocorrência constante nos Demonstrativos de Apuração do Imposto de Importação e do IPI (vide fls. 08/09 e 17/18) não é a do fato gerador propriamente dito (registro da DI), mas o último dia do respectivo mês. Destarte, os valores aferidos e consolidados mensalmente, que utilizaram a média dos preços de cada mercadoria, não se traduzem no verdadeiro valor aduaneiro daquelas operações em espécie, individualmente identificadas, o que importa dizer que os tributos registrados mensalmente no Auto de Infração também não reproduzem, com fidelidade, os valores efetivamente devidos nos períodos (consolidação mensal) de apuração. Neste diapasão, temos que faz-se necessário concordar com a Impugnante quando esta assevera que a aferição do valor aduaneiro com base na média dos preços das mercadorias importadas não se coaduna com o primeiro método de valoração, que demanda a utilização do valor aduaneiro de cada operação de comércio exterior (importação), na data de sua concretização, para quantificação dos tributos e encargos devidos. Caso almejássemos o saneamento de tal situação fática, a apuração da base de cálculo dos tributos e os consequentes lançamentos tributários precisariam ser refeitos, todavia essa ação impreterivelmente implicaria em alteração do critério jurídico adotado pela Fiscalização no presente Auto de Infração, o que, como se sabe, é vedado pelo art.146 do Código Tributário Nacional. Ante o exposto, entendemos

que a mácula na execução dos cálculos, tal como verificada neste caso concreto, enseja a improcedência total dos lançamentos em debate, quais sejam, o Imposto de Importação e o Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI vinculado à importação, bem como da multa de ofício majorada e dos juros de mora correlatos.

Na medida em que referido vício resulta na essência do lançamento, caracterizado como material, nada mais justo do que manter a decisão recorrida, inclusive no cancelamento da multa substitutiva do perdimento pelos mesmos motivos externados.

4 DO DISPOSITIVO

Isto posto, conheço do recurso e no mérito, nego provimento ao recurso de ofício.

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA