



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.014706/2008-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.616 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2024
Recorrente AMERICEL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 13/05/2008

SUSPEITA DE SUBFATURAMENTO. MULTA. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

Somente com motivos justificáveis para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor ou, ainda, em caso de comprovada fraude, sonegação ou conluio, a autoridade aduaneira poderá decidir, com base em parecer fundamentado, pela impossibilidade de aplicação do primeiro método (valor de transação, obtido a partir da fatura comercial, com os ajustes previstos no AVA/GATT).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-011.616 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.014706/2008-34

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-071.167, proferido pela 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/05/2008

Importação de unidade de processamento digital de media capacidade e acessórios.

A fiscalização apurou através de laudo de assistência técnica realizado por engenheiro habilitado que o Importador estava nacionalizando através de diversas filiais o mesmo equipamento e oferecendo como valor aduaneiro preços proporcionais a utilização do equipamento.

Foi afirmado na impugnação que houve restrição da utilização do equipamento pelo fabricante. A restrição da utilização do equipamento refletiu no preço cobrado pelo fabricante, o que autoriza a fiscalização aduaneira a desabonar o 1º método de valoração aduaneira.

Essa situação é definida pela legislação aplicável, tal qual uma salvaguarda ou medida de compensação de proteção do mercado interno, não caracterizando de modo algum situação de fraude, sonegação ou conluio definidas pela legislação aplicável. A multa regulamentar de 100% sobre o valor arbitrado está afastada.

O Relatório de Procedimento Fiscal não especifica que indicações do Regulamento Aduaneiro foram desobedecidas. Portanto, essa multa regulamentar também deve ser afastada.

Em função da Regra 1 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, devem ter classificação tributária no código NCM 8517.62.99, por se tratarem de Outros Aparelhos para recepção, conversão, emissão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão proferida pela DRJ de origem:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 21/01/2009, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados na importação e Contribuição COFINS – Importação acrescidos de multa de ofício (75%) e juros de mora, além de multa do controle administrativo e duas multas regulamentares, no valor de R\$ 502.813,06, em virtude dos fatos a seguir descritos.

O importador por meio da Declaração de Importação de nº 08/0702305-6, registrada em 13/05/2008, submeteu a despacho mercadoria descrita como:

*UNIDADE DE PROCESSAMENTO DIGITAL DE MEDIA CAPACIDADE E
ACESSÓRIOS, COMPOSTO DE: 0U9994405R SUN SERVER, NETRA 440DC*

MEMORY 4GB. 2 PROCESSORS 04x146GB DISKS DVD-RW SERIAL NUMBER: 0731AL5EI0 01 x979021R RMS CABINET 900DC (GABINETE) SERIAL NO: 10707431 01x9990270R SUN RAV 270 ROHS THIN CLIENT (TERMINAL DE ACESSO A REDE) SERIAL NUMBER: 0729YT0100 01x976434R EXTERNAL FAX MODEM ROHS A-LINK 5614RE (MODEM) SERIAL NUMBER 71591080049 01X990360R DAT 72GB I U DRIVE AC (UNIDADE DE FITA MAGNÉTICA) SERIAL NUMBER S0737T00125 01x941801 R CISCO 281 IXM ROUTER (ROTEADOR) SERIAL NUMBER: SFCZ1134720D

A fiscalização apurou através de laudo de assistência técnica realizado por engenheiro habilitado que o Importador estava nacionalizando através de diversas filiais o MESMO equipamento e oferecendo como VALOR ADUANEIRO preços proporcionais a utilização do equipamento.

- Preço declarado US\$ 182.399,00 → Sistema composto da adição 001 - preço declarado US\$ 35.195,00 e da adição 002 – preço declarado US\$ 147.204,00, totalizando US\$ 182.399,00;
- Capacidade REAL → 1.000.000 assinantes;
- O importador declarou que o equipamento atenderia 650.000 assinantes, mas seu hardware tem a plena capacidade de atender os 1.000.000 assinantes por possuir 04 (quatro) conjuntos:
 - ✓ 1 P/N 997054EDR;
 - ✓ 1 P/N 997064EDR;
 - ✓ 6 P/Ns 927741AR);
 - ✓ totalizando: 4 P/N 997054EDR, 4 P/N 997064EDR, 24 P/Ns 927741AR)
 - ✓ Sendo o P/N exatamente igual ao descrito na Declaração de Importação nº DI 08/0702292-0, cujo valor declarado foi de US\$ 85.850,00 para cada conjunto. (hardware).

Sendo assim, o importador deverá recolher a multa de 100% entre o valor da mercadoria declarado com o valor da mercadoria apurado - artigo 633, inciso I do Regulamento Aduaneiro.

Foi considerado como apurado o valor declarado para o mesmo equipamento (hardware), na mesma época e para o mesmo exportador constante da Declaração de Importação nº 08/0702292-0.

Demonstrado assim :

Declaração de Importação nº 08/0702292-0 (paradigma)

- (4 conjuntos x US\$ 85.850,00) = US\$ 235.400,0
- US\$ 235.400,00 - US\$ 182.399,00 (declarado) = Valor da multa US\$ 53.001,00 (equivalente em moeda nacional).

O sistema composto da adição 001 e da adição 002 deve ser classificada no código NCM 8517.62.99 (II 20% , IPI 20%); incorretamente classificado no NCM 8471.50.20 (II 12%, IPI 15%).

As peças de reposição da adição 003 devem seguir o seu próprio regime cada deve ser classificado em seu próprio NCM.

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 28/01/2009 (fls. 12), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 27/02/2009, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, de fls. 102 à 125, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante alegou que:

⊙ A MATÉRIA FÁTICA ENVOLVIDA NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO

Uma vez superada a questão atinente à continuidade dos trâmites para o desembaraço aduaneiro dos bens importados, pede vênua a Impugnante para, antes de adentrar na análise do mérito da presente autuação, esclarecer como se deu o processo de compra e importação levado a efeito pela Impugnante, bem como a maneira como ele foi interpretado pelo Fisco responsável pela lavratura do presente Auto de Infração e no laudo técnico confeccionado por perito credenciado junto à Receita Federal do Brasil (doc. 3), o qual serviu de fundamentação para o lançamento ora impugnado.

Os equipamentos importados pela Impugnante servem principalmente para disponibilizar aos seus clientes o serviço de Caixa Postal ligado à telefonia.

A disponibilização de caixas postais aos clientes da Impugnante é realizada por meio de sistemas de multimensagem. Dentre outras partes integrantes deste sistema, pode-se dizer que, a grosso modo, eles são formados por aparelhos de recepção, conversão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados (hardwares), sendo que, cada sistema, pode agrupar no máximo quatro desses aparelhos (hardwares), os quais, no caso da Impugnante, podem ter a capacidade máxima para 250.000 caixas postais cada um.

Quer dizer, um sistema de multimensagem com capacidade máxima opera 1.000.000 caixas postais.

Ocorre que, a quantidade de caixas postais disponibilizadas aos seus clientes podem ser negociadas junto ao fabricante, conforme a configuração aplicada em cada equipamento.

Do exposto acima já se pode concluir que, cada hardware que compõe o sistema de multimensagem até pode deter a capacidade de 250.000 caixas postais, no entanto, para que esta capacidade possa ser utilizada é necessário que ele esteja configurado para operar neste limite, sendo certo que o equipamento pode ser configurado pelo próprio fabricante para funcionar tanto com a capacidade máxima de quanto para um número menor delas, conforme se comprova pelo próprio laudo técnico confeccionado por perito credenciado pela Receita Federal.

No caso da Impugnante, quando da negociação de compra destes equipamentos com o seu fornecedor localizado no exterior, a aquisição é feita levando em conta o número de caixas postais a ser fornecido juntamente com o hardware. É esclarecedor o segundo trecho constante do laudo técnico decorrente da verificação das mercadorias:

A capacidade máxima de cada MMU (Multimessaging Unit) é de 250.000 caixas postais.

Devido a demandas diferenciadas e específicas na utilização de correio de voz nas diversas regiões do Brasil, a operadora adquire nossos sistemas por número de caixas postais e de acordo com a sua demanda específica.

Como a menor unidade de armazenamento comercializada pela Tecnomen possui uma capacidade de atendimento de 250.000 caixas postais de assinantes, para localidades onde existe menor utilização do sistema de correio de voz, a operadora não teria como adquirir quantidades menores que 250.000 caixas postais.

Segundo o representante da Tecnomen, houve uma negociação entre as partes para a aquisição de expansões com capacidades virtuais, inferiores a 250.000 caixas postais, visando atender às demandas reais dos sites.

Sucedendo que como os bastidores MMU e T1U foram vendidos na configuração completa de Hardware, não há como se justificar o abatimento realizado no valor dos mesmos, que foi calculado de forma proporcional ao que a operadora vai operar em termos de licença para alocação de assinantes.

Ou seja: conquanto os equipamentos sejam aparentemente iguais no que diz respeito à sua aparência física, algo que levou o Sr. Perito à afirmação de que estes:

foram vendidos na configuração completa de hardware", trata o fabricante de instalar neles comandos que ditam a quantidade de caixas postais que eles poderão operar, como esclarece o representante do fabricante ao Sr. Perito, ao afirmar que os equipamentos contam com "capacidades virtuais inferiores a 250.000 caixas postais.

Assim, a Impugnante faz a compra dos equipamentos com capacidades de números de caixas postais diferentes, algo que refletiu na negociação comercial entre a Impugnante e o fabricante e possibilitou que ela atendesse adequadamente a demanda que possui em cada localidade em que presta serviços de telecomunicação.

Evidente, portanto, que pode a Impugnante adquirir os equipamentos em questão com a capacidade de utilização máxima (250.000 caixas postais); ou pode adquiri-los com o limitador instalado pelo fabricante, isto é, com um limite inferior de caixas postais. Exemplo: aquisição de um equipamento que poderia suportar 250.000 caixas postais só que limitado por um número de 150.000, tudo a refletir no preço cobrado pelo fabricante.

Além desta hipótese, a Impugnante pode também adquirir os sistemas completos de multimensagem, que, da mesma forma que ocorre com os equipamentos adquiridos com o fim de expandir seus sistemas também vêm limitados a determinado número de caixas postais. Exemplo: a importação de um servidor que é composto por quatro hardwares com capacidade máxima de 250.000 caixas postais cada um, pode operar com apenas 650.000.

Tudo, novamente, conforme instruções limitadoras que são instaladas pelo fabricante e que, necessariamente, refletem no preço da transação.

Diante disso, ao contrário do quanto afirmado pelo Sr. Perito no trecho do laudo técnico acima transcrito, a Impugnante não adquire simplesmente um hardware cuja capacidade é de 250.000 caixas postais. A Impugnante adquire equipamento apto a lhe possibilitar o uso de tantas caixas postais quantas são possibilitadas pelo fabricante, conforme negociação comercial firmada entre as partes. Ou seja, o preço pago leva em conta a quantidade de caixas postais que ela está apta a utilizar e não a capacidade total.

Desta forma, já se percebe que um equipamento que possibilita apenas 125.000 caixas postais é equipamento diverso daquele que possibilita o acesso a 250.000 caixas postais, embora fisicamente possam parecer ser os mesmos, fabricados pela mesma empresa.

Verdadeiro fruto dos avanços tecnológicos que são presenciados nos dias de hoje e que não pode ficar à margem das ponderações que serão necessárias para o deslinde do presente caso.

Diante disso, a Impugnante importou equipamentos que, embora fossem fisicamente semelhantes, contam com capacidades de utilização diferentes, atribuindo na negociação com seu fornecedor, por óbvio, preço maior ao equipamento que operará com maior número de caixas postais.

Ocorre que, tendo o Fisco verificado que juntamente com o processo de importação ora questionado, outros cinco processos relativos a outras cinco importações ocorriam concomitantemente, constatando, ainda, que os equipamentos eram importados ora com capacidade máxima de caixas postais possíveis de utilização e ora com capacidade menor, bem como constatado que os preços das transações eram diferentes dependendo da capacidade, tomou por parâmetro o valor declarado pela Impugnante na D.I. nº 08/0702292-0, a qual acobertou a importação de um equipamento passível de utilização em sua capacidade máxima (250.000 caixas postais) e atribuiu este valor aos equipamentos (unidades de armazenamento) importados.

E, foi com esta percepção que se criou o fundamento para a autuação em questão, em que um equipamento com capacidade para 650.000 caixas postais, deveria contar, para fins de valoração aduaneira, com o mesmo valor do suposto preço daquele com capacidade de 1.000.000 caixas postais, não obstante esta diferença entre os números de caixas postais tivesse implicado em preços verdadeiramente diferentes.

A similitude física destes aparelhos não faz com que eles sejam o mesmo aparelho, uma vez que não se trata de proporcionalidade da utilização de sua capacidade, mas sim da própria possibilidade de utilização determinada pelo fabricante, por meio de comandos instalados nos aparelhos a fim de refletir a negociação comercial e a precificação que antecedem a remessa dos produtos ao Brasil. A Impugnante ora compra um hardware que opera 1.000.000 caixas postais e ora compra um hardware que opera 650.000 caixas postais.

Com todo o respeito de que é merecedor o zeloso trabalho fiscal, referida situação é deveras diferente daquela sublinhada no seguinte trecho do Auto de Infração:

Isto corresponde (a título de exemplo:) Importar dois carros idênticos, quatro passageiros em cada veículo. No primeiro carro ele paga ao exportador o valor cheio e declara como valor aduaneiro o valor cheio. Já no segundo carro o importador alega ter um contrato com o exportador e paga metade do valor do carro pois vai ser utilizado por apenas dois passageiros e INORRETAMENTE declara como valor aduaneiro metade do valor do carro quando o correto seria declarar o valor total do bem. O contrato do importador pode ser válido e legal, mas o valor aduaneiro deverá ser o valor total do bem.

Pois bem. Uma vez esclarecidas as circunstâncias de fato que bem demonstram o ponto de partida do trabalho fiscal ora impugnado, cabe agora à Impugnante apresentar a interpretação que tem da legislação aplicável a tais fatos, especialmente para demonstrar que a visão utilizada na confecção do Auto de Infração não se coaduna com os critérios estabelecidos pela legislação que rege a valoração aduaneira de mercadorias importadas, o que, certamente, levará V.Sas. ao cancelamento das respectivas exigências.

⊙ A IMPOSSIBILIDADE DE SE CONSIDERAR A VALORAÇÃO
ADUANEIRA REALIZADA PELO AUTO DE INFRAÇÃO

O artigo 1 do AVA-GATT estabelece que o valor aduaneiro das 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 com determinados ajustes previstos pelo mesmo diploma. Geralmente, este valor ou preço está discriminado na fatura comercial ou documento equivalente. Esta é a regra.

Conforme se nota pela análise da DI e da invoice correspondente (doc. 05), e como não poderia deixar de ser, tendo em vista a exigência estabelecida pela legislação, a Impugnante praticou o primeiro método de valoração aduaneira no presente caso, oferecendo as mercadorias à tributação pelo valor da transação com os ajustes determinados pelo artigo 8 do AVA-GATT.

Ademais, em manifestação datada de 01/10/2008, determina a fiscalização (doc. 06) que, de fato, o método a ser utilizado é o primeiro, porém, tendo em vista que o laudo técnico é conclusivo no sentido de que todos os equipamentos seriam idênticos e de que cada módulo/unidade de armazenagem atende a 250.000 assinantes, o valor aduaneiro a ser utilizado é aquele que considera o pleno uso do equipamento, já que o laudo não aponta qualquer limitador físico a esta utilização (no presente caso 4x250.000).

Ora, como visto no tópico acima, há sim a existência deste limitador, ainda que virtual, como esclarecido no laudo, que tornam as mercadorias totalmente diferentes no tocante a sua capacidade e, portanto, com a necessidade de atribuição de preços diferentes.

Não obstante, afirma-se que o que ocorreu foi o equívoco na declaração dos valores dos equipamentos, ao considerar a sua utilização em vez do valor do hardware de que é composto, intimando a Impugnante a fazer as retificações necessárias atendendo à exigência já efetuada no sistema Siscomex.

Ou seja, segundo o agente fiscal, o método utilizado pela Impugnante foi o correto, no entanto, o valor por ela encontrado não.

À Impugnante quer parecer, com o devido respeito, um pouco contraditória a posição adotada. Sim, pois se o método a ser utilizado é o primeiro e, se a apuração do valor por este método se dá pelo preço efetivo da transação cobrado pelo fabricante, constantes da invoice, não há como declarar outro valor por meio deste método senão aquele por ela declarado.

Quer parecer ainda, que o Fisco baseou sua ação no suposto fato de que a Impugnante estava importando uma mercadoria que tinha um valor determinado, mas que teria atribuído o seu preço com base na utilização a que daria à mesma. E, da análise de suas manifestações, bem como do constante do Auto de Infração, o único fato que o guiou neste raciocínio foi o fato de as mercadorias serem iguais fisicamente.

Ora, conforme amplamente explicitado, uma vez que existe a limitação para o número de caixas postais que os equipamentos irão operar, não há como se considerar que os equipamentos são os mesmos.

E é justamente aí que está o equívoco da fiscalização na lavratura deste Auto de Infração: pretender determinar o valor aduaneiro de um equipamento comparando-o

com outro diverso, e o pior, impondo à Impugnante que considere como valor da transação, preço que corresponde à equipamento diverso do descrito nesta DI e que, de fato, não teve como valor de transação aquele pretendido pelo Fisco.

Quer parecer que se pretendeu desconstituir o preço declarado pela Impugnante, mas não se conseguiria fazê-lo alegando que o método de valoração estaria errado, tendo em vista que, para a atribuição de novo valor, utilizou-se daquele declarado pela

Impugnante em outra DI sob o fundamento de serem iguais.

Não se discute nestes autos, então, a utilização de um ou outro método de valoração aduaneira. É incontestável, diante da afirmação do próprio Fisco, a necessidade de utilização do primeiro método (art. 2 do AVA-GATT).

No entanto, da maneira como foi conduzida a ação fiscal, a valoração aduaneira foi realizada por método próprio, anômalo e não previsto pela legislação, motivo pelo qual deve ser totalmente desconsiderado.

Confira-se a sequência de fatos que levam a esta conclusão:

1. Determinou-se que o método a ser utilizado é o valor da transação;
2. afirma-se que a mercadoria importada é idêntica a outra mercadoria importada pela própria Impugnante, sendo que o fator número de caixas postais seria irrelevante para diferenciar os equipamentos;
3. declara que o valor declarado pela Impugnante não pode ser considerado como o valor da transação;
4. atribui ao equipamento um valor atribuído pela própria Impugnante a equipamento diverso, embora fisicamente parecido.

Ou seja, não houve motivos para se duvidar da veracidade das informações e documentos disponibilizados pela Impugnante, não havendo, portanto, elementos para que se desconsidere o valor da transação declarado, muito menos houve a hipótese de se desconsiderar o valor aduaneiro com base no primeiro método.

Nesse sentido, importante frisar que o AVA-GATT estabelece que a utilização dos outros métodos só pode ocorrer na impossibilidade de utilização do primeiro, devendo ser respeitada a sequência ali prevista.

Transcreve os artigos 82, 84 e 85 do Regulamento Aduaneiro vigente à época da operação ora contestada (Decreto nº 4.543/2002).

Ou seja, da análise destes dispositivos, conclui-se que o valor aduaneiro a ser calculado tal como previsto no primeiro método, só poderá ser desconsiderado se houver motivos para duvidar da veracidade e da exatidão dos documentos que embasam a valoração ou quando as explicações, documentos ou provas complementares apresentados pelo importador, para justificar o valor declarado, não forem suficientes para esclarecer a dúvida existente, sendo, neste momento, lícito à fiscalização proceder ao arbitramento do valor.

Junta textos da jurisprudência do Conselho de Contribuintes: (Recurso Voluntário nº 134.287, 3º CC, 2ª Câmara, Conselheiro Relator Luciano Lopes de Almeida Moraes, sessão de 24/04/2007).

Diante de tudo o quanto exposto até aqui no presente tópico, só se pode concluir que não ocorreu in casu:

- I. erro na atribuição do valor aduaneiro pelo primeiro método;
- II. omissão ou motivos para dúvida quanto à regularidade dos valores declarados, que ensejassem a utilização de outro método que não o primeiro;
- III. hipótese de arbitramento do valor aduaneiro, uma vez que não se caracteriza, nem de longe, a má-fé da Impugnante.

Assim, outra alternativa não resta senão a desconsideração do valor atribuído às mercadorias pelo Auto de Infração e a ratificação do fato de que, conforme determinação legal, o valor a ser utilizado deve ser o valor da transação, tal qual descrito na fatura comercial e espelhado na DI.

⊙ IMPOSSIBILIDADE DA ADOÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL PROPOSTA NO AUTO DE INFRAÇÃO

Adicionalmente à questão atinente à valoração aduaneira apresentada no tópico anterior, houve também a reclassificação da posição adotada pela Impugnante, como se pode ler das acusações que deram fundamento para Auto de Infração:

O sistema da adição 001 e da adição 002 deve ser classificado no código 8517.62.99 (II 20%, IPI 20%); (incorretamente classificado no NCM 8517.50.20 II 12% e IPI 15%).

Comparando as informações acima com aquelas que constam da respectiva da DI, à Impugnante quis parecer que, em razão deste suposto equívoco quanto à classificação fiscal do equipamento constante na adição 001 da DI, estar-se-ia adotando a classificação dada pela Impugnante para o bem descrito na adição 002.

Contudo não é possível afirmar com certeza que esta é a exigência formulada, já que na presente DI nenhum bem foi classificado na posição 8517.50.20.

De fato. Na adição 001 a Impugnante importou um "Servidor SUN", descrito como uma unidade de processamento digital de média capacidade e classificado na posição 8471.50.20.

Já na adição 002 a Impugnante importou bem, fisicamente separado daquele constante da primeira adição, que se constitui em uma Unidade de Sistema de Multimensagem, classificada na posição considerada correta pelo Fisco, NCM 8517.62.99.

Evidentemente, a inexistência de qualquer referência à posição 8517.50.20 nas importações em questão e a ausência de qualquer justificativa quanto ao motivo da reclassificação, já constituem motivo suficiente para o cancelamento das exigências decorrentes desta acusação, por representarem vício da ação fiscal que, infelizmente, redundam em cerceamento do direito de defesa da Impugnante, o que não pode prevalecer.

Diante do que foi exposto brevemente acima já se pode concluir que, neste ponto, a presente ação fiscal padece de dois vícios insanáveis. O primeiro é a ausência de motivação exarada pelo agente fiscal de rendas sobre as razões que o levaram a reclassificar as mercadorias, e a segunda é o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, já que não consta nenhuma referência, durante todo o procedimento de importação levado a efeito pela Impugnante, à posição 8517.50.20.

Da análise conjunta destas duas condutas firmadas pelo Fisco, fica claro perceber que à Impugnante restou impossível a elaboração de Defesa com relação à classificação fiscal proposta no Auto de Infração: a uma porque não foi exposto, no próprio ato administrativo, justificativas para a desconsideração da classificação fiscal adotada pela Impugnante e depois porque a autuação faz referência à posição nunca antes citada no procedimento de importação. Flagrante a desobediência, de uma só vez, aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação dos atos administrativos, que, por imposição constitucional e legal, devem reger o processo administrativo fiscal federal.

Junta textos da doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Transcreve os artigos 2º e 50 da Lei 9.784/99.

Junta textos da doutrina de Hugo de Brito Machado.

Ora, diante de todo o exposto resta claro que para a lavratura do presente Auto de Infração foram desrespeitados os princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação dos atos administrativos, amplamente resguardados pela Constituição Federal e pela lei aplicável ao processo administrativo federal.

⊙ INCORRETA APLICAÇÃO DA MULTA REGULAMENTAR POR
SUPOSTO ERRO NA VALORAÇÃO ADUANEIRA DAS MERCADORIAS

Ocorre que referida multa foi aplicada em notória violação ao princípio da legalidade e de seu corolário, a tipicidade, devendo ser cancelada sob pena de comprometimento da higidez e segurança jurídica necessárias ao perfeito funcionamento do Ordenamento Jurídico Pátrio.

Esclarece-se, nesse sentido, que para que uma sanção seja aplicada, mister é a observância do enquadramento legal previsto, pois as sanções administrativo-tributárias, assim como as demais sanções jurídicas, sujeitam-se aos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, direitos fundamentais constitucionalmente assegurados (artigo 5º, inciso XXXIX da Constituição Federal³).

Junta textos da doutrina de Norberto Bobbio.

De acordo com o conceito acima, nota-se que todas as normas prescritivas são passíveis de violação, dando ensejo à hipótese de incidência de outra norma jurídica, esta de caráter sancionador.

Ou seja: é também a sanção uma norma jurídica que, como qualquer outra norma, depende de constatação em concreto das circunstâncias que permitem sua aplicação pelo operador do Direito.

Fixadas estas premissas, é justamente a inexistência das circunstâncias que permitiriam a aplicação da multa de que tratava o artigo 633 do antigo Regulamento Aduaneiro aos fatos subjacentes ao Auto de Infração em questão.

Para a cominação de penalidade deve ser observado o princípio da estrita legalidade e, por consequência o da tipicidade.

Para sustentar a aplicabilidade da multa no presente caso, o Fisco deveria apontar na conduta da Impugnante a existência dos seguintes predicados que denotariam a adequação de sua prática aos preceitos legais acima descritos e que, por

consequente, permitira colher o seu respectivo conseqüente, a multa: (i) existência de declaração falsa quanto ao preço praticado na transação, importando em diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado pelo vendedor; ou (ii) necessidade de aferição do preço da mercadoria por meio de arbitramento.

Destarte, importante perquirir em qual dessas hipóteses teria a autoridade responsável pelo lançamento buscado fundamento para a aplicação da multa sob análise. Para investigar tal questão, transcreve-se excerto da autuação relativamente à descrição e capitulação da multa aplicada à Impugnante:

5-5 Sendo assim, o importador deverá recolher a multa de 100% entre o valor da mercadoria declarado com o valor da mercadoria apurado - artigo 633, inciso I do Regulamento Aduaneiro. Sendo considerado como apurado o valor declarado para o mesmo equipamento (hardware), na mesma época e para o mesmo exportador constante da DI de número 08/0702292-0. Demonstrando, assim: (DI 08/0702292-0) (4xUS\$ 85.850,00) US\$ 235.400,00 - US\$ 182.399,00 (declarado) = Valor da multa US\$ 53.001,00 (equivalente em moeda nacional).

Do excerto acima transcrito verifica-se, então, que o ocorrido nos presentes autos não se enquadra em nenhuma das hipóteses prescritas no artigo 633, inciso I do antigo Regulamento Aduaneiro e, por isso, também no artigo 703 do atual Regulamento Aduaneiro, impondo que a presente penalidade seja de pronto afastada.

De fato, pois a Impugnante não declarou ao Fisco qualquer informação falsa, simulou operação diversa e/ou agiu com dolo, mas, pelo contrário, declarou a este o valor da operação comercial contratado, o qual corresponde ao valor efetivamente pago pelas mercadorias, não se justificando qualquer alegação da diferença encontrada pela Fiscalização.

Tanto é verdade que a Impugnante declarou os preços que efetivamente foram praticados junto ao vendedor que o próprio laudo solicitado pela fiscalização, LO 210/019/2008 - TECNOMEN, abre o tópico "Justificativas Técnicas da Precificação adotada na Negociação", no qual a autoridade fiscal por meio do perito por ela designado e por meio das informações atestadas pelo próprio representante do vendedor, verifica que os preços declarados foram efetivamente aqueles que vigoraram nas operações.

Ademais, o próprio cálculo acima transcrito demonstra que para aferir a suposta diferença de valoração aduaneira das mercadorias, o Fisco utiliza-se do valor aduaneiro informado pela própria Impugnante em outra operação de importação, a qual, como já exaustivamente salientado na presente Impugnação, difere da operação de importação ora autuada, por serem as mercadorias manifestamente diversas.

Assim, demonstrado que a Impugnante não agiu com dolo, simulação e/ou por meio quaisquer meios fraudulentos para obter suposta vantagem com a valoração aduaneira das mercadorias importadas, mas, ao contrário, realizou suas operações de forma ilibada e em consonância com a legislação pátria, não há que se falar na aplicação da multa ora combatida, pois não atendido, nesse particular, o seu respectivo enquadramento normativo em razão de uma inimaginável declaração de preço divergente da realidade.

Outrossim, depreende-se que para a aplicação da multa à Impugnante, o Fisco também não recorreu ao arbitramento, sendo que nem mesmo foram preenchidos os requisitos para a sua eventual utilização, o que significa dizer que, também por este ângulo não houve enquadramento legal para a aplicação da multa ora questionada.

Como já salientado, a Impugnante agiu corretamente e com zelo na realização de suas atividades, cumprindo todas as suas obrigações, inclusive as de guarda e conservação da documentação relativa às suas operações de importação, sendo que não omitiu o preço das mercadorias em questão nem realizou quaisquer declarações falsas e/ou mesmo agiu com dolo e/ou com o fim de auferir vantagens com a valoração aduaneira questionada pelo Fisco por meios fraudulentos.

E, tanto isso é verdade, que valor de referência utilizado pelo fisco é o valor declarado pela própria Impugnante em uma das importações que ocorreram concomitantemente.

Assim, plenamente demonstrado que não há quaisquer elementos nos atos praticados pela Impugnante que possam sustentar a utilização de arbitramento no presente caso, o que importa dizer que, também nesse particular, incorreta se apresenta a aplicação da multa ora combatida.

Portanto, por todos os argumentos e evidências acima mencionados, verifica-se que o Fisco, quando muito, fez uso de interpretação divergente quanto ao critério de valoração aduaneira, o qual diverge daquele utilizado pela Impugnante.

Diante do exposto, sendo inexistentes os pressupostos de fato e de direito que autorizariam a imposição da multa prevista no artigo 633, inciso I do Regulamento Aduaneiro, resta amplamente demonstrado que essa padece de validade frente aos princípios da legalidade e da tipicidade, impondo-se, por todos esses fatos, o seu integral cancelamento.

⊙ PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer que a presente Impugnação seja regularmente recebida e processada para que seja integralmente cancelado o presente Auto de Infração por carecer de fundamento legal, liberando-se a mercadoria ora em poder da fiscalização.

A Contribuinte foi intimada da r. decisão de primeira instância pela via eletrônica em 07/03/2016 (Termo de Abertura de Documento de e-fls. 572), apresentando Recurso Voluntário em 06/04/2016 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 627), através do qual pediu provimento da seguinte forma:

- (i) Preliminarmente, a nulidade do lançamento frente à inaplicabilidade do arbitramento, seja para o fim de determinar a reforma da decisão, na parte ora recorrida, com o consequente cancelamento da parte remanescente da exigência fiscal ora combatida;
- (ii) Caso se entenda que o lançamento ora combatido decorre de arbitramento do valor aduaneiro do equipamento por ela importado, seja reconhecida a nulidade da autuação, frente à inobservância das regras e sequência dos métodos previstos no AVA-GATT;
- (iii) Inexistência de infração decorrente de erro na classificação fiscal;
- (iv) Cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada nos Autos de Infração.

Através do Despacho de e-fls. 636, o processo foi encaminhado para sorteio e julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Objeto da lide

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre lançamento de ofício lavrado para exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados na importação e Contribuição COFINS – Importação, acrescidos de multa de ofício (75%) e juros de mora, além de multa do controle administrativo e duas multas regulamentares, no valor de R\$ 502.813,06.

A autuação tem por objeto a **Declaração de Importação nº 08/0702305-6**, registrada em 13/05/2008, através da qual foi importado o equipamento (hardware) com capacidade de 1.000.000 assinantes, descrito como: **UNIDADE DE PROCESSAMENTO DIGITAL DE MEDIA CAPACIDADE E ACESSÓRIOS**.

Com base em Laudo de Assistência Técnica afirmou a Fiscalização que a Importadora estava nacionalizando, através de diversas filiais, o mesmo equipamento e oferecendo como valor aduaneiro preços proporcionais a utilização do equipamento.

Em síntese, concluiu a Fiscalização que:

- i) A Recorrente teria efetuado o recolhimento a menor dos referidos tributos, em razão de ter apresentado declaração com valor inexato da mercadoria;
- ii) O sistema composto da adição 001 e da adição 002 deve ser classificada no código **NCM 8517.62.99** (II 20% , IPI 20%), porém foi incorretamente classificado no **NCM 8471.50.20** (II 12%, IPI 15%).

Com relação ao objeto deste litígio, foi declarado o preço de US\$ 182.399,00, sendo que na Adição 001 foi declarado o preço de US\$ 35.195,00 e, na Adição 002 foi declarado o preço de US\$ 147.204,00.

A Colenda 23ª Turma da DRJ/SPO julgou a impugnação parcialmente procedente, determinando o cancelamento da multa isolada de R\$ 269.781,37 e da multa regulamentar de R\$ 200,00.

Passo à análise da controvérsia que remanesce neste processo, quais sejam:

- (i) A impossibilidade de se considerar a valoração aduaneira realizada pelo auto de infração; e
- (ii) A impossibilidade da adoção da classificação fiscal proposta no auto de infração.

3. Mérito

Inicialmente, pediu a Recorrente pela nulidade do lançamento em razão da inaplicabilidade do arbitramento.

Considerando que a matéria invocada em sede preliminar se confunde com o mérito, passo à análise conjunta de tais argumentos.

Como já mencionado acima, concluiu a Fiscalização que ficou provado pelo Laudo Técnico realizado por engenheiro habilitado que o Importador estava nacionalizando, através de diversas filiais, o mesmo equipamento e oferecendo como valor aduaneiro os preços proporcionais a utilização.

Por consequência, aplicou multa de 100% entre o valor da mercadoria declarado com o valor da mercadoria apurado, na forma prevista pelo artigo 633, inciso I do Regulamento Aduaneiro regulamentado pelo Decreto nº 4.543/2002¹, incidente sobre o fato gerador deste litígio.

A Fiscalização considerou o valor declarado para o hardware, na mesma época e para o mesmo exportador constante da DI de número 08/0702292-0, ou seja, o valor unitário de US\$ 85.850,00 para cada um dos quatro conjuntos.

Argumentou a defesa que:

- (i) A similitude física destes aparelhos não faz com que eles sejam o mesmo aparelho, uma vez que não se trata de proporcionalidade da utilização de sua capacidade, mas sim da própria possibilidade de utilização determinada pelo fabricante, por meio de comandos instalados nos aparelhos a fim de refletir a

¹ Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

I - de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único).

negociação comercial e a precificação que antecedem a remessa dos produtos ao Brasil;

- (ii) Em suas operações, ora compra um hardware que opera 1.000.000 caixas postais e ora compra um hardware que opera 650.000 caixas postais;
- (iii) O valor a ser utilizado deve ser o valor da transação, tal qual descrito na fatura comercial e espelhado na DI;
- (iv) O artigo 1 do AVA-GATT estabelece que o valor aduaneiro das mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias;
- (v) A Fiscalização pretende determinar o valor aduaneiro de um equipamento comparando-o com outro diverso;
- (vi) A valoração aduaneira foi realizada por método próprio, anômalo e não previsto pela legislação, motivo pelo qual deve ser totalmente desconsiderado;
- (vii) O AVA-GATT estabelece que a utilização dos outros métodos só pode ocorrer na impossibilidade de utilização do primeiro, devendo ser respeitada a sequência prevista;
- (viii) Conforme disposto no artigo 148 do Código Tributário Nacional (“CTN”), bem como na doutrina e na jurisprudência, o arbitramento se trata de medida extrema para fins de apuração da base de cálculo do imposto devido, que somente poderá ser adotada caso as declarações ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé.

Com razão à defesa.

Para determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas, o artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (AVA-GATT) tem por previsão a aplicação dos seguintes métodos, os quais devem incidir em ordem sucessiva e excludente do método anterior:

1º Método – Valor da Transação: Deve ser considerado o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. O AVA/GATT determina que a base primeira para a valoração aduaneira é o valor de transação, tal como definido no Artigo 1.

2º Método – Valor de transação de mercadorias idênticas: Considera o valor da transação de mercadorias idênticas transacionadas entre os mesmos países e no mesmo período (ou período próximo) em que as outras exportações ocorreram. Somente deve ser aplicado quando o valor aduaneiro não puder ser determinado de acordo com as disposições do Artigo 1.

3º Método – Valor de transação de mercadorias similares: Considera o valor da transação de bens similares vendidos para exportação nas mesmas condições do método anterior.

4º Método – Valor de revenda (ou método do valor dedutivo): Considera o valor unitário dos bens importados ou produtos importados idênticos e similares revendidos

no mercado interno, deduzindo custos e lucros para obter o valor aduaneiro presumido dos bens.

5º Método – Custo de produção (ou método do valor computado): O valor aduaneiro é determinado com base no preço pelo qual as mercadorias são vendidas, no mesmo estado em que são importadas a um comprador não vinculado ao vendedor no país de importação. Considera que o valor será igual à soma do valor das matérias, da fabricação, do lucro, das despesas gerais e dos custos de todas as demais despesas necessárias para a produção das mercadorias importadas.

6º Método – Último recurso (ou método pelo critério da razoabilidade): O valor aduaneiro é determinado com base no valor computado. Considera a aplicação de critérios razoáveis de acordo com os princípios e disposições gerais do Artigo VII do GATT 1994. Este método é aplicável somente quando nenhum dos métodos anteriores permitir identificar o valor aduaneiro a ser considerado.

Observo que o **ACORDO SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ARTIGO VII DO ACORDO GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO 1994** assim prevê:

Artigo 1

1. **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:**

- (a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:
 - (i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;
 - (ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou
 - (iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;
- (b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às 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 2 deste Artigo.

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. (sem destaque no texto original)

No caso em análise, em que pese a Fiscalização trazer a comparação entre as mercadorias tidas como similares, **sequer cogitou sobre a existência de fraude, conluio ou dolo, o que incorre em desconformidade com o AVA/GATT e o art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001**, que assim dispõe:

Art. 88. **No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:**

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - **preço no mercado internacional, apurado:**

- a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;
- b) **de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994**, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou
- c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. **Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.** (sem destaques no texto original)

Ao contrário de qualquer alegação de fraude, sonegação ou conluio, consta no PARECER LO_210/019/2008_TECNOMEN (e-fls. 221) a seguinte conclusão:

VI. QUESITOS FORMULADOS PELO AFRF

1 A mercadoria inspecionada guarda perfeita correlação com o que foi apresentado nos documentos de importação?

R. Fisicamente, as mercadorias importadas e submetidas a despacho nos 06 (seis) processos de importação, objeto desse laudo, correspondem exatamente às que se encontram registradas nos documentos de importação (Declarações de Importação, Invoices e Packing List). Contudo, com base na perícia técnica realizada e nos esclarecimentos obtidos junto ao representante técnico local do fabricante (Tecnomen), constatei algumas divergências no tocante a associações e enquadramentos técnicos realizados, a con figurações de hardware e capacidade de caixas postais para atendimento de assinantes, e valores diferentes, declarados para os mesmos subconjuntos do sistema de multimensagem, conforme passo a descrever.

ANÁLISE DOS SEIS PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO

Com base nas evidências apresentadas adiante, após uma análise minuciosa das informações dos seis processos de importação, e esclarecimentos obtidos junto ao representante técnico-comercial do fabricante dos equipamentos importados (Tecnomen), foi possível constatar que todos os subconjuntos inspecionados serão instalados em "Sites" do Grupo Claro, comercialmente designados nas Invoices e Declarações de Importação, com os nomes BCP e Americel.

(...)

VII. PARECER CONCLUSIVO

Pelo exposto neste Laudo, **posso afirmar que as mercadorias inspecionadas configuram sistemas** completos de multimensagem para instalação em sites novos da Claro (BCP e Arriericel) e conjuntos de expansão para instalação em sites existentes no território nacional, **exatamente iguais aos que estão sendo importados.**

Os **equipamentos foram identificados e descritos quantitativamente de forma correta nas DI's de número 08/0702292-0, 08/0702295-5, 08/0702299-8 e 08/070302-1, porém enquadrados tecnicamente de forma errada,** por terem sido considerados sistemas completos de multimensagem quando constituem apenas conjuntos de expansão para sistemas de multimensagem já instalados em diferentes sites. (sem destaques no texto original)

E tanto não foram constatadas as hipóteses previstas legalmente para que sejam afastados os seis métodos de valoração aduaneira previstos no AVA/GATT, que a multa regulamentar de 100%, que se aplica exclusivamente nos casos de fraude, sonegação ou conluio, foi afastada pelo ilustre julgador de primeira instância.

Outrossim, vejamos o que dispõe o Regulamento Aduaneiro, com a redação do Decreto nº 4.543/2002, aplicável ao caso:

Art. 82. A autoridade aduaneira poderá decidir, com base em parecer fundamentado, pela impossibilidade da aplicação do método do valor de transação quando (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 17, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 1994):

I - houver motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor; e

II - as explicações, documentos ou provas complementares apresentados pelo importador, para justificar o valor declarado, não forem suficientes para esclarecer a dúvida existente.

Parágrafo único. Nos casos previstos no caput, a autoridade aduaneira poderá solicitar informações à administração aduaneira do país exportador, inclusive o fornecimento do valor declarado na exportação da mercadoria. **(sem destaques no texto original)**

Art. 84. **No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos ou contribuições e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88):**

I - **preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar; ou**

II - preço no mercado internacional, apurado:

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

b) mediante método substitutivo ao do valor de transação, observado ainda o princípio da razoabilidade; ou

c) **mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.**

Art. 85. O valor aduaneiro será apurado com base em método substitutivo ao valor de transação, quando o importador ou o adquirente da mercadoria não apresentar à fiscalização, em perfeita ordem e conservação, os documentos comprobatórios das informações prestadas na declaração de importação, a correspondência comercial e, se obrigado à escrituração, os respectivos registros contábeis (Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 86). **(sem destaques no texto original)**

Diante da ausência de fraude, sonegação ou conluio, **resta necessária a análise sobre a possibilidade de arbitramento em razão de dúvida da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor.**

Assim constou no Auto de Infração:

5-1 DI 08/0702305-6

5-2 Preço declarado US\$ 182.399,00. Sistema composto da adição 001 e da adição 002-preço declarado US\$35.195,00 + 147.204,00= US\$ 182.399,00.

5-3 Capacidade REAL 1.000.000 assinantes, cujo hardware e composto de 04 (quatro) conjunto de (1 P/N 997054EDR, 1 P/N 997064EDR, 6 P/Ns 927741AR), e acrescido dos P/N 99114405R, P/N 97902R, P/N 9990270R, P/N 976434R, P/N 990360R, P/N 941801R, P/N 998389R, F/N 775298R, P/N 979006R, P/N701426EDR.

5-4 O importador declarou que o equipamento atenderia 650.000 assinantes, mas seu hardware tem a plena capacidade de atender os 1.000.000 assinantes por possuir 04 (quatro) conjuntos (1 P/N 997054EDR, 1 P/N 997064EDR, 6 P/Ns 927741AR1, (totalizando: 4 P/N 997054EDR, 4 P/N 997064EDR, 24 P/Ns 927741AR) sendo P/N exatamente igual ao descrito na DI de numero DI 08/0702292-0 - cujo

valor declarado foi de US\$ 85.850,00 para cada conjunto. (hardware).

5-5 Sendo assim, o importador devera recolher a multa de 100% entre o valor da mercadoria declarado com o valor da mercadoria apurado - artigo 633, inciso I do Regulamento Aduaneiro. Sendo considerado como apurado o valor declarado para o mesmo equipamento (hardware), na mesma época e para o mesmo exportador constante da DI de numero 08/0702292-0. Demonstrado assim : (DI 08/0702292-0) (4 x US\$ 85.850,00) US\$ 235.400,00 - US\$ 182.399,00 (declarado) = Valor da multa US\$ 53.001,00 (equivalente em moeda nacional).

Vejamos as diferenças indicadas no Laudo Pericial entre os equipamentos objeto da DI nº 08/0702305-6 e a DI nº 08/0702292-0 (Paradigma):

Para cada um desses Sites estou discriminado a seguir o que representa uma nova instalação e o que representa uma ampliação da capacidade de atendimento instalada em sites já existentes.

• DI nº 08/0702292-0

(Stemar MG — Expansão de 500.000 Caixas Postais para BH — Pool 02)

• DI nº 08/0702305-6

(Americel MT — Site novo para Cuiabá com 350.000 Caixas Postais — Pool 05)

(Americel OF — Expansão de 200.000 Caixas Postais para Brasília 2— Poo/ 13)

(Americel GO:- Expansão de 100.000 Caixas Postais para Goiania 2— Pool 14)

	DI 08/0702292-0 (Paradigma)	DI 08/0702305-6 Adição 1	DI 08/0702305-6 Adição 2	DI 08/0702305-6 Adição 3
Enquadramento indicado em Laudo Pericial	Outros aparelhos de recepção, conversão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento.	Unidades de processamento, exceto as unidades em corpo único ou em sistemas, podendo conter, no mesmo corpo um ou dois dos seguintes tipos de unidades: unidade de memória, unidade de entrada e unidade de saída De media capacidade, podendo conter no máximo uma unidade de entrada e outra de saída, com capacidade de instalação dentro do mesmo gabinete , de unidades de memória, podendo conter múltiplos conectores de expansão ("slots"), e valor FOB superior a US\$ 12.500,00 e inferior ou igual a US\$ 46.000,00. por unidade.	Outros aparelhos de recepção, conversão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento.	Outras partes e peças de aparelhos telefônicos. incluídos os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio; outros aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluídos os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como um rede local (lan) ou uma rede de área estendida (wan), exceto os aparelhos de impressão. aparelhos transmissores para radiodifusão ou televisão, aparelhos monitores e televisores

				e aparelhos receptores ou de reprodução de som e imagens.
--	--	--	--	---

	DI 08/0702292-0 (Paradigma)	DI 08/0702305-6 (Autuação)
Capacidade Real de Caixas Postais	500.000	1.000.000
Caixas Postais Contratadas	500.000	650.000
Peso Líquido	76 kg	869 kg
Peso Bruto	98 kg	1.103 kg
Valor FCA declarado	171.700,00	196.460,00
Diferença Apurada	*****	255.000.00

Vejamos, ainda, o que concluiu o Parecer Técnico que sustentou a autuação:

Pelo exposto neste Laudo, posso afirmar que as mercadorias inspecionadas configuram sistemas completos de multimensagem para instalação em sites novos da Claro (BCP e Americel) e conjuntos de expansão para instalação em sites existentes no território nacional, exatamente iguais aos que estão sendo importados.

Os equipamentos foram identificados e descritos quantitativamente de forma correta nas DI's de número 08/0702292-0, 08/0702295-5, 08/0702299-8 e 08/070302-1, porém enquadrados tecnicamente de forma errada, por terem sido considerados sistemas completos de multimensagem quando constituem apenas conjuntos de expansão para sistemas de multimensagem já instalados em diferentes sites.

As capacidades de atendimento de assinantes ou número de Caixas Postais por expansão declarada, não conferem com as identificadas, pois os subconjuntos de hardware são idênticos.

Com relação às DI's de número 08/0702305-6 e 08/0702307-2, os equipamentos foram descritos separadamente em três adições e as divergências apuradas foram:

· Os gabinetes das Adições 001 não são máquinas de processamento de dados de média capacidade genéricas. Elas operam em conjunto com os sistemas de multimensagem das Adições 002, com funções cumulativas de manutenção, controle, parametrização e operação;

· Os bastidores de expansão declarados em conjunto com os sistemas completos de multimensagem das Adições 002 apesar de se destinarem a expansões de outros sites podem ser configurados como parte integrante dos sistemas, expandindo suas capacidades de atendimento para 1.000.000 de caixas postais. Ainda que eles tivessem sido discriminados como sendo destinados à expansão de sistemas de multimensagem já instalados em diferentes sites, a capacidade total de atendimento continuaria a ser de 1.000.000 de caixas postais e não de 650.000 e 500.000, conforme declarado.

· Os kits de peças de reposição declarados nas Adições 003 compreendem equipamentos que apresentam funções específicas, devendo, portanto, serem enquadrados tecnicamente como tal.

O valor de uma unidade de expansão básica para 250.000 caixas postais, constituído de 01 bastidor MMU e 01 bastidor TIU com 06 TIC foi identificado como sendo igual a US\$ 86.000,00 (oitenta e seis mil dólares). O valor de uma unidade base do sistema constituída de 01 x rack SCU configurado com 01 bastidor CCU, 02 bastidores SCU, 02 switches, fontes, cabos e elementos de conexão foi informada pela Tecnomen como sendo igual a US\$ 60.000,00 (sessenta mil dólares)

O valor de um Rack do servidor NETRA com a configuração importada, incluindo interface homem-máquina do usuário foi identificado na Adição 001 como sendo da ordem de US\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil dólares americanos) O valor de um Rack MMU com fonte e elementos de conexão foi informado pela Tecnomen como sendo igual a US\$ 6.000,00.

Site	America	Tess	Stemar BA	Stemar MG	TI	TELE
Nº da DI	08/0702305-6	08/0702307-2	08/0702295-5	08/0702292-0	08/0702299-8	08/0702302-1
Capacidade Real de Caixas Postais	1.000.000	1.000.000	250.000	500.000	250.000	250.000
Caixas Postais Contratadas	650.000	500.000	100.000	500.000	250.000	100.000
Peso Lq	869 kg	829 kg	34 kg	76 kg	35 kg	34 kg
Peso Bruto	1.103 kg	1.105 kg	50 kg	98 kg	51 kg	50 kg
Valor FCA declarado	196.460,00	149.600,00	29.920,00	171.700,00	74.800,00	29.900,00
Difer. Apuradas não declaradas	255.000,00	300.000,00	55.930,00	-	11.050,00	55.950,00

Nº Volumes	0	1	2	3	4	5
Rack OEM	1 - v.1	1 - v.1	-	-	-	-
Rack SCU	1 - v.2	1 - v.2	-	-	-	-
Rack MMU	1 - v.3	1 - v.3	-	-	-	-
Bast. MMU	4 - v.2/3/4	4 - v.2/3	1	2	1	1
Bast. TIU	4 - v.2/3/5	4 - v.2/3	1	2	1	1
Spare Kit	1 - v.6	1 - v.4	-	-	-	-

O valor destacado em amarelo para a Stemar MG foi tomado como referência para o cálculo de custo do demais sistemas e expansões, resultando nas diferenças em vermelho.

A diferença total apurada como não declarada foi de US\$ 677.930,00. **(sem destaques no texto original)**

Observo que **não constou** do Parecer Técnico, tampouco no auto de infração, a razão pela qual, **acredita-se**, deve ter sido considerado o 2º Método (valor de transação de mercadorias idênticas) ou, ainda, o 3º Método (valor de transação de mercadorias similares).

Aliás, sequer foram abordados os métodos de valoração aduaneira no Laudo Pericial ou na motivação do lançamento de ofício.

Por sua vez, ainda que se considerasse a aplicação do 2º ou 3º Métodos, entendo que o Laudo Pericial não foi claro o suficiente sobre a identidade e/ou similaridade necessárias para tais posições.

Pelo contrário, da análise dos destaques acima, é possível constatar diferenciação nos enquadramentos dos equipamentos objetos da DI nº 08/0702305-6 e da DI nº 08/0702292-0 (Paradigma), sendo que em nenhum momento o Auditor Fiscal demonstrou a forma como foi considerada a valoração aplicada.

Outrossim, em que pese a falta de demonstração da valoração considerada pelo Auditor Fiscal, igualmente observei que o lançamento de ofício não está suficientemente motivado com relação à classificação fiscal adotada.

Vejamos a forma como foi justificado o Código NCM adotado no auto de infração:

5-6 Sistema composto da adição 001 e da adição 002 deve ser classificada no código 8517.62.99 (II 20% , IPI 20%); ((incorretamente classificado no NCM 8517.50.20 -,II 12%, IPI 15%)

5-7 As peças de reposição da adição 003 devem seguir o seu próprio regime cada deve ser classificado em seu próprio NCM.(foram erroneamente classificadas no NCM 8517.70.99 -II 8,0%, IPI 10%)

Placas de Circuito Impresso (NCM 8517.7010)

925714A CPU686DA HSCX CPU - Placa de circuito impresso

926659A FDC686FA DISK CTRL - Placa de circuito impresso

927610 DSP62D DSP PMC - Placa de circuito impresso

9.27632 DSA4B DSP RTM - Placa de circuito impresso

927701 SWI16B PCM SWITCH - Placa de circuito impresso

927741A TIC188CA75 EI - Placa de circuito impresso

927680A SCC186FC SER CTRL - Placa de circuito impresso

CPU Central Processing Unit - Placa de circuito impresso

CTRL Controller - Placa de circuito impresso

DSA DSP Adapter - Placa de circuito impresso

DSP Digital Signal Processor - Placa de circuito impresso

Switch Ethernet (NCM 8517.6239)

941664A 100BASETX SWITCH 50P - Switch Ethernet

968952 100BASET PSU 1 OUT - Fonte do Switch Ethernet

Fonte de Alimentação (NCM 8504.4090)

962455 PSU 48V 5V26A 12V4A - Fonte de Alimentação

Unidade de Disco Rígido (NCM 8471.70.12)

959697 HDU35C73 DISK - Unidade de Disco Rígido

927812 HDT8OD TERMINATOR - Terminal de conexão

Ventilador (NCM 8414.5990)

974522 FAN UNIT ED 48V - Kit de ventilação

974540 ALARM-FAN UNIT C - Kit de ventilação

Como bem observado pela defesa, a decisão recorrida adotou a premissa de que em razão de o equipamento descrito na adição 001 operar “em conjunto com os sistemas de multimensagem das Adições 002” – este não poderia ser classificado como máquina de processamento de dados.

Assim concluiu a decisão recorrida:

Do PARECER CONCLUSIVO apresentado no laudo de assistência técnica LO_210/019/2008 TECNOMEN, depreende-se que:

1. Os gabinetes das Adições 001 **operam em conjunto** com os sistemas de multimensagem das Adições 002, com funções cumulativas de manutenção, controle, parametrização e operação;
2. Os bastidores de expansão declarados em conjunto com os sistemas completos de multimensagem das Adições 002 expandem suas capacidades de atendimento para 1.000.000 de caixas postais.
3. Os kits de peças de reposição declarados nas Adições 003 compreendem equipamentos que apresentam funções específicas.

Todavia, se os gabinetes das Adições 001 operam em conjunto com os sistemas de multimensagem das Adições 002, o que justifica a observação constante do Laudo Pericial, de que os equipamentos se destinam para criação de novo site em Cuiabá-MT (adição 001) e expansão de sites já existentes em Brasília-DF e Goiânia-GO (adição 002)???

Outrossim, considerou a Importadora o NCM 8517.50.20 para as Adições 001 e 002 e o NCM 8517.70.99 para a Adição 003.

Por sua vez, a classificação fiscal adotada como correta na autuação se refere ao Código NCM 8517.62.99 para as Adições 001 e 002, e o NCM 8517.7010 para a Adição 003.

Ocorre que, **para os equipamentos objeto da DI nº 08/0702292-0, paradigma utilizada para arbitramento do valor aduaneiro**, o Auditor Fiscal afastou justamente o NCM 8517.62.99, indicado como corretos para a DI objeto desse litígio.

Vejamos a motivação com relação à DI Paradigma:

1-1 DI 08/0702292-0

1-2 Os conjuntos de bastidores (MMU / TIU) de expansão com acessórios de instalação para sistemas de multimensagem foram descritos corretamente como expansões para sistemas de multimensagem.

1-3 Preço declarado US\$ 171.700,00 (2 x US\$ 85.850,00)

1-4 Capacidade 500.000 assinantes, cujo hardware é composto de 02 (dois) conjuntos (1 P/N 997054EDR, 1 P/N 997064EDR, 6 P/Ns 927741AR), (totalizando : 2 P/N 997054EDR, 2 P/N 997064EDR, 12 P/Ns 927741AR)

1-5 Adição 001 deve ser classificada no código NCM 8517.7099 (II 8,0% , IPI 10%); (incorretamente classificado no NCM 8517.62.99, II 20%, IPI 20%)

1-6 O importador deveria recolher a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria devido ao NCM incorretamente declarado do equipamento - artigo 636, inciso I do Regulamento Aduaneiro.

1-7 O importador deveria recolher a multa por fatura em desacordo - artigo 77, inciso X, alínea "c" da lei 10833/03. **(sem destaque no texto original)**

Vejamos a descrição de tais Códigos:

84.71	Máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades; leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada, e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas noutras posições.
8471.50	- Unidades de processamento, exceto as das subposições 8471.41 ou 8471.49, podendo conter, no mesmo corpo, um ou dois dos seguintes tipos de unidades: unidade de memória, unidade de entrada e unidade de saída
8471.50.20	De média capacidade, podendo conter no máximo uma unidade de entrada e outra de saída da subposição 8471.60, com capacidade de instalação, dentro do mesmo gabinete, de unidades de memória da subposição 8471.70, podendo conter múltiplos conectores de expansão (slots), e valor FOB superior a US\$ 12.500,00 e inferior ou igual a US\$ 46.000,00, por unidade

85.17	Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio; outros aparelhos para emissão, transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28.
8517.62	-- Aparelhos para recepção, conversão, emissão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento
8517.62.99	Outros

E, por outro lado, aplicou o NCM 8517.70.99, ou seja, o mesmo que foi afastado da Adição 003 deste litígio.

Entendo que não é possível considerar como **mesmo equipamento**, aqueles que a própria Fiscalização indica Códigos NCMs opostos, resultando flagrante insubsistência na motivação utilizada para o lançamento.

Diante de tais fatos, não restou suficientemente justificada a motivação para que seja afastado o método de transação, tampouco a similaridade entre os equipamentos ou a exclusão dos demais métodos substitutivos do Artigo VII do Acordo Geral de Tarifas e Comércio GATT, razão pela qual não cabe o arbitramento da forma como procedeu o Auditor Fiscal.

Neste sentido, destaco o posicionamento do ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, em voto condutor do Acórdão nº 3401-003.259²:

Além de cercear a defesa do importador, por não revelar como chegou à única DI paradigma, se esta foi objeto de valoração, qual, detalhadamente, era a mercadoria, e quais as quantidades negociadas, entre outros, a fiscalização não atende ao escopo do AVAGATT, e sequer atende ao objetivo do art. 88 da Medida Provisória no 2.15835/2001, no qual a palavra "arbitramento" está longe de ser ligada a algo arbitrário, pois há critérios precisos para determinação do preço da mercadoria. E o principal de tais critérios (preço de exportação, para o país, de mercadoria idêntica ou similar), que parece ter sido utilizado pelo fisco para valorar as mercadorias, não foi suficientemente detalhado, revelando-se precário para que se forme convicção sobre a identidade ou semelhança com cada espécie importada, além de não restar explicado de onde advém, e como foi analisada pelo fisco a valoração da DI paradigma.

Considerando as razões acima, concluo que deve ser cancelado o lançamento de ofício.

² ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 11/11/2008, 18/11/2008

SUSPEITA DE SUBFATURAMENTO. MULTA. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

Caso haja motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor (e o fato de as matérias constitutivas terem valor inferior ao produto final nos soa como suficiente para demonstrar a dúvida, se devidamente fundamentada a verificação), a autoridade aduaneira poderá decidir, com base em parecer fundamentado, pela impossibilidade de aplicação do primeiro método (valor de transação, obtido a partir da fatura comercial, com os ajustes previstos no AVA/GATT).

Tal dúvida, disciplinada no artigo 82 do Regulamento Aduaneiro, que demanda parecer fundamentado, não se confunde com a situação externada no artigo 86 do mesmo regulamento, que trata de "arbitramento" do preço da mercadoria em caso de fraude, sonegação ou conluio (e tratada o art. 88 da Medida Provisória no 2.15835/2001).

Seja caso de dúvida disciplinado do artigo 82 do Regulamento Aduaneiro, ou de fraude, sonegação ou conluio, tratado no art. 86 do mesmo regulamento, deve a fiscalização buscar inicialmente caminho compatível com o segundo e com o terceiro métodos de valoração aduaneira, tentando identificar importações de mercadoria idêntica (e, em sua ausência, similar), no mesmo período aproximado, com o mesmo nível comercial, exportada do mesmo país, documentando detalhadamente de que forma chegou à(s) declaração(ões) a ser(em) utilizada(s) como paradigma, e como esta(s) já foi(foram) objeto de valoração.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos