



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720096/2021-89
ACÓRDÃO	3201-011.909 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIAGEO BRASIL LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018, 2019

LANÇAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no lançamento fundamentado na legislação tributária e aduaneira de regência, regularmente cientificado ao sujeito passivo, permitindo-lhe o exercício das garantias constitucionais do contraditório e ampla defesa, e que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com alterações posteriores.

INDÍCIOS CONVERGENTES. PROVA INDIRETA. INOCORRÊNCIA DE INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

É pacífica a aceitação pela jurisprudência administrativa da utilização da prova indireta na demonstração do fato jurídico tributário, desde que derivada da reunião de elementos indiciários coerentes, harmoniosos e convergentes.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018, 2019

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCLASSIFICAÇÃO DO VALOR DE TRANSAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE MÉTODOS SUBSTITUTOS DO ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA - AVA/GATT.

A influência da vinculação entre importador e fornecedores estrangeiros no preço declarado de mercadorias importadas, não justificada pelo importador, autoriza o afastamento do 1º método de valoração aduaneira (Valor de Transação), e a aplicação de método substitutivo de determinação do valor aduaneiro, observada a ordem sequencial estabelecida no AVA/GATT.

MULTA CONTROLE ADUANEIRO. PREJUÍZO AO CONTROLE ADUANEIRO.

A informação errada prestada na DI enseja a aplicação da sanção insculpida em Lei, por prejuízo ao controle aduaneiro, que não pode ser efetuado no momento e forma exatos para prevenir ilícitos. Assim configurada esta, a conduta típica da infração sancionada com a multa de 1% do valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 711, III, do Regulamento Aduaneiro.

INFRAÇÃO NA IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, tenha interesse comum na situação que constitui o fato gerador da penalidade ou por previsão expressa de lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MÁRCIO ROBSON COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Marcio Robson Costa, Flavia Sales Campos Vale, Hécio Lafetá Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Abaixo reproduzo o relatório da Delegacia Regional de Julgamento que o elaborou quando apreciou a Impugnação.

O interessado foi autuado em face de "declaração inexata do valor da mercadoria" e "omissão ou informação inexata ou incompleta de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial".

Foram lançados tributos, juros e multas, no valor total de R\$ 858.210.146,00.

O presente procedimento verificou irregularidades cometidas em operações de comércio exterior relativas à correta apuração do valor aduaneiro de mercadorias importadas, nos termos do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA-GATT/1994, Decreto 6.759/2009 e IN SRF 327/2003, resultando na lavratura dos documentos de lançamento abaixo especificados, nos quais constam o detalhamento do crédito tributário lançado de ofício, a intimação ao sujeito passivo para cumprir a exigência, a descrição dos fatos e enquadramento legal das irregularidades observadas:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
10314-720.096/2021-89	PIS/PASEP - Importação	R\$ 26.324.885,42
10314-720.096/2021-89	COFINS - Importação	R\$ 120.969.111,36
10314-720.096/2021-89	IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS VINCULADO À IMPORTAÇÃO	R\$ 451.283.730,74
10314-720.096/2021-89	IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	R\$ 250.713.183,96

Pág. 1 de 2

Documento de 1012 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> com o código de localização EP20.0524.09468.H1J5.

Original

P SAO PAULO DECEX

Fl. 3



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO PARCIAL DO PROCEDIMENTO FISCAL

Identificação do Procedimento

Número do Procedimento Fiscal

0816500.2019.00878

Código de acesso

59159809

10314-720.096/2021-89	MULTAS ADUANEIRAS	R\$ 8.919.234,52
Total		R\$ 858.210.146,00

Para surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

O auto de infração está instruído com o relatório fiscal (fls. 1.014 e seguintes). Em síntese, o relatório fiscal apresenta os seguintes pontos:

- Discorre sobre o controle aduaneiro e a legislação de valoração aduaneira.
- A ação fiscal foi motivada pelo fato de que DIAGEO realizou importações de bebidas utilizando-se do valor de transação como valor aduaneiro (1º Método do

Acordo de Valoração Aduaneira – AVA), numa relação comercial entre empresas vinculadas com afetação dos preços.

- As mercadorias analisadas no procedimento fiscal constam do tópico 5.2.
- O histórico da fiscalização consta do tópico 5.3.
- Afirma que a vinculação existente com o exportador (DIAGEO BRANDS BV) é reconhecida pelo importador (tópico 5.4).
- O 1º método de valoração aduaneira foi afastado em virtude da afetação dos preços. A fundamentação para cada produto é objeto dos tópicos 5.4.2.1 a 5.4.2.7. A empresa contestou a rejeição do 1º método. O tópico 5.4.3 traz a análise da contestação, feita pela autoridade fiscal. Foi mantida a descaracterização do 1º método.
- Não foi possível a aplicação do 2º método nem do 3º método (tópicos 5.4.4 e 5.4.5).
- No tópico 5.4.6 foi apontada a impossibilidade de aplicação dos métodos 4º e 5º de valoração aduaneira.
- Os fundamentos para aplicação do 6º método constam do item 5.4.7 e do tópico 6. Segundo a fiscalização, "algumas flexibilizações razoáveis quanto ao 4º método (método dedutivo) permitiram a determinação do Valor Aduaneiro das mercadorias" (fl. 1.106).
- Foram apurados novos valores aduaneiros para os produtos importados (tópico 7). Apresenta a tabela de fls. 1.120 a 1.142.
- As infrações imputadas ao interessado são objeto do tópico 8: recolhimento a menor de tributos e prestação de informação inexata na declaração de importação. As respectivas multas estão especificadas no tópico 9.
- A fiscalização aduaneira apresenta suas conclusões no tópico 12 (fl. 1.160).
- O interessado foi intimado em 5/3/2021. Apresentou impugnação em 5/4/2021 (fls. 4.811 e seguintes). Alega:
- Apresenta uma síntese dos fatos e do procedimento fiscal. Conclui que o lançamento não merece prosperar, pela equivocada interpretação das operações realizadas pela empresa e pela fragilidade dos indícios trazidos pela fiscalização.
- Preliminares.
- Nulidade por cerceamento do direito de defesa. Ausência de "descrição dos fatos" no lançamento de imposto sobre produtos industrializados (IPI). Em fl. 244 a "descrição dos fatos" é remetida para o Termo de Verificação Fiscal, no qual não há qualquer referência ao IPI, fundamento fático e base legal para a infração.
- Em fl. 1.142 vê-se que outros tributos são indicados como decorrentes das infrações apontadas. Não consta o IPI.
- O agente fiscal deve motivar claramente os atos administrativos. Cita artigo 10 do Decreto nº 1 70.235/1972 e julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

- Há nulidade do auto de infração por falta de motivação e cerceamento do direito de defesa.
- Nulidade por ocultação dos fatos que motivaram o lançamento. O relatório fiscal afirma que foram comparadas informações de compra, no varejo, de mercadorias idênticas de importadores não vinculados ao exportador.
- O Fisco concluiu que as transações entre o impugnante e o exportador não eram realizadas em plena concorrência e que a vinculação influenciou a formação do preço.
- A fiscalização não apresentou ao impugnante os dados das importações (DI) paradigma, tampouco as declarações de importação correspondentes.
- A ocultação de tais DI paradigma prejudica o direito de defesa. Não se conhece a procedência do exportador. Cita julgado do CARF.
- Não se deve alegar sigilo fiscal. A fiscalização poderia tarjar informações sigilosas.
- Há prejuízo ao contraditório e à ampla defesa. Pleiteia-se nulidade do auto de infração.
- Nulidade por vício de competência. A fiscalização do valor aduaneiro compete às unidades da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal do importador. Cita artigo 31 da Instrução Normativa SRF nº 327/2003 e artigo 317 da Portaria ME nº 284/2020.
- A empresa é localizada em Itajaí/SC, onde foram realizadas as importações. A fiscalização deveria ser realizada pela Alfândega da Receita Federal do Brasil em Curitiba, conforme Anexo III da Portaria 1.215, de 2020. Conclui que agente fiscal da DECEX não poderia fiscalizar a impugnante. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (Decreto nº 70.235/1972, artigo 59, I).
- Mérito. Contexto da apuração do valor aduaneiro. DIAGEO BRASIL é responsável pela intermediação entre a produtora internacional e o mercado brasileiro. Concentra vendas para distribuidores, atacadistas e varejistas com elevada demanda. Possui acordo de distribuição exclusiva com as marcas da DIAGEO BRANDS BV. Compete a DIAGEO BRASIL coordenar estratégias de distribuição, de precificação e de campanhas promocionais. O impugnante também atua como representante da marca no Brasil e arca com custos tributários elevados.
- Desclassificação do primeiro método. Os indícios apresentados pela fiscalização não são suficientes. Mesmo nos casos de vinculação, deve prevalecer o valor de transação. Não há provas da suposta influência da vinculação nos preços.
- A autoridade fiscal não poderia comparar os preços praticados com os preços de outras importações sem antes realizar ajustes para levar em conta diferentes níveis comerciais e quantidades. A fiscalização comparou importações de varejistas.
- A ocultação de informações sobre as DI paradigma prejudica a defesa, porque não se conhece a praça do exportador e a origem das mercadorias.
- Presume-se que as importações foram realizadas por lojas francas, cujo modelo de negócios não se assemelha ao da impugnante. Cita parecer (doc. 01 – fls. 4.927 e ss).

- Apresenta tabela que sumariza os modelos de negócios da impugnante e da Dufry (Loja Franca) — fl. 4.835.
- Tal comparação não pode justificar a desconsideração do primeiro método de valoração. Faz citações de parecer (doc. 01).
- Preço de importação fixado em reais por longos períodos. O Banco Central prevê a aceitação de pagamento de importação em reais. A opinião consultiva 20.1 também prevê a possibilidade de preço fixado na moeda do país de importação.
- A fixação de preços em reais baseia-se em política global de preços estabelecida conforme princípios contábeis IFRS e princípios da Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Obedece ao princípio "Arm's Length", segundo o qual os preços devem ser estabelecidos como se as transações fossem efetuadas entre partes não relacionadas.
- O Brasil adota o câmbio flutuante. A boa prática recomenda que as empresas utilizem mecanismos de proteção, como hedges para operações de câmbio.
- A variação cambial não tem impacto direto na definição de preços de venda à Diageo Brasil, nem nos preços praticados no mercado interno (gráficos em fl. 4.840 e 4.841).
- Os preços e custos variam sem qualquer correlação com a variação cambial. Conclui que a fixação de preços em reais não serve para comprovar que houve influência no preço.
- Correspondências comerciais. Apresentou documentos requisitados pela fiscalização, mas foi descaracterizado o primeiro método em razão de suposta omissão em apresentar correspondências comerciais, conforme artigo 86 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.
- A norma descreve a não apresentação de três espécies de documentos: documentos comprobatórios de informações, correspondência comercial e registros contábeis.
- A impugnante entregou todos os documentos solicitados, inclusive a correspondência comercial que possuía e registros contábeis solicitados. Forneceu detalhes sobre o modo pelo qual são realizados os pedidos de compra dos produtos, conforme trechos extraídos das respostas aos Termos de Intimação nº 3030 (Doc. 06) e nº 3127 (fls. 1.217 do processo administrativo).
- Elaborou uma apresentação completa do seu processo de compra e importação dos produtos da Diageo Brands BV, com a inclusão das trocas de e-mails e telas do sistema, que se encontra anexa à petição (Doc. 03).
- As correspondências ocorrem por meio do sistema integrado entre importador e fornecedor. O sistema informatizado concentra os pedidos de forma automatizada.
- O valor aduaneiro deve ser objetivamente identificado, com neutralidade e preservando-se os aspectos negociais e de contabilidade, não podendo ser utilizados critérios discricionários. O Parecer da Professora Iris Sansoni reforça que a exigência de apresentação das correspondências comerciais deve ser interpretada de forma razoável e à luz das evoluções tecnológicas.
- Cita julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que considerou que a ausência de apresentação de correspondências comerciais não

pode ser considerada de forma isolada como indício forte o suficiente para ensejar a descaracterização do 1º Método de Valoração Aduaneira.

- Divergência entre declarações de valor aduaneiro (DVA) e declarações de importação (DI). À época da fiscalização, a impugnante apresentou 133 DVA, solicitadas pelas autoridades fiscais.
- Por um erro do sistema, o valor referente à capatazia deixou de ser informado nas DVAs, muito embora tal montante tenha sido informado na DI e devidamente incluído no valor aduaneiro para fins de recolhimento dos tributos devidos na importação. A maior parte das divergências apontadas diz respeito a erro formal, que não implicou falta de recolhimento de tributo.
- Apresenta comparação entre a DI nº 16/1361842-7 e a respectiva DVA que, segundo o TVF (fl. 1.071 do processo administrativo), apresentaria uma divergência no valor aduaneiro de R\$ 629,73 (fl. 4.850).
- Não há nexos causal entre tal erro formal e a grave acusação de que a Impugnante e a Diageo B.V. teriam artificialmente reduzido o valor das mercadorias.
- A tabela elaborada pelas autoridades fiscais e constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.070 do processo administrativo), elucida que as divergências, além de terem sido localizadas em poucas DVAs, decorrem do erro de sistema ao desmembrar o valor FOB do frete ou das casas decimais, o que evidentemente não pode ser utilizado para desconsiderar o preço praticado nas operações da impugnante.
- A fim de elucidar as poucas divergências entre as DI e as DVA, a impugnante elaborou uma planilha (arquivo não paginável anexo) a fim de demonstrar que:
 - (i) a diferença no valor total decorreu da falta de inclusão da capatazia nas DVA, que não resultou em prejuízo ao Fisco e que não diz respeito ao preço praticado e ora questionado pelas autoridades fiscais;
 - (ii) que a indicação, em 28 DVA, do valor FOB distinto daquele informado nas DI, decorreu de erro de sistema no desmembramento do valor aduaneiro CFR, de modo que a diferença no valor FOB é refletida no valor do frete e, portanto, não há diferença na base de cálculo do recolhimento dos tributos, e
 - (iii) que as demais divergências decorrem de um equívoco isolado no número de caixas e de arredondamento e número de casas decimais utilizados nos sistemas.
- Apresenta exemplos (fls. 4.854 a 4.856).
- As divergências nas DVA não representaram alteração no valor aduaneiro utilizado como base de cálculo para recolhimento dos tributos recolhidos na importação pela Impugnante e, portanto, nenhum prejuízo ao Fisco.
- Conclui que é infundada a desconsideração do primeiro método.
- Inválida desclassificação dos métodos 2º e 3º. É obrigatória a observância da ordem sequencial dos métodos de valoração.
- A autoridade fiscal inverteu o ônus da prova. Passou à impugnante a obrigação de demonstrar os valores de todos os métodos do AVA.

- A contabilidade faz prova em favor do contribuinte (Decreto-Lei nº 1.598/1977, artigo 9º). Havendo discordância dos fatos refletidos na contabilidade, a fiscalização deve fazer prova da inveracidade de tais fatos.
- A autoridade fiscal impôs à impugnante a obrigação de trazer DI paradigma para aplicação do segundo método. Justifica a inviabilidade do método por “não ter conhecimento de produtos que possam ser considerados mercadorias idênticas e que não logrou êxito em encontrar, dentro do banco de dados da Receita Federal, outros produtos que se enquadrassem na definição de “mercadorias idênticas” do AVA” (fl. 1.091 do processo administrativo).
- A Auditora-Fiscal tem a obrigação de buscar DI paradigmas em seu banco de dados.
- A autoridade fiscal utilizou certas DI como paradigma para afastar o 1º método, mas preferiu não as utilizar para aplicação do 2º. Poderia ter realizado ajustes relativos a diferenças no nível comercial e nas quantidades, previstos no AVA. A autoridade se limitou a intimar a empresa e, diante da não apresentação de comparáveis idênticos de outros importadores não vinculados, decidiu desclassificar sumariamente o segundo método.
- O mesmo procedimento foi utilizado para desclassificar o terceiro método.
- Como a impugnante não apresentou importações paradigmas de similares por não ter acesso ao Sistema Siscomex, que é de uso exclusivo das autoridades fiscais, afastou-se sumariamente a aplicação do 3º método.
- O Órgão de Apelação da OMC, ao analisar a questão de identidade e similaridade de bebidas alcoólicas no âmbito do GATT, proferiu decisão interessante no caso Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, em que o Órgão afirmou que certas bebidas – rum, gim, uísque, conhaque, entre outras – podem ser consideradas produtos diretamente competitivos (relatório do Painel documento a decisão do Órgão de Apelação – documento WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R – p. 21-23).
- Ao afirmar que não encontrou produto similar, sem a devida comprovação e fundamentação, fica claro que a d. Autoridade Fiscal não obedeceu ao procedimento de controle aduaneiro previsto no Acordo de Valoração Aduaneira.
- A simples alegação das Autoridade Fiscais de que não foram encontradas mercadorias similares no SISCOMEX não é suficiente.
- Faltam justificativas suficientes para impedir a aplicação do 2º e do 3º método. Houve descumprimento do AVA pela fiscalização.
- Inválida desclassificação do 4º método. Nesse método, seria realizado um cálculo a partir do preço de revenda das mercadorias no mercado interno, descontando despesas, custos e o lucro praticado.
- A fiscalização atribuiu à impugnante todo o ônus para elaborar os cálculos, que foram efetuados, bem como indicados despesas, custos, os livros fiscais e as contas onde foram contabilizados.

- Milhares de documentos compunham a contabilidade da empresa entre 2016 e 2019. A empresa entendeu que a fiscalização faria uma verificação por amostragem.
- A fiscalização alegou que a impugnante apresentou uma tabela com cálculos e que os documentos comprobatórios não foram apresentados. Desconsiderou todo o trabalho feito pela impugnante, sem qualquer verificação e análise prévia e sem qualquer intimação para apresentar documentos e informações complementares.
- A autoridade fiscal também descartou o 5º método, alegando ser muito difícil de ser utilizado, porque dependeria de informações do exterior, as quais não são obtidas facilmente do exportador e que o importador também não teria juntado às suas respostas, partindo para o 6º método.
- Discorre sobre o 4º método (valor dedutivo). Cita artigo 5 do Acordo de Valoração Aduaneira.
- O método previsto no artigo 5.1 do Acordo é mais voltado para empresas comerciais que adquirem mercadorias no mercado externo e as revendam internamente, com pouca ou nenhuma transformação na mercadoria importada. Estas mercadorias têm pouco grau de industrialização.
- O valor de despesas e lucros já se encontram em poder do Fisco, eis que obrigatoriamente informados na escrituração comercial e fiscal (ECF e ECD) enviadas anualmente.
- Trata-se de método extremamente trabalhoso e que necessita de avaliações da fiscalização, que não podem ser transferidas ao importador, como ocorreu no presente caso.
- Cabe ao Fisco aplicar o método. Quando a iniciativa é do contribuinte, por não ter outra forma de valorar suas mercadorias na DI, é comum que o importador solicite orientação ao Fisco.
- O trabalho do Fisco é realizado com fundamento em informações solicitadas ao importador e verificadas, para se chegar a um valor realista, não fictício.
- No presente caso a fiscalização não solicitou esclarecimentos. Cita trecho do relatório fiscal (fl. 1.042).
- A autoridade fiscal inverteu o ônus da prova em desfavor da impugnante, quando na verdade era sua obrigação.
- Cita acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), segundo os quais a fiscalização deve comprovar a impossibilidade de aplicação de um método de valoração aduaneira para afastá-lo.
- A fiscalização não verificou os cálculos apresentados pelo interessado nem pediu mais esclarecimentos e documentos. Decidiu rejeitar sumariamente com base em fundamentação genérica, sem adentrar aos cálculos e documentos.
- O 4º Método foi descartado, sem nenhuma chance de ser aproveitado, pelo menos em relação à contabilidade da impugnante, que é auditada pela PwC.
- Cita Lei nº 9.784/1999, artigo 37. A fiscalização já dispunha de toda escrituração comercial e fiscal da empresa com informações sobre lucros e despesas do período, além de todas as declarações aduaneiras relativas à apuração do 4º

Método, podendo ainda solicitar eventuais esclarecimentos ou documentos complementares que entendesse necessário.

- O Comentário 14.1 deixa claro que a administração aduaneira deve comunicar os motivos que a fizeram considerar inaceitável o método.
- Não foi respeitado o AVA: a fiscalização afastou o quarto método sem motivação explícita e não apresentou seu cálculo a partir de informações da empresa.
- Não se pode aceitar a desconsideração de métodos sob a alegação de que informações não foram entregues pela impugnante, em clara inversão do ônus da prova.
- Inválida aplicação do 6º método. Segundo a Opinião Consultiva 12.2, deve ser mantida a hierarquia entre os métodos de valoração.
- O sexto método é residual e somente deve ser aplicado na total impossibilidade de utilização dos demais.
- A fiscalização entendeu que poderia aplicar o sexto método com flexibilização do quarto. Entendeu que poderia deduzir apenas as despesas que estivessem disponíveis nas bases de dados da Receita Federal e considerar, para apuração de margem de lucro, as informações prestadas pelo impugnante relativas à apuração de preços de transferência.
- A fiscalização calculou valor por garrafa superior ao que havia utilizado para descaracterização do primeiro método (importações de varejistas).
- O resultado é arbitrário e fictício. Cita exemplo (fl. 4.874). O preço da garrafa da DI Paradigma de importador varejista não vinculado ao exportador e beneficiado por regime de isenção tributária é de R\$ 37,04. Já o valor apurado pelo 6º Método é superior (R\$ 37,79), embora se trate de operações em nível de distribuidor exclusivo e alto atacado. É também maior do que o próprio cálculo do preço de transferência de R\$ 29,21 a garrafa.
- Competia à autoridade fiscal analisar o 4º método aplicado pelo impugnante, não simplesmente encerrar a fiscalização e aplicar o 6º método sem atentar para várias omissões de deduções no cálculo do valor aduaneiro e também recorrer ao arbitramento de margem de lucro sem qualquer correspondência na realidade da empresa.
- O parecer da jurista Iris Sansoni (doc. 01) conclui que o valor de transação utilizado pela impugnante foi recusado sem motivação fundamentada e válida, bem com que a utilização sequencial dos métodos substitutivos foi levada a efeito pela fiscalização de maneira errônea.
- O auto de infração é imprestável, elaborado de maneira simplista, sem atendimento aos princípios do AVA. Chegou a valores absurdos.
- O Fisco não quis enfrentar o trabalho de aplicar o Método do Valor Dedutivo, bastante trabalhoso, e transferiu todo o encargo à Impugnante para fazer o trabalho por sua própria conta. Depois, para não ter de revisar tudo frente à contabilidade e comprovantes de uma empresa de grande porte como a Impugnante, alegou uma motivação totalmente sem sentido para recusar o trabalho.
- Segundo a Professora Iris Sansoni, o Fisco deveria respeitar o espírito do AVA, devendo haver colaboração entre Fisco e importador. Contudo, optou pelo

trabalho mais curto, rápido e fácil, no qual a metodologia dos preços de transferência – que não se aplica à valoração aduaneira – foi mesclada com um pretenso 6º Método (4º Método com flexibilidade).

- Conclui que, ao deixar de deduzir todas as despesas gerais de comercialização das mercadorias do distribuidor, afetou e distorceu artificialmente os resultados.
- Foram deduzidos apenas os tributos incidentes na importação, sem considerar tributos devidos na revenda da Impugnante aos seus clientes (atacado, varejo, etc.).
- Ao invés de efetivamente apurar o lucro da impugnante, optou o fisco por adotar margem de lucro fixada na legislação de Preços de Transferência para finalidade oposta, o que não pode ser admitido pelas regras do AVA.
- A parecerista Iris Sansoni (fls. 53 do Parecer), extrai os dados das DI paradigmas citadas no Relatório Fiscal (que foram comparadas pela Fiscalização com uma DI da impugnante da mesma mercadoria em data de importação próxima). A partir dessa DI da Impugnante, a parecerista compara o valor apurado pelo 6º Sexto Método e apresenta o quadro em que se compara (i) o preço praticado pela Impugnante (ii) pelo Duty Free (suposta "DI paradigma") e o (iii) calculado pela Fiscalização para a garrafa do Uísque Red Label (fl. 4.878):

Quadro 5.

	Produto	Quantidade em Garrafas	Valor da Garrafa	Taxa de Câmbio na Data de Registro da DI
			R\$8,40	
DI Diageo 18/06454337 09/04/18	Uísque Red Label	82.800	(US\$2,48 convertido pela Fiscalização No Relatório)	3,3897 aplicada sobre o valor em dólar
DI Paradigma 28/03/2018	idem	9.194	R\$31,57 (US\$9,46)	3,3374 Aplicada sobre o valor em dólar indicado pelo Fisco
Sexto Método	idem		R\$35,44	Valor por caixa calculado pelo Fisco (dividido por 12 garrafas)

- O preço calculado pela Fiscalização no 6º Método resulta no valor de R\$ 35,44 por garrafa, valor este superior ao preço praticado pelo Duty Free (R\$ 31,57), loja franca com modelo de negócios totalmente distinto do da impugnante.
- O parecer também faz a comparação entre os (i) preços praticados pela Impugnante, (ii) pelo Duty Free e (iii) aquele calculado pela Fiscalização para a Vodca Ciroc. Atesta a impossibilidade de aceitar os parâmetros do Método 6 (quadro em fl. 4.879).
- A conclusão do parecer reforça a distorção dos preços calculados (fl. 4.879).

- Submeteu as conclusões do relatório fiscal à empresa de auditoria Ernest & Young (EY), que emitiu um demonstrativo de cálculo do preço de revenda (doc. 04).
- O demonstrativo considera o preço de importação calculado pelo sexto método para duas DI autuadas. O cálculo do preço de revenda que seria praticado pela Diageo considera o preço de importação calculado pela fiscalização segundo o Método 6º, acrescido tão somente dos tributos devidos na importação e na revenda (quadro em fl. 4.880).
- O custo total de importação da caixa de 12 unidades do Uísque Red Label, se considerado o preço calculado pela Fiscalização, seria de R\$ 667,39 (linha "Total Custo de Importação"). Tal valor considera os tributos devidos na importação, com as respectivas deduções dos créditos registrados em relação ao IPI e PIS/COFINS-Importação.
- Somado a esse valor os tributos sobre a revenda, o preço de revenda por caixa seria de R\$ 1.427,60 (linha "Total Revenda Caixa"). Se considerada a garrafa, o preço de revenda seria de R\$ 118,97 (linha "Total Revenda Garrafa").
- Se considerada a realidade dos fatos, o preço efetivamente praticado pela impugnante na revenda do uísque Red Label ao distribuidor e varejista durante o mesmo período de registro da DI em questão foi de R\$ 87,02 (linha "Preço de Venda Diageo").
- Tal montante inclui, além dos tributos devidos na importação e revenda, todos os custos de distribuição e a margem de lucro da impugnante. Ainda assim, o preço é 30% inferior àquele que seria praticado pela Impugnante se considerado o preço de importação calculado pela autoridade fiscal.
- O preço de gôndola do uísque Red Label nos supermercados é de R\$ 98,12.
- Não há qualquer razoabilidade no cálculo do Método 6 adotado pela Fiscalização que, além de adotar premissas irreais (e.g., tais como a margem de 20% prevista na legislação de preços de transferência), resulta em valores impraticáveis e que fogem dos parâmetros comerciais que poderiam ter sido facilmente verificados pela autoridade fiscal.
- Cita demonstrativo de cálculo elaborado pela EY para o produto Vodca Ciroc (fl. 4.883). A adoção do preço calculado pela fiscalização implicaria preço de revenda R\$ 162,14 a garrafa. Na realidade, revende ao distribuidor por R\$ 110,00 e o preço de gôndola foi de R\$ 154,12.
- Cita comparação efetuada no parecer de Iris Sansoni.
- Tanto o Parecer da Prof. Iris Sansoni quanto o Demonstrativo elaborado pela EY demonstram a irrealidade e equívocos cometidos pela Autoridade Fiscal no lançamento, bem como as suas consequências se a valoração levada a efeito pelo Fisco fosse mantida.

- O preço calculado pela fiscalização desrespeita o AVA ao desconsiderar a tributação total e todas as despesas gerais de comercialização de mercadorias.

- Junta Relatório de Especialista da EY (doc. 05). O relatório atesta as razões de impugnação. Identifica erros incorridos no cálculo do sexto método. Principais conclusões:

a) Falta de dedução dos tributos sobre a venda das mercadorias

Ao deduzir os tributos sobre as vendas, a Fiscalização considerou somente as notas fiscais de remessa por importação por conta e ordem pela trading company à impugnante.

Não foram deduzidos os tributos sobre a efetiva revenda das mercadorias pela impugnante aos distribuidores, muito embora a apuração da receita de vendas tenha levado em consideração tal etapa na cadeia de distribuição.

b) Desconsideração de parte das despesas aduaneiras

Segundo o Relatório da EY, a Fiscalização apurou as despesas aduaneiras mediante a dedução, do valor da Nota Fiscal de entrada, do valor aduaneiro e tributos. Trata-se de uma "conta de chegada".

Contudo, tal "conta de chegada" não leva em consideração as despesas aduaneiras incorridas após o desembarço aduaneiro, tais como despesas com despachante aduaneiro, taxa do SDA e armazenagem. Segundo a EY, "o critério adotado não segue critérios razoáveis para apuração, deixando de levar em consideração despesas que não estão incluídas na Nota Fiscal de Entrada dos produtos importados."

c) Adoção da Margem de 20% prevista na legislação de preços de transferência para dedução dos "Lucros e Despesas Gerais"

De acordo com a EY, a adoção da margem de 20% de lucro prevista na legislação de preços de transferência não pode ser utilizada para fins de apuração da valoração aduaneira.

A margem de 20% não é condizente com o modelo de negócios da impugnante, que incorre em diversas outras despesas que representam grande parcela do custo do produto vendido, tais como: (i) marketing; (ii) aluguel de escritórios e armazém; (iii) salário do time de vendas; (iv) custos e despesas para distribuição dos produtos no mercado interno, tais como fretes primários, seguros de transporte, armazenagem, aluguel de pallets, entre outros.

Nos termos do Relatório, tais custos e despesas "podem chegar a representar cerca de 40% a 80% do valor total da receita dos produtos revendidos a depender do produto e período analisado e, sendo assim, representam um percentual muito superior aos 20% informados pela fiscalização".

O Relatório da EY ainda afirma que "tais lucros e despesas usuais do negócio da Diageo do Brasil estão em linha com o praticado por demais players com base em

nossa experiência no setor de bebidas com foco em destilados premium", o que evidencia a disparidade dos critérios adotados pela Fiscalização vis-à-vis a realidade dos negócios da impugnante e da sua área de atuação.

- O Relatório de Especialista emitido pela EY reitera a conclusão de que a atuação é apoiada em erros significativos na apuração do preço de importação segundo o 6º Método do AVA.
- Atipicidade da multa do artigo 711, III, do Regulamento Aduaneiro. Não há subsunção do fato ocorrido à norma sancionatória, tanto do ponto de vista da eleição do sujeito passivo quanto da ocorrência de seu fato gerador, eis que essa multa é inaplicável ao caso de reapuração de valor aduaneiro.
- Sujeição passiva. A multa de 1% (um por cento) do valor da operação é devida quando uma pessoa jurídica declara às autoridades aduaneiras, em determinada operação de comércio exterior, informações incorretas de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial nas respectivas Declarações de Importação.
- A infração pressupõe que o contribuinte figure na qualidade de importador responsável pelo registro das DI.
- **DIAGEO contratou trading (Ascensus) para a importação por conta e ordem.**
- Cita casos em que o importador (trading) foi autuado por informação inexata (fls. 4.893 e 4.894).
- Cita artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.861/2018 e artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 680/2006. O preenchimento da DI compete ao importador.
- A própria fiscalização reconhece que o importador deveria ter informado nas DI a influência no preço da mercadoria e o método de valoração substitutivo.
- O crédito não pode ser constituído em face de sujeito passivo que não guarda relação com o suposto ato infracional. O lançamento é nulo por erro na identificação do sujeito passivo. Faz citação.
- Inaplicabilidade da multa aos casos de reapuração do valor aduaneiro. O impugnante comprovou que sua relação com Diageo Brands BV não influenciou o preço de importação das mercadorias. A fiscalização não conseguiu qualificar influência no preço.
- O impugnante não prestou qualquer informação "inexata" nas DI.
- Ainda que se entenda legítima a desconsideração do primeiro método de valoração, a multa de 1% não é aplicável. Nos termos do art. 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, a multa aplica-se em razão da omissão ou prestação inexata ou incompleta de informação de natureza administrativo-tributária, o que não ocorreu no caso.
- Eventual divergência das autoridades fiscais em relação a informações prestadas não pode ensejar a multa. Trata-se de divergência interpretativa.

- Ainda que se considere correta a interpretação das autoridades fiscais, a consequência é a apuração do valor aduaneiro, com exigência de tributos e multa de ofício. Não há base legal para a multa administrativa.
- Cita precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Acórdão nº 9303-005.858; 3.ª Turma da CSRF do CARF; Conselheiro Relator Andrada Marcio Canoto Natal; julgado em 18 de outubro de 2017.
- As informações entendidas como "inexatas" não são necessárias à determinação do procedimento de controle aduaneiro. Cita artigo 711, § 1º, do Regulamento Aduaneiro.
- Os aspectos relacionados à valoração aduaneira não constam como informações necessárias à "determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado".
- A penalidade não é aplicável a qualquer informação constante do Anexo Único da IN SRF 680/2006. Referida legislação regulamenta o despacho aduaneiro de importação e não define aplicação de penalidades. Cita princípio da legalidade e artigo 95, inciso V, do Código Tributário Nacional.
- Não há prejuízo ao controle aduaneiro porque a legislação da Receita Federal determina a realização de procedimentos fiscais após o despacho de importação (IN SRF 327/2003, artigo 31).
- Cita decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).
- A aplicação da multa do art. 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro não se aplica aos casos envolvendo reapuração do valor aduaneiro, tendo em vista não só a ausência de prejuízo ao controle aduaneiro, que é necessariamente exercido após o desembaraço, como também a falta de base legal para aplicação da multa de natureza administrativa.
- Pede que seja dado provimento à impugnação e cancelado o crédito tributário lançado.

A Impugnação foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018, 2019

VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Primeiro método. Vinculação entre comprador e vendedor. Compete ao importador demonstrar que a vinculação não afetou os preços, conforme disposto no artigo 1, parágrafo 2 (b), do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

A fiscalização constatou diferenças entre os preços praticados nas importações da empresa autuada e em importações realizadas por terceiros não vinculados ao exportador. Não há prova de que a mesma condição seja oferecida a compradores não vinculados.

Correspondência comercial. Não há nos autos a efetiva informação do processo de negociação e determinação dos preços.

Correta a rejeição do método do valor de transação.

Métodos substitutivos. Afastados os métodos segundo a quinto, acolhe-se a aplicação do sexto método. Admitidos os critérios utilizados pela fiscalização aduaneira, que aplicou o quarto método flexibilizado.

Multa do artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro.

As informações consignadas na DI a respeito da valoração aduaneira são necessárias para determinação do procedimento de controle aduaneiro adequado.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo a reforma do julgado, reproduzindo os mesmos argumentos da Impugnação.

Sendo esses os fatos, passo ao voto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, pelo que deve ser conhecido.

Conforme já relatado, o presente processo trata de auto de infração em razão da fiscalização ter verificado que o contribuinte apresentou "declaração inexata do valor da mercadoria" e "omissão ou informação inexata ou incompleta de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial". O auto de infração está instruído com o relatório fiscal (fls. 1.014 e seguintes).

Após tratar da síntese da autuação o contribuinte insurgiu-se contra as razões da decisão proferida pela Delegacia Regional de Julgamento, apresentando os tópicos a que a seguir serão expostos em conjunto com os trechos da decisão de piso acerca do assunto. (5518/5647)

PRELIMINARES

Inicialmente cabe a análise das alegações de supostas nulidade alegadas em sede preliminar.

Alega o recorrente que há nulidade no auto de infração por **“cerceamento do direito de defesa por ausência de descrição dos fatos no auto de infração de IPI”** e **“por ocultação dos fatos que motivaram o lançamento”**. Vejamos:

(...) a simples leitura do Termo de Verificação Fiscal - TVF em comento leva a conclusão de a exigência de IPI não estar adequadamente motivada nos autos. Não há nesse TVF qualquer referência ao IPI e, muito menos, consta o fundamento fático do lançamento fiscal para a exigência de IPI e tampouco está

demonstrada a relação da base legal da infração mencionada no TVF com o lançamento.

Vê-se, na fl. 1.142 do processo administrativo que outros tributos são indicados como decorrentes das infrações apontadas no TVF, mas não consta qualquer explicação a respeito do conteúdo da exigência de IPI, a saber: (...)

A motivação que a recorrente alega estar ausente no Auto de Infração, esta descrita na página 25 do relatório fiscal (e-fls 1038), com a seguinte redação:

A presente ação fiscal foi iniciada com base em pesquisas internas realizadas no âmbito da própria DECEX. Foi verificado que a DIAGEO realizou importações de bebidas utilizando-se do valor de transação como valor aduaneiro (1º Método do AVA), numa relação comercial entre empresas vinculadas com afetação dos preços, o que é vedado pelo Acordo.

Tal afetação dos preços levou à diminuição da base de cálculo do Imposto de Importação – II e, portanto, a um recolhimento a menor desse tributo, **assim como do Imposto sobre Produtos Industrializados e de contribuições sociais.**

Por meio dos sistemas da RFB, foi elaborada uma lista com as declarações de importação – DI dessas bebidas no período de 2016 a 2019 passíveis de investigação sobre sua valoração aduaneira. Dessa forma, a presente fiscalização visa a analisar as referidas DI e verificar se realmente houve afetação dos preços nas importações efetuadas pela DIAGEO, com a consequente definição de um novo valor aduaneiro para as mesmas.

Conforme se verifica, não assiste razão a recorrente quando alega que a ausência de motivação cerceou o seu direito de defesa. Isso porque, está expresso no relatório fiscal que verificou que o contribuinte agiu de forma contrária ao acordo, ao utilizar o valor de transação como valor aduaneiro numa relação comercial entre empresas vinculadas com afetação dos preços. Complementa a fiscalização que a afetação dos preços levou a uma diminuição da base do Imposto de Importação que refletiu no recolhimento a menor do IPI e contribuições sociais, assim consta a devida motivação.

O assunto assim restou consignado pela DRJ:

Nulidade por cerceamento do direito de defesa

O impugnante alega falta de “descrição dos fatos” relativamente ao lançamento do IPI. Em fl. 244 dos autos está consignado o seguinte:

(...)

Porém, o conteúdo do relatório fiscal é inequívoco quanto ao fato imputado, declaração inexata do valor aduaneiro de mercadorias importadas, que possui como consequência o cálculo a menor dos tributos incidentes na importação: II, IPI, PIS/PASEP - importação e COFINS - importação.

O impugnante não atentou para a capitulação legal consignada no auto de infração (fl. 244), da qual alguns dispositivos merecem destaque (Decreto nº 7.212/2010):

(...)

Portanto, é indubitável que a base de cálculo do IPI, na importação, é composta pelo valor aduaneiro, que é a base de cálculo do imposto sobre a importação (II), acrescida deste imposto.

Não se reconhece a alegada nulidade do lançamento, pois o relatório fiscal e o auto de infração fundamentam a exigência fiscal consubstanciada nas diferenças de tributos, inclusive o IPI, decorrentes da modificação do valor aduaneiro declarado.

Não há falta de motivação nem cerceamento do direito de defesa.

A segunda alegação de nulidade diz respeito a suposta ocultação de informações das DI's paradigma. O recorrente aduz que a fiscalização não apresentou os dados das importações paradigma, tampouco as declarações de importação (DI) correspondentes. Como consequência, haveria prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, ensejando nulidade do lançamento.

Sobre esse ponto vale transcrever o posicionamento da DRJ:

Nota-se do exposto que a autoridade fiscal não considerou em sua análise apenas a diferença de preço entre a DI paradigma e a importação do interessado, mas também o fato de os preços serem mantidos fixos em reais, a despeito da variação cambial observada.

Especificamente quanto à DI paradigma, foram apresentadas as informações relevantes à análise levada a efeito: data, país de origem, fabricante, quantidade e preço. Assim, o fato de não ter sido juntado o extrato da referida DI não constitui motivo para amparar a alegação de cerceamento de defesa, a despeito do precedente do CARF colacionado pelo impugnante.

Quanto aos demais produtos objeto da autuação, as DI paradigma foram citadas nos mesmos moldes (fls. 1.065, 1.069, 1.074 e 1.077).

Acrescento às conclusões acima que a recorrente não apontou de forma específica qual o dado não apresentado na DI paradigma que poderia colaborar com a sua defesa, ou seja, não apresentou objetivamente a razão por sua defesa eventualmente ter sido cerceada. Entendo que não o fez porque não há efetivamente ausência de elementos no relatório fiscal que tenha dificultado o contraditório.

Nesse aspecto entendo que o objeto da ação fiscal foi muito bem delineado e todos os meios de defesa previstos na legislação foram colocados à disposição de autuado, não havendo qualquer causa de nulidade nos autos.

Outra causa de nulidade apontada pelo recorrente é o suposto **“vício de competência do auditor fiscal da decex”**. Nas razões recursais aduz que compete às unidades da

Secretaria da Receita Federal **com jurisdição fiscal sobre o domicílio fiscal do importador** a fiscalização sobre validade do valor aduaneiro constante nas DIs. Vejamos:

No caso da Recorrente - localizada em Itajaí/SC, onde foram realizadas as importações objeto da autuação ora recorrida - fica evidente que eventuais atividades de fiscalização deveriam ser emanadas da Alfândega da Receita Federal do Brasil em Curitiba, consoante jurisdição fixada pelo Anexo III, da Portaria 1.215, de 23 de julho de 2020, que dispõe sobre a jurisdição fiscal das Unidades Descentralizadas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Confira-se:

Art. 8' A jurisdição das atividades de fiscalização aduaneira, de serviços aduaneiros e de vigilância e repressão em zona secundária estão definidas, respectivamente, nas colunas A, B e C do Anexo III desta Portaria. (...)

Sobre o tema, a DRJ/SP alega que *“a Delegacia de Fiscalização de Comércio Exterior da Receita Federal do Brasil (Decex) em São Paulo é unidade competente para a realização de procedimento de fiscalização aduaneira sobre a empresa DIAGEO, que é sediada no município de São Paulo (matriz)”* (fls. 5238).

Contudo, tal entendimento não merece prosperar, uma vez que quem realizou as operações de importação ora questionadas fora o estabelecimento filial da Impugnante localizado em Itajaí/SC, e não a sua matriz em São Paulo.

O assunto possui entendimento pacífica no CARF, com a edição da súmula n.º 27, a saber:

Súmula CARF nº 27

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No presente caso nem se trata efetivamente de jurisdição diversa do sujeito passivo, mas sim de jurisdição diversa do estabelecimento empresarial, uma vez que o lançamento foi realizado por auditor fiscal sediado na jurisdição da matriz e as importações objeto do auto foram realizadas pela filial. Assim, ao caso aplica-se perfeitamente a súmula acima reproduzida.

Outra suposta nulidade apresentada pelo recorrente diz respeito a alegada **“violação ao procedimento de consultas previsto no acordo de valoração aduaneira (AVA)”**. Assim constou no recurso:

Um outro equívoco cometido pela D. Fiscalização foi desrespeitar o procedimento de consultas previsto no AVA, cujo item 2 de sua Introdução Geral determina que *“deveria normalmente haver um processo de consultas entre a administração aduaneira e o importador”*, ou ainda que *“Consultas entre as duas partes permitirão trocar informações”* para fins de estabelecimento de uma base de valoração quando, no entendimento das autoridades aduaneiras, o valor aduaneiro não puder ser determinado de acordo com o Artigo 1 do AVA. Isto

também se encontra previsto, de modo expresso, no Comentário 10.1 (19) do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da OMA (IN SRF 318/2003).

Contudo, da simples análise do conteúdo dos Termos e Intimações - e que se encontram juntados neste processo - realizadas durante o procedimento de valoração aduaneira que antecedeu a lavratura do auto de infração, é possível notar que a D. Fiscalização se limitou a intimar a Recorrente, sucessivamente, solicitando informações a respeito dos métodos de valoração aduaneira para em seguida recusá-los, sem que (i) tivesse fornecido prazos adequados para o levantamento das informações e documentos solicitados, (ii) examinasse efetivamente o teor das informações fornecidas, o modelo de negócios da Recorrente e as circunstâncias das importações ora questionadas, ou (iii) tivesse oferecido chances para que a Recorrente pudesse, no curso do procedimento administrativo de valoração aduaneira, exercer plenamente o contraditório e contestar as decisões da Autoridade Aduaneira que desconsideraram os distintos métodos de valoração aduaneira anteriores ao Sexto Método.

Inicialmente cabe destacar que os argumentos acima foram inaugurados no Recurso Voluntário, não fizeram parte da impugnação e por essa razão já estariam preclusos, visto que não é causa de nulidade absoluta a poder ser arguidos a qualquer tempo.

Em verdade trata-se de argumento subsidiário e sem qualquer respaldo lógico, pois conforme consta no próprio texto acima reproduzido, a fiscalização intimou a recorrente sucessivamente solicitando informações. Caso os prazos estipulado não fossem suficientes, caberia a recorrente peticionar requerendo uma dilação no momento da intimação, e não somente agora em sede de Recurso Voluntário alegar eventual dificuldade na defesa.

Entendo, portanto, por inexistente essa causa de nulidade.

A última preliminar de nulidade trata de alegada **“desobediência à sequência obrigatória de métodos estipulada no AVA”**. De acordo com o Recurso voluntário, a fiscalização teria deixado de seguir a sequência lógica dos métodos de valoração, vejamos:

Ademais, de acordo com a D. Fiscalização, o pressuposto para a investigação fiscal e descaracterização do 1º Método de Valoração Aduaneira foi a existência de supostas DIs paradigmas, relativas a operações entre partes não vinculadas e com os mesmos produtos transacionados pela Recorrente, que demonstravam expressiva divergência de preços. Contudo, apesar de ter acesso a essas supostas DIs paradigmas, a D. Fiscalização, após usá-las para descaracterizar o 1º Método, decidiu, de modo irregular e que lhe foi conveniente, alegar que não havia localizado, em seu banco de dados, operações idênticas ou similares às da Recorrente, justamente para afastar a aplicação do 2º e 3º Métodos.

Contudo, se as DIs paradigmas existem e foram utilizadas para descaracterizar o 1º Método do AVA, não há dúvida de que teriam, obrigatoriamente, que ser utilizadas pela D. Fiscalização em uma tentativa de aplicação do 2º e 3º Métodos de Valoração Aduaneira, realizando os devidos ajustes de níveis comerciais

determinados no AVA, ainda que para posteriormente descartá-los por impossibilidade de aplicação. Se isto não foi feito (i.e., tentativa de aplicação dos Métodos 2 e 3 com base nas mesmas DIs paradigma que se utilizou para recusar o Método 1), tais métodos foram irregularmente descartados, ou seja, sequer foram testados de acordo com as regras do AVA.

Não bastasse isso, a D. Fiscalização novamente violou a ordem sequencial de aplicação dos Métodos de Valoração Aduaneira, ao intimar a Recorrente a *“apresentar um preço unitário, que possa ser considerado como novo valor aduaneiro, com as deduções pertinentes, nos termos do Artigo 5 do AVA (4º Método de Valoração Aduaneira)”* ou, ALTERNATIVAMENTE, *“apresentar um valor computado, que possa ser considerado como novo valor aduaneiro, nos termos do Artigo 6 do AVA (5º Método de Valoração Aduaneira)”*2.

Ora, se a Recorrente foi intimada a apresentar as informações relativas a APENAS UM DOS MÉTODOS (de maneira ALTERNATIVA) e optou por apresentar as informações relativas ao 4º. Método, após sua recusa na aplicação do referido método caberia à D. Fiscalização, inescusavelmente, ter intimado a Recorrente para então apresentar as informações relativas ao 5º Método do AVA, de modo a atender à ordem sequencial de aplicação dos métodos. Contudo, isso não ocorreu nesse caso, em que, após a descaracterização do 4º Método com base nas informações fornecidas pela Recorrente, a D. Fiscalização recusou (irregularmente) também a adoção do 5º Método - sem que houvesse sequer requerido e posteriormente recebido as informações a ele pertinentes -, e aplicou o 6º Método do AVA.

Mas as violações ao AVA cometidas pela d. Agente Fiscal Autuante - em seu impróprio procedimento de valoração aduaneira - não pararam por aí. Ao adotar o 6º Método - admitindo-se apenas para fins argumentativos que este método fosse o mais apropriado -, a flexibilização dos Métodos também deveria ter ocorrido de modo sequencial, ou seja, a D. Fiscalização deveria ter novamente testado a aplicação dos Métodos 1 a 3 com as devidas flexibilizações (e motivado novamente cada uma das recusas), o que entretanto não foi feito, em mais uma flagrante violação às regras do AVA.

Essa causa de nulidade também não foi objeto da impugnação sob o viés das nulidades, tratando-se, portanto, de uma espécie de inovação recursal. As alegações em sua essência tratam de questionamentos sobre as razões de utilização de um método em detrimento do outro, logo, matéria que se confunde com o mérito.

Nos termos descritos pelo recorrente, acima destacado, houve motivação para a não utilização dos demais métodos, ou seja, é de conhecimento do contribuinte sobre as razões que levaram a aplicação de determinado método, logo, não é o caso de cerceamento de defesa, mas sim de discordância, o que não enseja causa de nulidade.

Dessa forma, entendo que não há causa de nulidade e que o inconformismo será melhor analisado oportunamente no mérito.

Diante do exposto, rejeito todas as preliminares arguidas.

MÉRITO

No mérito, inicialmente a recorrente insurge-se contra a **“desclassificação do método 1 - valor da transação”**. No seu sentir, a fiscalização errou ao considerar os seguintes pontos:

- a. Importações por terceiros em valor superior ao praticado pela Recorrente;
- b. Preço de importação em moeda local (Reais) sem variações cambiais;
- c. Ausência de apresentação de correspondências comerciais, e
- d. Divergência entre Declarações Valor Aduaneiro ("DVAs") e Declarações de Importação ("DIs").

E por essa razão, ela, recorrente discorre sobre: Comparação de preços na importação de bebidas em operações de terceiros; preço de importação fixado em Reais por intervalos de tempo; ausência de apresentação de correspondências comerciais e divergência entre Declarações de Valor Aduaneiro (DVA) e de Importação (DIs). Vejamos alguns destaques:

(...)

Com a devida vênia, a Recorrente não pode concordar com a DRJ/SP, que vai de encontro aos princípios do AVA. Obviamente, ao permitir que a autoridade aduaneira questione o valor da transação quando *"tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço"*, a concepção estrutural do AVA adota como premissa que o valor aduaneiro não pode ser arbitrário ou fictício. A racionalidade econômica apresentada pela Recorrente e corroborada tanto pelo Parecer da Prof. Iris Sansoni quanto da consultoria econômica LCA evidencia claramente a incompatibilidade da comparação pretendida pela dd. fiscalização. A comparação de preços entre partes relacionadas e não relacionadas não pode partir de situações diametralmente opostas e que estão sujeitas à precificação distinta.

Como se justifica a comparação entre importações realizadas por um distribuidor exclusivo com aquelas realizadas por lojas francas? Certamente, a simples coincidência dos produtos importados não pode servir de justificativa.

Ao alegar que as diferenças estruturais entre o modelo de negócios da Recorrente e os das lojas francas ensejam a conclusão de que teria havido influência nos preços, a i. DRJ/SP ignora os princípios do AVA, que incluem a determinação do valor aduaneiro com *"critérios simples e equitativos condizentes com as práticas comerciais"*. As ditas *“práticas comerciais”* são justamente o que se quer demonstrar, e que infelizmente não foram observadas pela d. agente fiscal e tampouco pela i. DRJ/SP.

É evidente que os *"motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço"* devem ser minimamente razoáveis e verossímeis. Não há que se falar em questionamento do valor de transação quando os *"motivos"* decorram de operações absolutamente distintas e incomparáveis, o que iria de encontro ao próprio espírito do AVA.

(...)

Portanto, não é condizente com a realidade dos fatos e do modelo de negócios da Recorrente a acusação da fiscalização de que a fixação dos preços em Reais justificaria a desconsideração do valor da transação. Aceitar como verdadeira a afirmação da fiscalização nesse sentido tornaria inócua e impeditiva a regra aplicável no Brasil (e em inúmeros outros países) e plenamente aceita pelo próprio Comitê de Valoração Aduaneira da OMC, de que o pagamento do preço da importação possa ser estabelecido na moeda do país de importação.

Com efeito, além da questão do hedge natural, são diversos os fatores que fundamentam a precificação dos produtos vendidos pela Diageo Brasil no mercado interno, que variam não só em razão dos custos dos produtos, como também em função das estratégias de mercado e dos diferentes canais de venda.

Portanto, diferentemente do alegado pela Autoridade Fiscal, a fixação dos preços em reais não serve de elemento apto a comprovar que houve influência no preço praticado nas operações entre a Diageo Brands BV e a Recorrente. O mero fato de que os preços de importação são fixados em Reais não pode ser tido como indício de que a relação entre Diageo Brands BV e Diageo Brasil influenciou a formação do preço das mercadorias importadas e servir de motivação para não se adotar o Método 1 do AVA, sob pena de contrariar opinião consultiva do próprio Comitê de Valoração Aduaneira da OMC.

(...)

Pois bem. Uma vez delimitado o objeto do lançamento e retificado o entendimento da DRJ/SP, entende a Recorrente que a Autoridade Fiscal não poderia desconsiderar o 1º Método sem examinar as informações entregues no curso da fiscalização que evidenciam um conjunto probatório claramente suficiente para ratificar os valores das transações adotados nas importações realizadas pela Recorrente no período.

Segundo acusa a Autoridade Fiscal, a mera falta de apresentação das correspondências comerciais relativas às importações é, por si só, suficiente para a desclassificação do 1º Método de Valoração Aduaneira e a consequente adoção dos métodos substitutivos por força da aplicação do disposto no art. 86 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Conforme acima indicado, a hipótese de incidência dessa norma tributária descreve como conduta a não apresentação de três espécies de documentos fiscais em procedimento fiscal: (i) documentos comprobatórios de declaração de informações; (ii) correspondência comercial e (iii) registros contábeis.

Primeiramente, cabe ressaltar que essa hipótese não está comprovada, eis que a Recorrente entregou os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização, incluindo as correspondências comerciais que possuía e os registros contábeis solicitados, lembrando que sua contabilidade (ECD) é disponibilizada à Receita Federal todos os anos por força de lei.

(...)

O quarto indício utilizado pelas dd. Autoridades Fiscais para descaracterizar o 1º Método seria a suposta divergência entre os valores informados nas Declarações de Importação e nas Declarações de Valor Aduaneiro ("DVAs") apresentadas no curso da fiscalização. Segundo a Fiscalização, as DVAs apresentadas "não cumprem demonstrar o Valor Aduaneiro praticado nas importações analisadas" pois "há sempre uma diferença entre o Valor Aduaneiro praticado na DI e o Valor Aduaneiro demonstrado na DVA, com o valor da DVA sendo menor que o valor da DI" (fls. 1.057).

(...)

Assim, a maior parte das divergências identificadas pelas dd. Autoridades Fiscais dizem respeito ao erro formal no preenchimento das DVAs, que não implicou falta de recolhimento de tributo. Significa dizer que embora a DVA apresente valor menor que a DI por não ter incluído a capatazia, fato é que a Recorrente recolheu os tributos devidos na importação sobre tal montante.

(...)

Nesse sentido, a falta de inclusão da capatazia nas DVAs por um erro de sistema e que não acarretou prejuízo algum ao Fisco, não pode ensejar o entendimento de que a relação entre as partes teria influenciado o valor FOB da mercadoria. Não há nexos causal entre tal erro formal e a grave acusação de que a Recorrente e a Diageo B.V. teriam artificialmente reduzido o valor das mercadorias, principalmente porque os tributos foram recolhidos sobre o valor total da DI, incluindo a capatazia.

Portanto, não se mostra razoável considerar que o erro formal quanto à inclusão da capatazia implique a desconsideração das 133 DVAs elaboradas pela Recorrente e, em última instância, do 1º Método de Valoração Aduaneira.

Superada a questão da falta de inclusão da capatazia nas DVAs, cumpre esclarecer que as demais divergências identificadas pela Autoridade Fiscal dizem respeito a apenas **28 DVAs** apresentadas pela Recorrente. **Isto é, do universo de 133 DVAs analisadas pela fiscalização, foram identificadas divergências no valor FOB das mercadorias em apenas 28 DVAs, isto é, 20% das DVAs analisadas.**

Se consideradas as DVAs correspondentes às importações do estabelecimento da Recorrente de CNPJ nº 62.166.848/0010-33 e que são objeto do presente auto de infração, as dd. autoridades fiscais analisaram **93 DVAs**, tendo sido identificadas divergências em apenas **27 DVAs**.

Tais divergências, localizadas em poucas DVAs, tiveram origem em erro de sistema que, ao segregar o valor aduaneiro CFR em valor FOB da mercadoria e frete, resultou em valores diferentes daqueles informados nas DIs. Contudo, não se trata de erro que implique alteração no valor aduaneiro da mercadoria entendido como base de cálculo dos tributos, uma vez que o montante total (CFR)

permanece o mesmo. Em outras palavras, a despeito de a Autoridade Fiscal ter alegado que as divergências entre as DVAs e as DIs implicariam a desconsideração do **1º Método**, em realidade o valor total de ambos os documentos é o mesmo e corresponde à base de cálculo utilizada para fins de cálculo dos tributos devidos na importação, bem como ao valor remetido ao exterior.

(...)

Diante de tudo que acima foi exposto, resta evidente que a recorrente defende que o 1º método de valoração deveria ser adotado pela fiscalização, visto os extensos argumentos acima reproduzidos. Nesse passo passamos a analisar as razões da fiscalização e do julgado *a quo* pela não adoção do 1º método de valoração.

O relatório fiscal de fls. 1014 e seguintes, justificou que o 1º método de valoração deixou de ser adotado, entre outros motivos os que abaixo serão destacados, essencialmente pela existência de vinculação entre o exportador e o importador e que tal vinculação influenciou o preço praticado. Vejamos os excertos abaixo extraídos do Relatório:

4.2.3. Da Utilização do 1º Método de Valoração

O primeiro método de valoração aduaneira (valor de transação) somente poderá ser utilizado quando a importação resultar de operação comercial de compra e venda de mercadorias. O valor de transação é o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, devidamente ajustado, em uma venda para exportação para o país de importação. O preço efetivamente pago ou a pagar compreende todos os pagamentos efetuados ou a efetuar, como condição de venda das mercadorias objeto de valoração, pelo comprador ao vendedor, ou pelo comprador a terceiro, para satisfazer uma obrigação do vendedor.

4.2.4. Do Uso do 1º Método de Valoração entre Partes Vinculadas

A utilização do método do valor de transação nas operações comerciais entre partes vinculadas **somente será permitida quando a vinculação não tiver influenciado o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. Caso a vinculação entre importador e exportador tenha exercido influência no preço, será afastado o primeiro método de valoração.** (grifo meu)

IN SRF 327/2003

Art. 15. A utilização do método do valor de transação nas operações comerciais entre pessoas vinculadas somente será permitida quando a vinculação não tiver influenciado o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

Art. 16. A vinculação de que trata o artigo anterior diz respeito à relação existente entre o comprador e o vendedor na transação comercial de compra e venda das mercadorias.

Art. 19. Na aplicação, por parte do importador, do parágrafo 2 (b) e (c) do artigo 1 do Acordo de Valoração Aduaneira, os "valores-critério" apontados deverão ser ou já ter sido ratificados pela autoridade aduaneira.

(...)

Uma dessas restrições refere-se à existência de vinculação entre o exportador e o importador e que tal vinculação tenha influenciado o preço praticado. Nesse caso, o primeiro método de valoração aduaneira não pode ser aplicado, já que o valor declarado encontra-se artificialmente baixo, devendo ser adotado outro método de valoração, sucessivamente, na ordem estabelecida pelo Acordo.

Apesar de se ressaltar que a mera vinculação entre as partes não invalida sumariamente o uso do primeiro método, o Parágrafo 2 do Artigo 1 do AVA/GATT prevê que, caso “a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar.”

A vinculação existente com o exportador (DIAGEO BRANDS BV) é reconhecida pelo importador em todas as DI até agora observadas. Nelas ele afirma que tal vinculação não influenciou os preços praticados em cada transação. Foi essa afirmação que possibilitou a aplicação, pelo importador, do 1º Método do AVA.

Nesse mesmo sentido, corroborando a vinculação existente entre o exportador e o importador no Brasil, em resposta a uma das indagações constantes do TERMO DE INTIMAÇÃO DIFIS I Nº 3030/2020, a empresa afirmou que tanto a importadora ora Fiscalizada (aquí denominada DIAGEO) e exportadora (DIAGEO BRANDS BV) possuem uma “controladora final comum”, nos termos da alínea “f” do Artigo 15.4 do Acordo de Valoração Aduaneira. Informou que “a Fiscalizada é uma sociedade pertencente ao grupo Diageo, constituído no Reino Unido em 1997 (...) o grupo é um dos maiores fabricantes de bebidas destiladas do mundo, detendo marcas bastante conhecidas no mercado, como a cerveja Guinness, as vodcas Smimoff, Ciroc e Ketel One, os uísques Johnnie Waiker, Buchanan's e White Horse, o gim Tanqueray, o rum Captain Morgan, o licor Balleys e a tequila Don Julio”.

(...)

Em buscas ao sítio eletrônico internacional de DIAGEO (www.diageo.com) em “Our Brands” (“Nossas marcas”, em tradução), é possível verificar as bebidas aqui analisadas como sendo marcas do grupo, como nos exemplos abaixo:

(...)

Assim, resta pacificada a existência da vinculação entre as empresas e, portanto, o que se discute doravante é a afetação dos preços derivada dessa vinculação.

5.4.2. Da Descaracterização do 1º Método de Valoração por Afetação dos Preços

Por meio do Termo de Descaracterização do 1º Método nº 3127/2020, a empresa foi cientificada das análises abaixo.

(...)

Assim, as informações constantes nas faturas referentes aos produtos objeto desta análise que puderam ser identificadas entre a documentação apresentada foram buscadas e planilhadas por esta fiscalização (com as informações de datas, quantidades, valores unitários, fretes internacionais, etc.), e a partir desses documentos, foram elaboradas as tabelas a seguir. (Obs: uma relação compilada com documentações apresentadas pela DIAGEO encontra-se na planilha eletrônica “Análises Bebidas – DIAGEO. xls” – ANEXO 15, na aba “Docs apresentados – DIAGEO”). As páginas indicadas nas colunas de “Pág do PAF” abaixo referem-se às páginas do dossiê de atendimento nº 13032.056.253/2019-21, por meio do qual a fiscalizada anexou suas respostas às intimações.

(...)

Esta Fiscalização concorda com a diferença de volumes de transação nas DI que estão sendo comparadas. Entretanto salienta que não se está discutindo, neste momento, qual o valor a ser aplicado às operações (ou melhor, qual o método de valoração aduaneira a ser empregado). Essa avaliação será feita com a participação do importador, ao longo dos próximos passos desta ação fiscal. No momento, buscamos as justificativas para a descaracterização do 1º Método de Valoração Aduaneira, presente nas faturas comerciais das DI da DIAGEO. Nesse sentido, a diferença expressiva de valores unitários (por garrafa de produto importado) entre as DI comparadas, tratando-se do mesmo produto, do mesmo produtor, da mesma origem, no mesmo período de tempo (mesmo dia de registro, inclusive) não pode ser desprezada.

(...)

Não há dúvidas de que os preços são estabelecidos pelo exportador, assim como é possível que o sejam através de um sistema (que provavelmente é acessível apenas às empresas do Grupo DIAGEO). O que não restou comprovado, seja pela ausência dessa correspondência comercial e/ou dos catálogos de preços, é que o preço ofertado (e ainda em reais) é o mesmo para qualquer importador, independentemente deste ser do Grupo DIAGEO ou não, o que reforça – mais uma vez – que a vinculação entre as empresas afetou sim o preço praticado.

(...)

Salienta-se que mesmo após a dilação de prazo requerida pela empresa, foram anexados documentos como cópias de faturas, contratos de câmbio e notas fiscais, mas não foram apresentados correspondências comerciais entre importadora e exportadora relativas a essas importações, tampouco a planilha eletrônica com “modelo de checagem com aposição dos respectivos números de páginas do e-processo”.

Nas Declarações de Valor Aduaneiro – DVA apresentadas, o contribuinte afirma que a base para determinação do preço faturado é uma “lista de preço de exportação para mercado brasileiro”, embora tenha afirmado que “não há uma lista oficial de preços para exportação emitida pelo fornecedor internacional (...)

Acerca das DVA (Declaração de Valor Aduaneiro) apresentadas, vê-se também que elas não cumprem demonstrar o Valor Aduaneiro praticado nas importações analisadas. Conforme exemplo na tabela abaixo, onde se faz uma comparação de informações constantes nas Declarações de Importação (DI) com as faturas apresentadas e as DVA, vemos que há sempre uma diferença entre o Valor Aduaneiro praticado na DI e o Valor Aduaneiro demonstrado na DVA, com o valor da DVA sendo menor do que o valor da DI:

Informações da DI			Informações - DVA					dif de Valores (DVA - DI)
NUM DI	Registro	Valor Aduaneiro DI (R\$)	Valor Fatura (R\$)	Transporte Internac. Fatura (R\$)	Seguro (R\$)	Valor Aduaneiro na DVA (R\$)	Página DVA (no PAF)	
1702701095	15/02/2017	601.472,08	560.076,00	35.262,49	833,59	596.172,08	10154	-5.300,00
1704536474	20/03/2017	602.172,10	560.076,00	35.262,49	833,6	596.172,09	10153	-6.000,01
1705972782	12/04/2017	570.845,02	560.076,00	6.191,25	792,76	567.060,01	10172	-3.785,01
1712821867	02/08/2017	473.676,49	440.872,96	27.348,00	655,54	468.876,50	10164	-4.799,99
1806454809	09/04/2018	430.602,26	413.318,40	13.726,02	597,86	427.642,28	10182	-2.959,98
1812719150	13/07/2018	430.872,55	413.318,40	13.985,99	608,64	427.913,03	10178	-2.959,52
1820865896	12/11/2018	563.979,19	537.306,00	22.050,00	783,19	560.139,19	10194	-3.840,00
1905457369	26/03/2019	561.736,14	537.306,00	19.950,00	780,14	558.036,14	10188	-3.700,00

O número de página no PAF indicado na tabela refere-se à página no dossiê de atendimento (e-processo nº 13032.056.253/2019-21) por meio do qual foi feita a comunicação com a fiscalizada.

Aqui mais uma vez vemos os reflexos de se praticar os valores das invoices em reais. O Valor Aduaneiro demonstrado na DVA corresponde ao valor da mercadoria (o valor da invoice) somado ao valor de transporte internacional mais o valor de seguro. Analisando-se atentamente os valores constantes nas DI e nas declaradas nas DVA acima, vemos que para a formulação do Valor Aduaneiro nas DVA, foram usados os valores constantes nas Invoices (Faturas) que, conforme já frisado, estão em reais, não em dólar. Os valores que estão nas Invoices (em reais) são os valores da mercadoria (equivalente ao preço unitário – aquele que permanece fixo por meses - multiplicado pela quantidade de caixas) e o valor de

frete (ou transporte) internacional. Na invoice não consta o valor do seguro. O valor de seguro apresentado na DVA, conforme pode ser comparado na tabela abaixo, corresponde ao valor de seguro em dólar da DI multiplicado pela taxa do dolar no dia de registro da DI. Já o valor aduaneiro da DI considera os valores de VMLE US\$ (que conforme já visto diminuem com o tempo em virtude das invoices estarem em reais), somado a frete e seguro em dólares, convertidos para real na data de registro da DI. No somatório dos valores em cada caso (DI e DVA), os Valores Aduaneiros de cada um (DI e DVA) não batem.

Ainda, em relação à não apresentação da correspondência comercial dessas importações, destaque-se o disposto no art. 86 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

“Art. 86. 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, bem assim os respectivos registros contábeis, se obrigado à escrituração.” (grifos nossos)

Por si só, tal ditame legal já daria amparo para a desclassificação do 1º Método de Valoração Aduaneira e a consequente adoção dos métodos substitutivos, nos termos do AVA/GATT. Aqui, pelo exposto, será apenas mais um elemento que se soma aos argumentos já apresentados.

(...)

De qualquer forma, resta claro que os Valores Aduaneiros declarados nas DVA não cumprem demonstrar o Valor Aduaneiro praticado nas importações analisadas. Abaixo indicamos análise nos termos do que já feito para o produto BLACK & WHITE, comparando os valores aduaneiros indicados nas DVA para o produto Uisque JW BLACK LABEL – caixa com 12 garrafas de 1000ml, com os valores aduaneiros praticados nas Declarações de Importação:

Informações da DI				Informações - DVA					
NUM DI	Registro	Fatura com	Valor Aduaneiro DI (R\$)	Valor Fatura (R\$)	Transporte Internac. Fatura (R\$)	Seguro (R\$)	Valor Aduaneiro na DVA (R\$)	Página DVA (no PAF)	Dif de Valores (DVA - DI)
1613620685	01/09/16	51968/16-01	513.558,87	505.323,00	5.301,00	714,87	511.338,87	10.212	-2.220,00
1702538631	13/02/17	5424/17-01	341.580,49	336.856,00	2.769,00	475,48	340.100,48	10.232	-1.480,01
1708028775	17/05/17	5501/17-01	341.517,38	336.856,00	2.705,99	475,4	340.037,39	10.230	-1.479,99
1804948073	16/03/18	597401	72.101,56	68.020,00	3.696,54	100,42	71.816,96	10.222	-284,60
1814474252	08/08/18	621901	373.078,43	341.460,40	27.039,59	515,9	369.015,89	10.238	-4.062,54
1612327763	10/08/16	5135/16-01	120.060,08	116.604,00	2.407,85	166,61	119.178,46	10.204	-881,62
1822930423	13/12/18	654101	199.406,14	193.846,50	4.108,49	277,15	198.232,14	9.976	-1.174,00
1900380465	07/01/19	661201	199.458,70	193.860,00	4.147,49	277,2	198.284,69	9.974	-1.174,01
1904772864	15/03/19	675501	198.867,00	193.860,00	3.990,00	277	198.127,00	9.971	-740,00

A última coluna acima indica a diferença do valor aduaneiro indicado na DVA e o valor aduaneiro praticado na respectiva DI.

A fiscalização relata ainda outras divergências na importação de outros produtos comercializado pela recorrente, que podem ser verificadas nas e-fls. 1062 e seguintes, que

deixarei de reproduzir aqui para melhor dinâmica do voto, sendo importante a conclusão que abaixo destaco:

Por fim, a Fiscalizada faz a seguinte consideração: “apesar de a premissa adotada no Relatório Fiscal ser correta (eventual dependência das partes não necessariamente justificar a desconsideração do método transacional), a conclusão acabou se mostrando equivocada justamente por se basear exclusivamente no simples fato de as operações envolverem entidades de um mesmo grupo econômico”.

Ressaltamos mais uma vez que a conclusão chegada por esta Fiscalização não se baseou “exclusivamente no simples fato de as operações envolverem entidades de um mesmo grupo econômico” conforme considera a Fiscalizada. Além das considerações feitas por esta Fiscalização (colocadas no extenso Termo nº 3127/2020 e das outras postas nas linhas acima), destaque-se que a DIAGEO não seguiu – em sua manifestação – os ditames do art. 1º § 2º (b), i a iii do AVA (explicitamente citados ao final do Termo de Descaracterização):

“Art. 1º, §2º:

(b) no caso de venda entre pessoas vinculadas, o valor de transação será aceito e as mercadorias serão valoradas segundo as disposições do parágrafo 1, sempre que o importador demonstrar que tal valor se aproxima muito de um dos seguintes, vigentes ao mesmo tempo ou aproximadamente ao mesmo tempo:

(i) o valor de transação em vendas a compradores não vinculados de mercadorias idênticas ou similares, destinadas a exportação para o mesmo país de importação;

(ii) O valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do Artigo 5;

(iii) o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do Artigo 6;” (grifos nossos)

Ou seja, toda a contestação apresentada carece de valores, cálculos, demonstrações objetivas de que os argumentos apresentados por esta Fiscalização são falhos. **Se o 1º Método do AVA deve ser mantido, onde está a construção desses preços (através da aplicação do art. 1º § 2º (b), i a iii do AVA)?** O importador não logrou êxito em demonstrá-lo. As próprias DVA (Declarações de Valor Aduaneiro) não o fazem.

As considerações postas pela empresa são só isso: considerações. Não são suficientes para se contrapor a todas as evidências apresentadas. Sobretudo como se formaram e se sustentaram esses preços fixos em reais ao longo de todos esses meses, de mercadorias produzidas com custos em libras esterlinas, e onde o exportador assume para si as perdas referentes às variações cambiais, o que só é possível com empresas-irmãs, com clara afetação dos preços. Essa

afetação de preços diminuiu o pagamento devido dos tributos aduaneiros, por redução de sua base de cálculo.

Dessa forma, através do Termo nº 3160/2020, foi mantida a descaracterização do 1º Método do AVA para as mercadorias em questão, dando-se início à aplicação sucessiva dos métodos substitutivos de valoração aduaneira, nos termos da intimação que fez parte desse termo (...)

Em suma, sendo essas as razões pela não adoção do 1º método de valoração pela fiscalização, cumpre destacar que o julgado *a quo* apresentou divergência entre seus pares, quanto a adoção do 4º e 6º método, prevalecendo o entendimento da maioria que percebeu por mais correto o 6º método. Contudo, quanto ao afastamento do 1º método não houve discordância, asseverando o relator que:

Percebe-se no relatório fiscal que o interessado teve oportunidades, no curso do procedimento fiscalizatório, de apresentar provas de que a vinculação não influenciou o preço. Também teve tal oportunidade no processo administrativo fiscal. Poderia ter demonstrado em sua impugnação que os preços em reais seriam praticados mesmo que o importador-comprador fosse uma empresa não vinculada ao grupo Diageo.

Ao contrário do esperado, o impugnante afirma que o Brasil adota o regime de câmbio flutuante e apresenta gráficos em que busca demonstrar que a variação cambial não tem impacto direto na definição de preços de venda à Diageo Brasil, nem nos preços praticados no mercado interno (gráficos em fl. 4.840 e 4.841).

A falta de correlação entre os preços e a variação cambial denota, mais uma vez, o controle que o grupo econômico possui em relação aos negócios. Conclui-se que os preços praticados na importação foram efetivamente influenciados pela vinculação entre exportador e importador.

Quanto à questão das declarações de valor aduaneiro (DVA), observa-se que se trata de documento previsto no artigo 30 da Instrução Normativa SRF nº 327/2003, destinado a subsidiar a fiscalização: (...)

Percebe-se que as discrepâncias existentes entre as DVA apresentadas e as DI, relativas à informação de capatazia, desmembramento de frete e erro de sistema, não incidem sobre a questão de mérito debatida neste processo.

Portanto, tais divergências entre DVA e DI não são relevantes para o mérito do julgamento.

No entanto, a questão da "correspondência comercial" é proeminente. Ressalta-se o artigo 30, § 1º, da IN SRF 327/2003, segundo o qual o importador deve apresentar informações que incluam "identificação das pessoas envolvidas na transação, seus papéis de atuação na operação, a correspondência comercial e a descrição completa do processo de negociação e de determinação do preço das mercadorias face às circunstâncias econômicas do mercado internacional".

Não há nos autos a efetiva informação do processo de negociação e determinação dos preços. DIAGEO não apresentou "correspondência comercial" (e-mails, por exemplo) que esclareça as negociações entre executivos e instâncias decisórias das empresas envolvidas, a fim de que demonstrem a estratégia empresarial do grupo no estabelecimento de determinados preços em reais na exportação para a empresa vinculada estabelecida no Brasil.

A alegação de que os pedidos são registrados em sistema informatizado não atinge o objetivo da norma. Tratando-se de importador e exportador vinculados, incumbe-lhes o ônus apresentar elementos probatórios convincentes a respeito da aceitabilidade do valor de transação.

É inconcebível que transações envolvendo milhões de dólares entre diversas empresas de um grande grupo sejam realizadas sem a troca de correspondências (mesmo eletrônicas) entre executivos, diretorias, gerências, setores comerciais e financeiros das empresas.

Conclui-se que o interessado oculta, deliberadamente, as mensagens trocadas por seus empregados e administradores, bem como as diretivas da matriz, a respeito dos critérios e negociações para fixação de preços. Deixou de cumprir a obrigação estampada no artigo 30, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 327/2003.

Os dispositivos normativos citados vão ao encontro das disposições do AVA. O acordo estabelece que o importador deve colaborar com a autoridade aduaneira, tanto para justificar o valor declarado – artigo 1.2(b) – quanto na aplicação dos métodos substitutivos ao primeiro (item 2 da Introdução Geral: “Quando o valor aduaneiro não puder ser determinado de acordo com as disposições do Artigo 1, deveria normalmente haver um processo de consultas entre a administração aduaneira e o importador, com o objetivo de estabelecer uma base de valoração de acordo com o disposto nos Artigos 2 ou 3”).

(...)

O interessado esquivou-se de cooperar com a autoridade aduaneira (artigo 17 do AVA e anexo III, item 6). A rejeição do primeiro método está amparada pelo artigo 33 da Instrução Normativa SRF nº 327/2003:

“Art. 33. O valor aduaneiro também será apurado com base em método substitutivo ao do 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 DI, a correspondência comercial, bem assim os respectivos registros contábeis, se obrigado à escrituração.”

As presentes conclusões decorrem do exame dos fatos e das alegações apresentadas em impugnação e encontram respaldo nos fundamentos apresentados pela competente Auditora-Fiscal no item 5.4.3 de seu relatório (...)

Como bem colocado pela fiscalização, ao citar os ditames do art. 1º § 2º (b), i a iii do AVA, segundo o Acordo de Valoração aduaneira, deverá ser aplicado o 1º método de valoração, valor de transação, nos casos em que não haja vinculação entre as empresas relacionadas ou no caso de haver que essa vinculação não tenha influenciado nos preços praticados.

Portanto, no caso de vinculação entre empresas, o valor de transação poderá ser aceito, mas se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá solicitar ao importador que preste esclarecimentos.

Por tudo que acima foi exposto verifica-se que o papel da fiscalização de intimar a recorrente a esclarecer os valores praticados foi cumprido, deixando o contribuinte de desconstituir as conclusões fiscais, visto que não observou o artigo 33 da Instrução Normativa SRF nº 327/2003, acima reproduzido na fala da DRJ.

Ao contrário do que foi alegado em recurso, não se trata de inversão do ônus probatório, mas um comportamento de cooperação que se espera do sujeito passivo por força da norma regente no AVA. Assim, não há discordância quanto ao fato de importador e exportador serem empresas vinculadas, contudo, a fiscalizada não logrou êxito em comprovar que essa vinculação não afeta os preços praticados, que conforme bem demonstrado pela fiscalização, apresentam valores bem inferiores ao que é praticado no mercado.

Diferentemente do alegado pela recorrente caberia ao importador demonstrar que o valor de transação não foi afetado pela vinculação entre as empresas, e ele não logrou demonstrar. Em que pese o impugnante ter juntado aos autos, Laudo Econômico elaborado pela empresa LCA Consultores ("LCA") e parecer da ilustre Dra. Íris Sansoni, segundo o qual "*existe racionalidade econômica na prática da Diageo Brands de diferenciar preços entre Diageo Brasil e Dufry, em função das distinções na forma de atuação entre as empresas*". Não há nos autos a efetiva informação do processo de negociação e determinação dos preços (correspondência comercial), a fim de demonstrar a estratégia empresarial do grupo no estabelecimento de determinados preços em reais na exportação para a empresa vinculada estabelecida no Brasil.

Cabendo replicar, porque necessário, um questionamento feito pela fiscalização: ***Se o 1º Método do AVA deve ser mantido, onde está a construção desses preços (através da aplicação do art. 1º § 2º (b), i a iii do AVA)? O importador não logrou êxito em demonstrá-lo. As próprias DVA (Declarações de Valor Aduaneiro) não o fazem.*** Sendo oportuno dizer que a extensa defesa apresentada não foi capaz de responder a essa questão tão objetiva.

Nesse sentido, mantenho afastado o 1º método de valoração.

Passamos agora a analisar as razões pela não adoção dos métodos subsequentes. Alega a recorrente ser inválida a desclassificação dos 2º e 3º métodos: vejamos:

(...)

Os métodos de valoração para a definição da base de cálculo dos tributos incidentes sobre o comércio exterior são por ordem: (i) método do valor da transação, (ii) método do valor de transação de mercadorias idênticas, (iii) método do valor de transação de mercadorias similares, (iv) método do valor de revenda (ou método do valor dedutivo), (v) método do custo de produção (ou método do valor computado), (vi) método do último recurso (ou método pelo critério da razoabilidade).

É obrigatória a observância a esta ordem, conforme Notas Interpretativas ao AVA:

"Nota Geral - Aplicação Sucessiva dos Métodos de Valoração

*(...) 2. Quando o valor aduaneiro não puder ser determinado segundo as disposições do Artigo 1, deve-se passar sucessivamente aos Artigos seguintes até chegar ao primeiro que permita determinar tal valor. Exceto quanto ao disposto no Artigo 4, **somente quando o valor aduaneiro não puder ser determinado conforme as disposições de um dado Artigo é que o disposto no Artigo subsequente pode ser utilizado**". (grifos nossos)*

Tal comando, por sua vez, foi descumprido pela fiscalização, que **inverteu o ônus da prova** ao transferir integralmente à Recorrente a obrigação de demonstrar os valores de todos os Métodos do AVA à Recorrente.

Após desconsiderar o valor da transação, a d. auditora fiscal desclassificou o 2º Método, invertendo o ônus da prova ao impor à Recorrente a obrigação de trazer DIs "paradigma" no curso da fiscalização. Justifica que seria inviável a aplicação do 2º Método, por "*não ter conhecimento de produtos que possam ser considerados mercadorias idênticas e que não logrou êxito em encontrar, dentro do banco de dados da Receita Federal, outros produtos que se enquadrassem na definição de "mercadorias idênticas" do AVA*". (fl. 1.091)

Ocorre que o acesso de terceiros às DIs de empresas importadoras no país está protegido por sigilo fiscal e, portanto, são dados inacessíveis para a Recorrente. A própria d. agente fiscal é quem tem por obrigação buscar DIs paradigmas em seu vasto banco de dados. Não se pode admitir que o fisco desclassifique o 2º Método apenas porque não foram apresentados comparáveis idênticos após intimação da Receita Federal.

(...)

Reitera-se que, se por um lado a Recorrente não tem acesso às importações realizadas por seus concorrentes, por outro a Fiscalização tem à disposição a base de dados do SISCOMEX com amplo nível de detalhe que, permitiria a comparação do valor da transação com o preço de eventuais mercadorias similares segundo o 3º Método do AVA que, repita-se, é de observância obrigatória.

Portanto, diante da falta de justificativas suficientes para descaracterizar a aplicação do 2º ou 3º Métodos, resta evidente o descumprimento da aplicação sucessiva e obrigatória dos Artigos do AVA por parte das dd. autoridades fiscais.

Sobre esse ponto a DRJ, em resumo, conclui que (e-fls. 5259):

Não há que se falar em "inversão do ônus da prova", como alegado pelo impugnante.

Conclui-se do exposto no relatório fiscal que não foram identificadas importações de mercadorias idênticas, ao mesmo tempo (ou em tempo aproximado), no mesmo nível comercial e na mesma quantidade das mercadorias sob valoração.

A autoridade fiscal, no intuito de averiguar a aceitabilidade do valor de transação (primeiro método), reuniu algumas DI paradigma, que foram utilizadas na comparação de preços, para alguns dos produtos importados pelo interessado.

Entretanto, nota-se que, para fins de aplicação do segundo método, tais importações não ocorreram no mesmo nível comercial e na mesma quantidade. Também não há notícia de que ajustes quanto ao nível comercial e à quantidade seriam possíveis. **Logo, tais DI paradigma são imprestáveis para aplicação do segundo método. (grifo meu)**

Correta, portanto, a conclusão de que é inviável o estabelecimento de valores aduaneiros em segundo método.

Quanto ao terceiro método, a Auditora-Fiscal diligenciou a fim de tentar sua utilização, inclusive intimou o interessado a apresentar importações de mercadorias similares (fl. 1.092).

Contudo, concluiu pela impossibilidade de uso do terceiro método (item 5.4.5):

*"Como visto pela resposta da empresa de que **“não tem conhecimento de ‘mercadorias similares’ àquelas indicadas no quadro da página 3 que possam justificar a adoção do terceiro método do Acordo de Valoração Aduaneira”** e tendo em vista que esta Fiscalização não logrou êxito em encontrar, dentro do banco de dados da Receita Federal, outros produtos que se enquadrassem perfeitamente na definição de “mercadorias similares” do AVA, tornou-se **inviável a aplicação deste 3º Método** como o substitutivo da valoração aduaneira de qualquer dos produtos em análise."*

Tal como ocorreu na tentativa de aplicação do segundo método, **a fiscalização não logrou obter importações paradigma para execução do terceiro**. Os argumentos apresentados no relatório fiscal estão de conformidade com o AVA. Foi pesquisado o banco de dados da Receita Federal, a fim de identificar produtos similares, na definição do acordo, sem sucesso.

O interessado, em atendimento a intimação, afirmou não ter conhecimento de "mercadorias similares".

Conclui-se do exposto no relatório fiscal que não foram identificadas importações de mercadorias similares, ao mesmo tempo (ou em tempo aproximado), no mesmo nível comercial e na mesma quantidade das mercadorias sob valoração.

Acolho a conclusão de que é inviável a aplicação do terceiro método.

O impugnante, embora questione as conclusões da fiscalização, não apresentou elementos probatórios que ensejem a conclusão de que a autoridade fiscal deixou de considerar, indevidamente, importações de mercadorias idênticas ou similares. Não há nos autos prova de que foi descumprido o AVA.

O impugnante alegou, no tópico relativo ao segundo e terceiro métodos, que a contabilidade faz prova em favor do contribuinte (Decreto-Lei nº 1.598/1977, artigo 9º). Entretanto, não há nexos entre referida alegação e a questão da aplicabilidade dos citados métodos de valoração.

Diante do acima exposto nota-se que não foram localizadas importações paradigmáticas, para adoção do 2º método e que o contribuinte não forneceu as informações necessárias para simulação do 3º método, apesar de intimado. Ao contrário do que foi alegado no recurso o contribuinte somente foi intimado a colaborar após a fiscalização esgotar as buscas por importações similares em seus bancos de dados conforme asseverou a DRJ.

Dessa forma, repita-se, não se trata de inversão do ônus probatório, mas sim de cumprimento das diretrizes do AVA que se pauta na colaboração. Por essas razões, não sendo possível que ambas as partes apresentem subsídios para utilização dos 2º e 3º métodos, correta a superação destes.

Imperioso, sobretudo, ressaltar os ensinamentos jurisprudenciais de Aliomar Baleeiro, no seguinte dizer: “SIMULAÇÃO. INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA” (RE nº 68006/MG. Publicado no Diário da Justiça de 14/11/1969).

No caso presente, em nada se sustenta a alegação de inversão do ônus da prova, uma vez que a própria impugnante apresenta os dados estatísticos da RFB para se opor à afetação dos preços dos produtos importados pela vinculação entre importador e fornecedores estrangeiros da qual foi acusada por meio de provas indiretas, embora não tenha obtido êxito nesse intento. Ou seja, quem não apresentou provas suficientes de sua alegação foi a impugnante, conforme já pormenorizado neste Voto. Nesse sentido destaca, a lição de Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López⁹, No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes. Portanto, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, conforme disposto na parte final do caput do art. 9º do PAF, como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao artigo 16 do PAF. (sublinhei)

Diante do exposto, concluo que, in casu, a Fiscalização apresentou argumentos e provas coerentes e harmônicas que demonstram suas acusações, a defendente, no entanto,

lançou mão de argumentos e provas incapazes de abalar a concretude das imputações que lhe foram feitas.

Assim, entendo por correto o posicionamento da fiscalização.

Prosseguindo, conforme já mencionado, o julgado *a quo* apresentou divergência quanto a aplicação dos 4º e 6º métodos de valoração, sendo o posicionamento do relator quanto correta a aplicação do 4º método ao contrário do que prevaleceu pelo redator designado ao voto vencedor.

Para fins desse julgamento nos interessa analisar o que a recorrente sustenta como determinante para utilização do 4º método e o que o julgador de piso, que redigiu o voto vencedor, considerou para desclassificação do mesmo método.

5.4. INVÁLIDA DESCLASSIFICAÇÃO PELA FAZENDA DO MÉTODO 4 (DEDUTIVO)

(...)

O 4º Método pode ser considerado como espécie do gênero preço de revenda menos tributos e lucro, correspondendo ao preço unitário pelo qual as mercadorias importadas ou as mercadorias idênticas ou similares às importadas são vendidas desta forma na maior quantidade total ao tempo da importação ou aproximadamente ao tempo da importação das mercadorias objeto de valoração a pessoas não vinculadas, deduzidos de certos valores, por exemplo, comissões, direitos aduaneiros, tributos nacionais pagáveis no país de importação, custos usuais de transporte e seguro etc.

(...)

Apesar das dificuldades de manejar tais cálculos, sem qualquer orientação sobre o AVA, que é bastante complexo, a Recorrente de boa-fé que é e cumpridora de suas obrigações não mediu esforços para apresentar à fiscalização o cálculo solicitado, com a indicação geral de quais despesas e custos haviam sido abatidos, com referência aos livros fiscais e às contas contábeis.

Tendo em vista que milhares de documentos compunham toda a contabilidade de custos da empresa de 2016 a 2019, a Recorrente entendeu que o Fisco faria uma verificação por amostragem, analisaria dados da sua contabilidade apresentados via SPED ou solicitaria a apresentação de documentos.

Contudo, apenas alegando que os documentos comprobatórios da tabela elaborada não teriam sido apresentados, a autoridade fiscal desconsiderou todo o trabalho realizado pela Recorrente, Na sequência, a Autoridade Fiscal também descartou o **5º Método**, alegando que ser muito difícil de ser utilizado, porque dependeria de informações do exterior, que não são obtidas facilmente do exportador e que o importador não teria juntado à sua resposta, partindo para o **6º Método**, procedendo imediatamente à lavratura do auto de infração. No TVF (fl. 1042), a d. auditora fiscal resume suas razões para não aplicar o **Método 4**, a saber:

(...)

Ressalte-se que nenhum esclarecimento foi solicitado à Recorrente, a qual teve conhecimento dessa justificativa apenas quando da lavratura do auto de infração.

Ressalte-se que o Relator da DRJ/SP concordou integralmente com a defesa da Recorrente, seja quanto à inversão do ônus da prova, seja quanto à postura passiva da d. Autoridade Fiscal que não se dispôs a analisar as informações apresentadas pela Recorrente e tampouco as que já possuía acesso via obrigações acessórias. Deu provimento integral à Impugnação para cancelar o crédito tributário em razão da inobservância do AVA na aplicação do 4º Método (...)

Nesse diapasão, considerando que o voto vencedor da DRJ foi no sentido oposto ao acima exposto, cumpre-nos reproduzir as razões que abarcam em conjunto a desconsideração dos 4º e 5º métodos. Após reproduzir as intimações não atendidas ou atendidas parcialmente pela fiscalizada, discorreu a DRJ:

O quarto método, ou método do valor dedutivo, descrito pelo artigo 5 do Acordo de Valoração Aduaneira, estabelece que o valor aduaneiro tem por base o preço pelo qual foram revendidas a maior quantidade total das mercadorias importadas deduzidas as parcelas (i) a (iv) do artigo 5.1. (a):

“Artigo 5

1. (a) Se as mercadorias importadas ou mercadorias idênticas ou similares importadas forem vendidas no país de importação no estado em que são importadas, o seu valor aduaneiro, segundo as disposições deste Artigo, basear-se-á no **preço unitário pelo qual as mercadorias importadas ou as mercadorias idênticas ou similares importadas são vendidas desta forma na maior quantidade total ao tempo da importação ou aproximadamente ao tempo da importação das mercadorias objeto de valoração a pessoas não vinculadas àquelas de quem compram tais mercadorias**, sujeito tal preço às seguintes **deduções**:

(i) as comissões usualmente pagas ou acordadas em serem pagas ou **os acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais**, relativos a vendas em tal país de mercadorias importadas da mesma classe ou espécie;

(ii) os custos usuais de **transporte e seguro** bem como os custos associados incorridos no país de importação;

(iii) quando adequado, os **custos e encargos referidos no parágrafo 2 do Artigo 8**; e

(iv) os direitos aduaneiros e outros tributos nacionais pagáveis no país de importação em razão da importação venda das mercadorias.”

O **quinto método**, ou **método do valor computado**, descrito pelo artigo 6 do Acordo de Valoração Aduaneira, estabelece o valor aduaneiro a partir dos custos das matérias-primas e da fabricação empregados na produção, somados aos lucros, despesas gerais e outras parcelas que compõem o valor das mercadorias importadas:

“Artigo 6

1. O valor aduaneiro das mercadorias importadas, determinado segundo as disposições artigo, basear-se-á num valor computado. O

valor computado será igual à soma de: (a) o custo ou o valor dos **materiais e da fabricação**, ou processamento, empregados na produção das mercadorias importadas;

(b) um montante para **lucros e despesas gerais**, igual àquele usualmente encontrado em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie que as mercadorias objeto de valoração, vendas estas para exportação efetuadas por produtores no país de exportação, para o país de importação;

(c) o custo ou o valor de **todas as demais despesas necessárias para aplicar a opção de valoração escolhida pela Parte**, de acordo com o parágrafo 2 do Artigo 8.”

Evidente, portanto, que a aplicação desse método requer a estreita colaboração do produtor das mercadorias, que provavelmente estará no exterior, fora da jurisdição das autoridades fiscais do país importador, para que ele forneça informações sobre seus custos, de acordo com seus registros contábeis. Na prática, é um método de difícil aplicação, dada a dificuldade em se obter dados referentes ao processo produtivo do exportador.

No caso, respondendo ao Termo de Intimação nº 3207/2020, a **fiscalizada informou que iria apresentar o preço unitário das bebidas importadas pelo quarto método de valoração aduaneira**, entretanto, em razão da necessidade de abertura de arquivos de anos anteriores e levantamento de dados contábeis para segregação de valores que compõem seus custos e despesas, solicitou à fiscalização um prazo adicional de 20 (vinte) dias (fl. 1.250).

O prazo adicional foi concedido, de modo que a fiscalizada teve 40 (quarenta) dias para apresentar as informações necessárias para determinar a valoração aduaneira das bebidas importadas pelo quarto método, **mediante apresentação de toda a documentação fidedigna e exata** que pudesse comprovar os preços utilizados como ponto de partida, bem como as deduções efetuadas.

Após decorrido o prazo solicitado, a fiscalizada apresentou como resposta apenas uma tabela resumo, acompanhada de informações genéricas (fls. 1.251 e 1.252):

“Ref: TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL PARA APLICAÇÃO DO 4º OU 5º MÉTODO DO AVA EFA III Nº 3207/2020 // TDPF nº 0816500-2019-00916-6

Conforme mencionado pela Fiscalizada em sua última manifestação, muito embora discorde do procedimento que vem sendo adotado por essa D. Fiscalização, já que, com a devida vênia, não há qualquer razão para desconsideração do 1º Método de Valoração Aduaneira, a Fiscalizada possui elementos capazes de justificar eventual aplicação subsidiária do 4º Método de Valoração Aduaneira previsto no artigo 5º do AVA.

Em resumo, para os itens apontados por essa D. Fiscalização no termo em referência, a aplicação desse método levou aos seguintes resultados para valoração aduaneira, considerando o valor de cada garrafa importada nos anos-calandários de 2017 e de 2018:

PRODUTO	MÉTODO 1	MÉTODO 4
UISQUE BLACK & WHITE caixa com 12 garrafas de 1000ml	RS 7,26 (2017) RS 7,22 (2018)	RS 3,74 (2017) RS 1,64 (2018)
UISQUE J WALKER BLACK LABEL - caixa com 12 garrafas de 1000ml	RS 11,56 (2017) RS 12,34 (2018)	RS 11,84 (2017) RS 5,05 (2018)
UISQUE OLD PARR - caixa com 12 garrafas de 1000ml	RS 14,37 (2017) RS 14,60 (2018)	RS 8,00 (2017) RS 10,83 (2018)
UISQUE OLD PARR - caixa com 12 garrafas de 750ml	RS 12,74 (2017) RS 12,34 (2018)	RS 2,07 (2017) RS 11,22 (2018)
UISQUE J WALKER RED LABEL - caixa com 12 garrafas de 1000ml	RS 8,06 (2017) RS 8,41 (2018)	RS 3,36 (2017) RS 5,20 (2018)
GIN TANQUERAY - caixa com 12 garrafas de 750ml	RS 5,06 (2017)	RS 2,02 (2017)
VODCA CIROC - caixa com 12 garrafas de 750ml	RS 11,07 (2017) RS 10,61 (2018)	RS 4,29 (2017) RS 4,97 (2018)
UISQUE WHITE HORSE - caixa com 12 garrafas de 1000ml	RS 8,75 (2017) RS 9,69 (2018)	RS 3,08 (2017) RS 6,28 (2018)
UISQUE WHITE HORSE - caixa com 12 garrafas de 500ml	RS 4,30 (2017) RS 4,81 (2018)	RS 2,67 (2017) RS 2,67 (2018)

Como se pode constatar no quadro acima, a aplicação do 4º Método do AVA apenas confirma que o procedimento adotado pela Fiscalizada para valoração aduaneira não trouxe qualquer tipo de prejuízo à administração tributária, tampouco levou ao recolhimento a menor de tributos na importação desses bens.

Confirma também, que, ao adotar o método transacional (1º Método do AVA), a Fiscalizada aplicou uma forma de valoração aduaneira até mesmo mais favorável ao Fisco brasileiro.

A Fiscalizada esclarece que a metodologia para apuração dos valores-parâmetros de acordo com esse 4º Método seguem o disposto no artigo 5º do AVA, a sistemática reproduzida no Termo de Intimação Fiscal encaminhado por essa D. Fiscalização e documentos contábeis já mantidos pela Receita Federal do Brasil:

- foram apuradas as quantidades de caixas e garrafas vendidas no Mercado Interno com base nos livros C 170 do EFD Contribuições, para que fosse possível apurar o valor de importação unitário ou por caixa, conforme as disposições do AVA GATT;
- do preço de revenda no mercado local, foram deduzidos os valores contidos nas contas contábeis 47200 47202 47205 e 47212 (armazenagem),

47000 46001 50318 46021 47207 46032 47003 (custos operacionais de revenda), e alguns itens da conta 66400 (locações);

- foram então deduzidas as comissões, custos usuais de transporte e seguro, custos incorridos localmente para importação, bem como os demais custos e encargos mencionados no termo de intimação fiscal; e
- ao final, após as deduções acima, foram divididos os resultados pelo número de caixas e garrafas revendidas, para se chegar ao preço-parâmetro sob o critério de valoração aduaneira previsto no artigo 5º do AVA.

A Fiscalizada segue à disposição dessa D. Fiscalização caso haja necessidade de esclarecimentos adicionais.”

Sobre o atendimento apenas parcial da intimação, assim se manifestou a Auditora-Fiscal (fls. 1.102 e 1.103):

“Como visto pela resposta acima da empresa, mesmo após prorrogação de prazo para fornecimento de todas as informações, a empresa não logrou apresentar **documentação fidedigna e exata que comprove os preços de venda no mercado interno utilizados, as deduções efetuadas, limitando-se a citar tipos de custos e despesas que teriam sido utilizados em cálculos supostamente realizados**. Ressalte-se que não foi indicado pela empresa as mercadorias revendidas, no país de importação, no mesmo estado em que foram importadas; não foi indicado qual o preço unitário pelo qual cada mercadoria é revendida, na maior quantidade, no mercado do país do importador em tempo próximo ao da importação (atentando-se que estão sendo analisadas importações de 2016 a 2019); e não foi **apresentada a documentação fidedigna e exata que comprove as deduções efetuadas**.

Dessa forma, **resta inviável a aplicação do quarto e quinto métodos de valoração aduaneira**” com base em informações fornecidas pela empresa e tendo em vista que esta Fiscalização também não dispõe dessas informações, tornou-se **inviável a aplicação do 4º ou do 5º Métodos** como o substitutivo da valoração aduaneira de qualquer das bebidas em análise.

Assim, oferecida a oportunidade – por diversas vezes e ao longo de várias intimações – da empresa apresentar os elementos para aplicação de um dos quatro outros métodos substitutivos presentes no AVA, tendo em vista que, uma vez descaracterizado o valor de transação (1º Método) como valor aduaneiro das mercadorias, há a necessidade imperiosa de se estabelecer uma precificação das mesmas, **não resta alternativa que não a aplicação do 6º Método de VA (critérios razoáveis)**.”

Em síntese, entendeu a fiscalização que:

- (i) Não foram indicadas as mercadorias revendidas, no país de importação, no mesmo estado em que foram importadas;

(ii) não foi indicado qual o preço unitário pelo qual cada mercadoria é revendida, na maior quantidade, no mercado do país do importador em tempo próximo ao da importação (atentando-se que estão sendo analisadas importações de 2016 a 2019);

iii) não foi apresentada documentação fidedigna e exata que comprove as deduções efetuadas;

(iv) Resta inviável a aplicação do quarto e quinto métodos de valoração aduaneira com base em informações fornecidas pela empresa.

Diante da conduta da DIAGEO, acato integralmente essas conclusões, em particular, da impossibilidade de aplicação do quarto e quinto métodos de valoração aduaneira.

Quanto à alegação da impugnante, de que a fiscalização não verificou os cálculos apresentados nem pediu esclarecimentos adicionais, trata-se apenas de retórica favorável a ela, já que a empresa, tanto no procedimento fiscalizatório quanto em sede de impugnação, não apresentou os documentos/informações solicitados pela Auditora-Fiscal.

Diferentemente do entendimento manifestado pela defesa, **em nenhum momento a Auditora-Fiscal se negou a realizar as verificações necessárias, inclusive contábeis, para efetuar o cálculo dos valores aduaneiros pelo quarto ou quinto método; não houve transferência de responsabilidade nem ausência da fiscalização.**

Se os documentos solicitados à fiscalizada não foram apresentados mesmo após a dilação de prazo que lhe foi concedida, correta a conclusão da fiscalização **de que a fiscalizada não dispunha dos documentos/informações necessários para aplicação do quarto ou quinto método de valoração aduaneira, ou, por absoluta falta de colaboração, resolveu não os apresentar.**

(...)

Cita-se, por pertinente ao presente processo, trecho de voto apresentado em julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da lavra da Conselheira Mara Cristina Sifuentes (acórdão 3401-005.078 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 22/5/2018, processo 10480.727305/2015-55) (negritos meus):

*"Um dos princípios que permeia o Acordo de Valoração Aduaneira, AVA/GATT, é o **princípio da colaboração entre as partes**. O princípio da colaboração desdobra-se em quatro âmbitos: esclarecimento, diálogo, prevenção e auxílio.*

O Dever de esclarecimento está previsto em diversos pontos no acordo onde dispõe que as informações serão prestadas pelo importador. O esclarecimento tem duas dimensões, o importador e a fiscalização. A fiscalização também deve prestar esclarecimentos, por exemplo

comunicando os motivos para não considerar os valores informados pelo importador. Nessa linha de raciocínio vemos que o dever do diálogo entre as partes é importante. O diálogo manifesta-se nas consultas entre a aduana e o importador. Durante todo o procedimento de valoração aduaneira há de haver essa busca pela verdade e pelo encontro do valor aduaneiro. Essa busca é efetuada, conforme pode ser visto no caso presente, pelas inúmeras intimações para que o importador preste esclarecimentos. É o contraditório que se manifesta desde o primeiro momento na investigação do valor aduaneiro.

O princípio da colaboração prima pela busca da verdade, e essa busca deve ser efetuada conjuntamente pela aduana e pelo importador.

[]”

Com efeito, a apresentação dos seguintes argumentos, por parte da DIAGEO, em sede de impugnação, não é suficiente para afastar o entendimento de que ela deixou de colaborar com a fiscalização para que o quarto método pudesse ser aplicado (fl. 4.864):

“Tendo em vista que milhares de documentos compunham praticamente toda a contabilidade de custos da empresa de 2016 a 2019, a Impugnante entendeu que o Fisco faria uma verificação por amostragem, solicitando documentos, examinando dados da contabilidade apresentados nesse período através do SPED, ou até solicitando dados mais específicos da própria contabilidade ao importador, caso houvesse alguma divergência essa apurada pela fiscalização seria a Impugnante intimada para esclarecer.”

(...)

Reitera-se, portanto, que a aplicação do quarto método necessita da colaboração do importador, que deve apresentar à fiscalização quando intimado documentos, informações (contábeis/fiscais/outras), explicações e justificativas, o que, evidentemente, não ocorreu neste caso.

Destarte, correta a decisão da fiscalização de afastar o quarto e quinto métodos de valoração aduaneira.

No que compreende ao afastamento do 4º e 5º métodos, verifica-se, mais uma vez, a ausência do dever de colaboração. Pelo que consta nos autos as intimações foram realizadas, contudo, não cumpridas a contento. A resposta não significa necessariamente que houve colaboração, se faz necessário que a resposta seja correta e completa, visando esgotar o que se pretende comprovar.

Diante do que acima foi exposto o que de fato houve é que não foi realizada uma comprovação objetiva do que foi solicitado pela fiscalização. Não há como se admitir que sejam feitas infinitas intimações até que a fiscalizada apresente a contento o que foi solicitado.

Assim, uma vez mais, a aplicação dos 4º e 5º métodos ficaram inviáveis pela ausência de colaboração da fiscalizada. O dever de colaboração foi bem citado pelo redator que destacou a jurisprudência do CARF, em decisão de relatoria da ex-Conselheira Mara Cristina Sifuentes, acima reproduzida no acórdão n.º 3401-005.078, dando respaldo ao que até aqui foi exposto.

Novamente, entendo por correto o posicionamento da fiscalização e que prevaleceu na decisão *a quo*.

Por derradeiro, passamos a analisar se correta a aplicação do 6º método de valoração que consiste em critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais do Acordo de Valoração Aduaneira – AVA.

A recorrente, na busca de invalidá-lo apresenta supostos erros cometidos pela fiscalização, trazendo parecer de empresa de auditoria Ernst Young, que aborda os seguintes temas: *a) Falta de dedução dos tributos sobre a revenda das mercadorias; b) Desconsideração de parte das despesas aduaneiras; c) Adoção da Margem de 20% prevista na legislação de preços de transferência para dedução dos "Lucros e Despesas Gerais"*. Vejamos:

(...)

Em relação à **(i) falta de dedução dos tributos sobre a revenda das mercadorias**, a DRJ/SP mencionou que a d. Autoridade Fiscal teria considerado as notas fiscais de saída da Diageo quando da venda das mercadorias, em que se nota o destaque do IPI e do ICMS. Além disso, a decisão recorrida mencionou que a Recorrente não teria demonstrado os montantes de PIS/COFINS nas notas fiscais e tampouco a sua exclusão do valor aduaneiro.

Contudo, essa alegação não é verdadeira. Embora a d. autoridade fiscal tenha considerado as notas fiscais de revenda das mercadorias para apuração da **receita** de vendas, não as considerou para fins de dedução dos tributos sobre a revenda. Pelo contrário: foi considerada a nota fiscal de remessa emitida pela Ascensus contra a Diageo. Ou seja, não foram considerados os tributos recolhidos pela Diageo na condição de revendedora das mercadorias importadas por sua conta e ordem (i.e., ICMS, o ICMS-ST, o IPI e o PIS/COFINS). Trata-se de erro conceitual e que resultou no arbitramento de valores totalmente irreais pela d. autoridade fiscal.

(...)

Ressalte-se que parte relevante da dedução que deixou de ser considerada refere-se ao ICMS-ST. Embora a fiscalização tivesse acesso às obrigações acessórias, desprezou do cálculo do Método 6 os valores de ICMS-ST já incidentes sobre a operação numa fase anterior, o que constava expressamente da nota fiscal auditada (fls. 7 e 14 do Parecer da EY – Doc. 1). Num exemplo de duas notas fiscais específicas de revenda – Red Label, concluiu a EY que o ICMS-ST que

deveria ser deduzido pela fiscalização no cálculo do Método 6 é de R\$ 279,02, correspondendo a aproximadamente 30% do preço de revenda desse produto.

Quanto à (ii) desconsideração de parte das despesas aduaneiras, Autoridade Fiscal simplesmente considerou despesas incluídas na Nota Fiscal de Entrada, sem qualquer consideração quanto às despesas ocorridas após o desembaraço (e.g., despachante, taxa do SDA e armazenagem).

(...)

Contudo, a maior parte das despesas aduaneiras foi reconhecida somente após o desembaraço aduaneiro, o que se comprova pela nota de débito emitida pela Ascensus em 29/5/2018, referente ao mesmo processo de importação (DI 18/0773838-0). Conforme documento acostado no Parecer da EY (fls. 14 e ss. - Doc. 1), tem-se que o montante total a título de despesas aduaneiras referentes à DI 18/0773838-0 foi de R\$ 18,03/caixa (total de R\$ 27.945,90). Tal equívoco gerou uma distorção de 92% no total de despesas aduaneiras que deveriam ter sido consideradas para o cálculo do valor aduaneiro sob o 6º Método.

Sobre a (iii) adoção da margem de lucro fixa de 20% prevista na legislação de Preços de Transferência, o Relator da i. DRJ/SP manifestou entendimento favorável à Recorrente, tendo em vista que a d. Autoridade Fiscal não se prestou a averiguar a efetiva margem de lucro da Recorrente, não tendo justificado a razoabilidade na adoção da margem fixa de 20% prevista na legislação de preços de transferência.

(...)

De fato, não se ignora a existência de debates acerca da interação da legislação de valoração aduaneira e preços de transferência, vez que ambas as regras se relacionam à apuração dos preços na importação. Contudo, tampouco pode ser ignorado o fato de que, no Brasil, ambas as regras existem e devem ser observadas, cada qual em relação ao seu objeto de regulamentação: a valoração aduaneira destinada à apuração da base de cálculo dos tributos na importação das mercadorias, enquanto os preços de transferência são voltados à definição de preços parâmetros para apuração do IRPJ/CSLL.

(...)

Com todo o respeito, é evidente que esse posicionamento não pode prevalecer. De todos os equívocos cometidos pela d. fiscalização ao longo do lançamento, a adoção da legislação de preços de transferência para fins de cálculo da margem de lucro talvez seja o mais absurdo deles.

Como é sabido, a legislação de preços de transferência prevê margens fixas de lucro para fins de apuração do método de Preço de Revenda Menos Lucro, o qual tem por objetivo delimitar preços parâmetros que balizam os limites de dedutibilidade para fins de apuração do IRPJ/CSLL nas operações com partes

relacionadas no exterior. O objetivo principal das regras de preço de transferência é evitar a manipulação do lucro tributável entre partes relacionadas.

Totalmente diferente é o objetivo da fiscalização em apurar o valor aduaneiro mediante o 6º Método do AVA que, em última instância, busca analisar o preço que deveria ter sido praticado nas importações de mercadorias no exterior, para fins de recolhimento dos tributos aduaneiros (II, IPI, PIS/COFINS-Importação). No caso em tela, a margem de lucro foi considerada por ter sido flexibilizado o 4º Método, que determina a dedução do lucro e despesas incorridas no mercado local quando da revenda das mercadorias importadas, para que se chegue a um valor de importação razoável.

Ora, é evidente que a adoção da margem de lucro prevista na legislação de preços de transferência não pode ser utilizada para arbitramento do valor aduaneiro, seja por total incompatibilidade entre as normas de valoração aduaneira e preços de transferência, seja pela ausência de autorização legal para tanto.

(...)

Portanto, tanto o Parecer da Prof. Iris quanto o Demonstrativo elaborado pela EY demonstram a irrealidade e equívocos cometidos pela Autoridade Fiscal no lançamento ora combatido, bem como as suas consequências se a valoração levada a efeito pelo Fisco fosse mantida pelos nobres Julgadores, o que não se pode admitir.

Assim, diferentemente do alegado pela DRJ/SP, tem-se demonstrado que a Fiscalização incorreu sim nas proibições do Artigo 7, parágrafo 2º do AVA, que veda a adoção de valores arbitrários ou fictícios na elaboração do Método 6. Conforme amplamente demonstrado, o preço calculado pela Fiscalização segundo o 6º Método está dissociado da realidade e desrespeita o Acordo de Valoração Aduaneira, principalmente ao desconsiderar a tributação total e todas as despesas gerais de comercialização das mercadorias.

(...)

Sendo essas as principais considerações apresentadas no Recurso Voluntário, passamos a analisar o julgado *a quo*, no trato destas questões postas, amparadas nestes pareceres:

(...)

A utilização do sexto método foi descrita em detalhes pela Auditora-Fiscal. O trabalho foi desenvolvido tendo como norte o Acordo de Valoração Aduaneira.

Foram apurados os preços pelos quais as mercadorias são vendidas na maior quantidade total, conforme artigo 5, parágrafo 1 (a) do AVA e realizados cálculos, devidamente juntados aos autos, para dedução de custos, despesas e encargos, tal como preconizado pelos itens (i) a (iv) do artigo 5.1 (a) do acordo de valoração.

O relatório fiscal alega que a interessada deixou de apresentar números fundamentados para a aplicação do quarto método, de sorte que a fiscalização, em sede do sexto método, teve de se socorrer de "critérios razoáveis" e pesquisas realizadas nas fontes de informação disponíveis, inclusive utilizando informações fornecidas pela empresa autuada e dados constantes de sua Escrituração Contábil e Fiscal.

A defesa, por sua vez, embasada em parecer jurídico (fls. 4.927 a 5.034), entende que houve contradição da fiscalização ao recorrer ao quarto método flexibilizado. De acordo com esse documento, em síntese, a fiscalização: (i) não se deu ao trabalho de pedir alguma explicação à importadora para aplicar o quarto método, entendeu que os documentos comprobatórios não tinham sido apresentados e partiu para o sexto método; ii) ignorou a impossibilidade de apresentação dos documentos por parte da fiscalizada, em razão da grande quantidade; iii) aplicou o sexto método sem solicitar nenhuma informação à importadora, o que soa incoerente, porque é o contribuinte que detém em sua contabilidade os custos e despesas gerais, além do lucro, juntamente com os respectivos comprovantes.

De forma diferente, entendo que resta evidente nos autos que:

- A fiscalização não transferiu à importadora o encargo de apresentar os valores aduaneiros das bebidas pelo quarto método;
- Restou inconteste nos autos que a fiscalização solicitou à DIAGEO documentos, informações e justificativas para viabilizar a aplicação do quarto método, mas não foi atendida; faltou colaboração por parte da importadora;
- O AVA não preconiza que a fiscalização tenha que intimar a fiscalizada à exaustão, até que ela resolva se movimentar;
- Se a quantidade de documentos solicitados era muito grande, a fiscalizada poderia ter solicitado nova dilação do prazo para atendimento, inclusive, apresentando os documentos que já estavam em sua posse;
- A fiscalização não apresentou resultados arbitrários ou fictícios na aplicação do sexto método;
- Não há que se falar em incoerência ou falta de razoabilidade por parte da fiscalização;
- Os valores imputados resultaram da aplicação do quarto método flexibilizado de forma coerente e razoável;
- A metodologia aplicada pela fiscalização aduaneira se amolda perfeitamente aos parâmetros do artigo 7 do AVA.

Especificamente sobre a aplicação do 6º método, a impugnante argumenta que os valores unitários imputados são excessivos, superiores aos das DI paradigmas utilizados para rejeição do primeiro método (vendas a varejista não vinculado). Esse fato, por certo, não é suficiente para concluir que a fiscalização tenha se baseado em "valores arbitrários ou fictícios", o que é vedado pelo artigo 7.2 (g) do

AVA. As diversas comparações de preços trazidas pela impugnante, em si, são irrelevantes, posto que o foco da discussão é a razoabilidade dos critérios utilizados.

Embora a impugnante alegue que os valores aduaneiros imputados pela fiscalização resultariam em preço ao consumidor superior ao praticado, isso também não é relevante para o julgamento. O presente processo trata exatamente da questão de os preços praticados na importação terem sido influenciados pela vinculação entre comprador e vendedor. Resta evidenciado também que, a fim de estabelecer certo nível de preços ao varejo, as empresas do grupo DIAGEO realizam a importação de bebidas com preços em patamares "convenientes".

No relatório fiscal está consignado que foram feitas deduções de custos, despesas e encargos, conforme itens (i) a (iv) do artigo 5.1 (a) do AVA (fl. 1.111):

- **“II, IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação que foram pagos em razão da importação;**
- **Taxa Siscomex paga em razão da importação;**
- **IPI e ICMS (próprio e por substituição tributária) recolhidos no país de importação na venda da mercadoria e acrescido ao preço unitário de revenda;**
- **Custos de transporte, seguro e associados incorridos no país de importação;**
- **acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais, relativos a vendas.”**

Quanto à margem de lucro, a impugnante alega que foi arbitrada. Embasada no citado parecer jurídico, afirma que o Fisco "optou pelo trabalho mais curto, rápido e fácil, no qual a metodologia dos preços de transferência – que não se aplica à valoração aduaneira – foi mesclada com um pretense 6º Método (4º Método com flexibilidade)" (fl. 4.876). A parecerista entende ainda que faltou colaboração entre Fisco e importador.

De fato, no momento de aplicação do sexto método, a autoridade fiscal optou pela utilização subsidiária da legislação de preços de transferência, o que é questionado pela defesa. Cabe, então, determinar se tal decisão se coaduna às normas jurídicas de valoração aduaneira.

A respeito da margem de lucro, deve ser examinada a Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012, utilizada pela fiscalização para estabelecer a margem de 20% utilizada em seus cálculos.

Em primeiro lugar, observa-se que o objetivo da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 é limitar o montante de deduções na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL):

(...)

Embora a legislação de preços de transferência diga respeito ao IR e à CSLL e possua finalidade distinta da legislação de valoração aduaneira, o relatório fiscal afirma que a utilização da margem de lucro em tela se apresenta como um parâmetro razoável:

"Com relação aos acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais, estes também não foram apresentados pela empresa em sua oportunidade quando intimada a apresentar as informações para o 4º Método. [] apesar de não ter sido fornecido pela empresa em resposta ao Termo 3207/2020, a margem de lucro/despesa utilizada por esta fiscalização foi admitida como um parâmetro razoável em 20%, conforme inciso III do § 109 do art. 12 da IN RFB 1.312/2012, que trata dos Preços de Transferência. Esta margem é aquela estabelecida para as empresas do ramo da DIAGEO para o método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL) dos Preços de Transferência, equivalente do método dedutivo do AVA, e foi utilizada aqui como um parâmetro razoável já que tal informação não foi fornecida pela empresa." (fls. 1.115 e 1.116)

"Aqui, o percentual de 20% para fins de dedução referente a acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais com vendas foi aplicado como uma forma de razoável flexibilização para aplicação do disposto no artigo 5º do AVA, uma vez que tal informação não foi fornecida pela empresa em sua oportunidade." (fl. 1.117)

De fato, não há nos autos informação precisa, ratificada pela fiscalização, a respeito do nível adequado para "os acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais" (artigo 5.1 (a) (i) do Acordo de Valoração Aduaneira). Todavia, no relatório fiscal (fl. 1.115), está consignado corretamente que "Com relação aos acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais, estes também não foram apresentados pela empresa quando intimada a apresentar informações para o 4º Método."

A impugnante, por sua vez, apresenta relatório da empresa Ernest & Young (doc. 05 – fls. 5.097 a 5.104), segundo o qual a margem de 20% não seria condizente com seu modelo de negócios, que incorre em diversas outras despesas que representam grande parcela do custo do produto vendido, tais como: (i) marketing; (ii) aluguel de escritórios e armazém; (iii) salário do time de vendas; (iv) custos e despesas para distribuição dos produtos no mercado interno, tais como fretes primários, seguros de transporte, armazenagem, aluguel de pallets, entre outros.

O citado relatório afirma (fl. 5.104) que tais custos e despesas "podem chegar a representar cerca de 40% a 80% do valor total da receita dos produtos revendidos a depender do produto e período analisado e, sendo assim, representam um percentual muito superior aos 20% informados pela fiscalização" e que os lucros e despesas usuais do interessado "estão em linha com o praticado por demais players com base em nossa experiência no setor de bebidas com foco em destilados premium".

Não se deve ignorar, entretanto, os debates e estudos concernentes à relação entre Valoração Aduaneira e Preços de Transferência. Vide, por exemplo, o Comentário 23.1 do CTVA, ainda não internalizado no Brasil, que analisa a expressão "circunstâncias da venda" (artigo 1.2(a) do AVA) e reconhece que um estudo de preços de transferência pode ser útil para o exame das transações entre partes vinculadas no contexto da valoração aduaneira, em bases casuísticas (disponível em).

A defesa alega, ainda, que foi desconsiderada parte das despesas aduaneiras. Cita novamente o relatório da empresa Ernest & Yong, segundo o qual o auto de infração desconsiderou despesas incorridas após o desembarço aduaneiro, tais como despesas com despachante aduaneiro, taxa do SDA e armazenagem. **Essa alegação diz respeito aos itens (ii) e (iii) do artigo 5.1 (a) do AVA:**

"(ii) os custos usuais de transporte e seguro, bem como os custos associados, incorridos no país de importação;

(iii) quando adequado, os custos e encargos referidos no parágrafo 2 do Artigo 8"

Não obstante esses argumentos, o relatório fiscal afirma que foram deduzidos os "Custos de transporte, seguro e associados incorridos no país de importação" (vide fl. 1.111). Também demonstra o cálculo da dedução das "despesas aduaneiras" (fl. 1.112).

Portanto, a alegação da interessada, genérica e carente de prova de sua materialidade, não há como ser acolhida. (Grifos meus)

Ainda em relação ao sexto método, a impugnante alega que não foram deduzidos os tributos sobre a efetiva revenda das mercadorias por DIAGEO aos distribuidores.

Essa alegação diz respeito ao item (iv) do artigo 5.1 (a) do AVA:

"(iv) os direitos aduaneiros e outros tributos nacionais pagáveis no país de importação em razão da importação ou venda das mercadorias."

O relatório fiscal afirma que foram deduzidos o IPI e o ICMS acrescidos ao preço unitário de revenda. Não há referência a outros tributos que deveriam ser deduzidos.

A impugnação apresenta simulação da carga tributária que supostamente deveria ter sido considerada para dedução dos tributos sobre receita de vendas (fl. 4.889):

	Cálculo auto de infração		Cálculo incluindo impostos sobre vendas	
Valores Importação				
Valor aduaneiro (base 100)		R\$ 100,00		R\$ 100,00
PIS/COFINS Importação	11,75%	R\$ 11,75	11,75%	R\$ 11,75
II	20%	R\$ 20,00	20%	R\$ 20,00
IPI	30,0%	R\$ 36,00	30,0%	R\$ 36,00
ICMS	0,0%	R\$ -	0,0%	R\$ -
Custo Importação		R\$ 120,00		R\$ 120,00
Remessa Ascensus Diageo				
Valor Gross up		R\$ 125,00		R\$ 125,00
ICMS	4,00%	R\$ 5,00	4,00%	R\$ 5,00
Total Nota Fiscal		R\$ 125,00		R\$ 125,00
Impostos sobre a revenda Diageo				
Valor Gross up		R\$ -		R\$ 138,33
PIS/COFINS	0,00%	R\$ -	9,25%	R\$ 12,80
IPI	0,00%	R\$ -	30,00%	R\$ 41,50
ICMS	0,00%	R\$ -	4,00%	R\$ 5,53
ICMS ST (MVA 69,70%)	0,00%	R\$ -	25,00%	R\$ 70,76
FECOP	0,00%	R\$ -	2,00%	R\$ 6,10
Carga Tributária		R\$ 72,75		R\$ 156,69

Observa-se que o auto de infração considera no cálculo do preço de revenda as "notas fiscais de saída da DIAGEO referentes às vendas no mercado interno das bebidas aqui analisadas" (vide fl. 1.106 e Anexo 16 – “Notas Fiscais de Saída – DIAGEO.xls”). Na citada planilha estão destacados o IPI e o ICMS.

A alegação da impugnante carece de prova dos valores supostamente desconsiderados.

Quanto às contribuições PIS/COFINS, estão previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Entretanto, a impugnante não demonstrou os montantes incidentes nas notas fiscais de saída nem juntou cálculo relativo a sua exclusão do valor aduaneiro imputado às DI/adições autuadas.

Falta prova que ampare a alegação da impugnante, que deve ser rejeitada.

Ao considerar as alegações acima reproduzida é possível extrair que a aplicação do 6º método de valoração foi pautada nos elementos de prova que a fiscalização tinha acesso para formação do valor aduaneiro. Por outro lado, pretende a recorrente que seja considerado o parecer emitido pela auditoria contratada por ela, recorrente.

Ora, sem questionar a idoneidade do parecer, porque não é esse o objetivo aqui proposto, nos cabe priorizar o que de fato era possível ser utilizado pela fiscalização para aplicação do 6º método, que como já exposto trata de um método mais flexível que utiliza critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais do Acordo.

Diante do que foi narrado pela fiscalização e descrito pela DRJ, observo que o Recurso não trouxe qualquer novidade, sendo certo que todos os argumentos recursais apresentados foram rebatidos pela DRJ no julgado recorrido, assim não nos cabe aqui fazer maiores digressão, rebatendo ponto a ponto sobre o que já foi dito nos autos e aqui repetido em

sua maior parte. Deixando claro, de imediato, que concordo com o que restou decidido pela autoridade fiscal.

Merece destaque, no entanto, que é possível encontrar debates na jurisprudência acerca da valoração aduaneira que é destinada à apuração da base de cálculo dos tributos na importação das mercadorias, e o preço de transferência que é voltado à definição de preços parâmetros para apuração do IRPJ/CSLL. Oportuno destacar trecho do relatório fiscal que trata do assunto:

(...)

Com relação aos preços de transferência, faz-se aqui um adendo. Foi sancionada em 27 de dezembro de 1996 a Lei nº 9.430, que, dentre outros assuntos, tratava dos preços de transferência. Esta normatização determina que a realização de operações de comércio exterior entre partes relacionadas não deverá afetar o lucro (no seu cálculo, as importações são despesas dedutíveis da receita). Com esse fim, estabeleceram-se métodos para estimar valores de referência (denominados preços parâmetros) para as importações realizadas, que servem de limites máximos para a dedução de custos com bens nacionalizados. Ou seja, ainda que o valor declarado na importação seja artificialmente elevado, ele não poderá reduzir o lucro além do limite estabelecido pelo preço parâmetro, que se aproximaria, em tese, do preço “correto” para a transação. Assim, por não permitir que os efeitos da vinculação entre importador e exportador repercutam sobre o lucro, protege-se a tributação sobre a renda das pessoas jurídicas. **Portanto, como visto, os valores de transferência não se confundem com métodos de valoração.** Têm-se dois regramentos distintos, visando proteger a tributação sob dois ângulos diferentes. Por um lado, há o AVA/GATT, que não permite que a base de cálculo dos direitos aduaneiros seja um valor de transação artificialmente baixo, decorrente da vinculação entre as partes. De outro, a legislação dos preços de transferência impede que a base de cálculo dos tributos sobre a renda seja reduzida por uma grande despesa, decorrente de um valor de transação artificialmente alto, praticado por empresas vinculadas. Desse modo, a existência dessas duas “rédeas”, que agem em sentidos opostos, puxariam os preços praticados para dentro de um patamar bem próximo àqueles praticados por partes independentes, segundo o princípio do arm's length, sem, conseqüentemente, afetar a tributação aduaneira ou sobre o lucro. Aqui, o percentual de 20% para fins de dedução referente a acréscimos usualmente efetuados a título de lucros e despesas gerais com vendas foi aplicado como uma forma de razoável flexibilização para aplicação do disposto no artigo 5 do AVA, uma vez que tal informação não foi fornecida pela empresa em sua oportunidade.

Os valores de transferência (Valores parâmetro) calculados pela DIAGEO e registrados em sua Escrituração Contábil Fiscal estão também na planilha eletrônica “Cálculos 6º Método.xls” exatamente apenas como um “parâmetro”, não tendo sido utilizados em nenhum momento para fins de “cálculo” de novo valor aduaneiro, uma vez que não existe tal previsão na legislação de Valoração

Aduaneira. Entretanto, conforme já colocado anteriormente, nos fornece uma razoável referência de comparação por se tratar de um valor calculado pela própria empresa. Na escrituração contábil da empresa, os valores de transferência (valores parâmetros) foram calculados por código de mercadoria, variando entre as bebidas de mesma descrição que contenham códigos diferentes. Dessa forma, para fins de comparação desses valores parâmetro com os valores utilizados nos registros das Declarações de Importação, consideramos os valores parâmetros referentes aos mesmos códigos das mercadorias importadas. Nos casos onde não constam Valores parâmetros para os exatos códigos importados, consideramos o *menor* Valor Parâmetro calculado pela empresa referente ao ano do tipo de bebida importada. Os Valores Parâmetros calculados pela empresa estão na planilha eletrônica "*Cálculos 6º Método.xls*" na coluna denominada "Valor parâmetro (R\$) por caixa". Comparando-se tais valores parâmetros com o Valor Aduaneiro declarado nas DI's, vemos que as importações foram registradas com valores substancialmente inferiores aos preços de transferência (valores parâmetros) calculados pela própria DIAGEO (...)

Sobre o preço de transferência, utilizo as brilhantes explicações da ex-Conselheira Mara Cristina Sifuentes, no Acórdão n.º 3201-009.605, em sessão realizada no dia 14/12/2021, o qual acompanhei na ocasião do julgamento. Frisa-se, coincidentemente poucos dias após o voto proferido pela DRJ, Acórdão n.º 108-025.019 – 17ª TURMA/DRJ08, julgado em 06/12/2021 e que passo a reproduzir, dando destaques aos excertos abaixo:

(...)

A partir do início dos anos 1900 os países tenderam a basear as disposições de sua legislação tributária em matéria de preços de transferência no princípio do "*arm's length*", sendo implicitamente incluído nos tratados celebrados pela França, Reino Unido e Estados Unidos. A primeira orientação internacional foi desenvolvida pela OCDE em 1979, e em 1995 a OCDE publicou as orientações revisadas - Guia sobre Preços de Transferência para Empresas Multinacionais e Administrações Fiscais. Esse guia tem desempenhado um papel de liderança para influenciar o desenvolvimento da legislação e a prática dos preços de transferência a nível global. Em 2010 foi publicada uma versão revisada.

No Brasil o art. 18 da Lei nº 9.430/1996 trouxe disposições sobre a aplicabilidade dos preços de transferência na legislação nacional. E de acordo com a legislação vigente, o contribuinte, sempre que praticar operações de importação ou exportação de bens e serviços com empresas vinculadas no exterior, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), fica obrigado a apresentar em sua DIPJ a comparação entre os preços médios ponderados praticados em suas operações com os preços parâmetros, utilizando qualquer um dos métodos previstos.

A relação entre a valoração aduaneira e os preços de transferência tem sido discutida em vários foros nacionais e internacionais ao longo dos últimos anos. A

comunidade empresarial demonstrou preocupação com o fato das Aduanas utilizarem informações disponíveis sobre preços de transferência, elaborados para fins tributários diretos e qual seria o impacto dos ajustes dos preços de transferência no valor aduaneiro. Existem particularidades nos marcos jurídicos de cada tributo e seria importante avaliar em que medida as informações contidas nas documentações para fins de preço de transferência poderiam fornecer informações úteis para as Aduanas.

A partir dessas discussões o Comitê Técnico de Valoração Aduaneira - CTVA, da OMA, confirmou o princípio de que a documentação dos preços de transferência pode fornecer informações úteis para as Aduanas, a respeito das transações entre partes vinculadas.

Atualmente a OMA, o grupo OCDE e o Banco Mundial vem trabalhando conjuntamente para incentivar as administrações aduaneiras e fiscais a estabelecerem linhas de comunicação bilaterais, no sentido de intercambiar conhecimento, habilidade e dados, de modo a assegurar que cada autoridade tenha uma visão mais ampla dos negócios e dos registros sobre a conformidade, ou seja, o cumprimento das obrigações, de empresas multinacionais.

Dentro desse escopo de atuação a OMA e a OCDE realizaram até o momento duas conferências conjuntas, 2006 e 2007, para ajudar a obter um melhor entendimento sobre o tema, reunindo especialistas das administrações aduaneira, tributária e setor privado. Após a segunda conferência, em 2007, foi estabelecido o Grupo Foco para discutir os temas chaves levantados durante as conferências, onde conclui-se por especial relevância a disposição relativa as "circunstâncias que envolvem a venda".

Após essa definição do Grupo Foco, o tópico "Transações entre Partes vinculadas no âmbito do Acordo de Valoração e dos Preços de Transferência" foi incluído como item regular desde 2008 na agenda de trabalho do CTVA, culminando na adoção do Comentário 23.1 do CTVA que reconhece que um estudo de preços de transferência pode ser útil para o exame das transações entre partes vinculadas no contexto da valoração aduaneira, confirmando o princípio de que os preços de transferência constituem uma fonte de informação para a aduana.

Esse posicionamento é compactuado pela Câmara de Comércio Internacional, CCI, na qualidade de organização mundial de negócios com autoridade para falar em nome de empresas de todos os setores, em todas as partes do mundo, que produziu uma declaração política (atualizada em 2015) que define uma série de comentários e propostas refletindo o ponto de vista do comércio sobre a relação entre preços de transferência e valor aduaneiro.

Ademais na legislação nacional temos que o CTN autoriza as administrações tributárias a examinar livros e documentos:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de

examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

E em consonância ao que determina o art. 32 da IN SRF nº 327/2003 e ao disposto no AVA/GATT, quando as informações prestadas não forem suficientes para confirmar o valor declarado, a fiscalização poderá solicitar o fornecimento de explicações, documentos ou outras provas:

Art. 32. Quando as informações prestadas não forem suficientes para comprovar o valor declarado e a fiscalização aduaneira tiver motivos para duvidar da veracidade ou exatidão das informações ou dos documentos apresentados para justificar essa declaração, poderá solicitar ao importador o fornecimento de explicações, documentos ou outras provas, de que o valor declarado representa o montante efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, ajustado em conformidade com as disposições do Artigo 8, e a apresentar, conforme o caso, elementos para proceder à valoração com base em método substitutivo.

Portanto, resta claro, que a utilização dos preços de transferência como subsídio para exame das transações entre parte vinculadas no contexto da valoração aduaneira é prática recomendada pelos organismos internacionais, OMA, OCDE e CCI, e prevista na legislação nacional. (grifo meu)

A menção ao termo “brilhantes explicações” em referência ao voto proferido pela ilustre relatora, se faz jus pois pelo seu amplo conhecimento da matéria, de certa forma o que foi posto, nada mais se fez, predizer algo que logo após alguns meses foi referendado pela Instrução Normativa RFB nº 2090, de 22 de junho de 2022, que ao dispor sobre a declaração e o controle do valor aduaneiro de mercadorias importadas, reproduziu os Estudos de Caso do Comitê Técnico da OMA, internalizando no Brasil o “comentário 23.1 do CTVA”, analisando a expressão “circunstâncias da venda”, que na compreensão deste relator, reconhece que um estudo de preços de transferência pode ser útil para o exame das transações entre partes vinculadas no contexto da valoração aduaneira.

Nesse passo, destaco o Art. 17 da referida IN RFB:

(...)

Art. 17. Na determinação do valor aduaneiro mediante a aplicação do método do valor computado, nos termos do Artigo 6 do AVA/GATT, poderão ser utilizadas informações contidas nos demonstrativos de cálculo do custo dos bens importados nas operações efetuadas com pessoa vinculada, para fins de

determinação do lucro real, conforme dispõe a legislação nacional sobre preços de transferência.

(...)

Dentro dessas considerações entendo por correto o método aplicado pela fiscalização, mantenho, portanto, os parâmetros utilizados para aplicação do 6º método de valoração aduaneira.

Multa

Por fim, insurge-se a recorrente contra a aplicação da *multa prevista no artigo 711, inciso III do Regulamento aduaneiro* e complementa suas razões com as alegações de *erro de sujeição passiva para cobrança da multa aduaneira - a recorrente não é responsável pela emissão das DI'S - e inaplicabilidade da multa por declaração inexata aos casos de reapuração de valor aduaneiro*, pontos que serão tratados em conjunto, visto que são assuntos ligados entre si, onde o resulta do julgamento de um será consequentemente reproduzido ao outro, por uma questão de coerência lógica.

São parte das razões do Recurso:

(...) Recorrente não pode concordar com a aplicação da referida penalidade, pelos motivos a seguir explanados. Entendemos que, no caso concreto, não há subsunção do fato ocorrido à norma sancionatória, tanto do ponto de vista da eleição do sujeito passivo quanto da ocorrência de seu fato gerador, eis que essa multa é inaplicável ao caso de reapuração de valor aduaneiro.

(...)

É fato incontroverso que a Recorrente Diageo contratou a *trading company* para realizar a importação por conta e ordem de diversos produtos, a essa última competindo exclusivamente a realização das operações de importação através do registro das DI's, inclusive, com a responsabilidade de inserir no referido documento os dados e informações atinentes à eventual influência no preço e ao método de valoração aduaneira adotado para tais operações. Tal estrutura pode ser reproduzida da seguinte forma: (...)

Nesse sentido, o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.861, de 27 de dezembro de 2018, estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações de importação por conta e ordem e por encomenda:

Art. 5º O importador por conta e ordem de terceiro e o importador por encomenda, ao registrar a DI, deverão:

I - indicar, em campo próprio da declaração, o número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) do adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem ou do encomendante predeterminado, conforme o caso; e

II - anexar cópia do contrato previamente firmado com o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem ou com o encomendante predeterminado, conforme o caso, por meio do módulo Anexação Eletrônica de Documentos no Pucomex. (destaque nosso)

Ademais, a Instrução Normativa SRF nº 680, de 02 de outubro de 2006, dispõe expressamente que o preenchimento da DI compete ao importador com acesso ao SISCOMEX:

Art. 4º A Declaração de Importação (DI) será formulada pelo importador no Siscomex e consistirá na prestação das informações constantes do Anexo I desta Instrução Normativa, de acordo com o tipo de declaração e a modalidade de despacho aduaneiro. (destaque nosso)

Ou seja, eventual responsável pelo suposto erro no preenchimento das DIs deveria ser a *trading company*, e não à Recorrente Diageo.

(...)

Ainda que se entenda legítima a desconsideração do 1º Método de Valoração Aduaneira, o que se alega apenas a título de argumentação, a multa de 1% do valor aduaneiro não é aplicável. Isso porque, nos termos do art. 711, inciso III do Regulamento Aduaneiro, a multa aplica-se em razão da omissão ou prestação inexata ou incompleta de informação de natureza administrativo-tributária, o que não ocorreu no caso. Seja no momento das importações, seja em sede de revisão aduaneira, foram prestadas todas as informações necessárias ao controle aduaneiro e solicitadas pelas dd. autoridades fiscais, agindo em estrita observância à legislação.

Com efeito, eventual divergência das dd. autoridades fiscais em relação às informações prestadas pela Recorrente quanto ao valor aduaneiro não pode resultar em aplicação de multa por informação "inexata". Em realidade, trata-se de divergência interpretativa quanto à aplicação das regras de valoração aduaneira que, no entender da Recorrente, foram devidamente observadas.

Ainda que se considere correta a interpretação das dd. autoridades fiscais, a consequência prevista na legislação é a apuração do valor aduaneiro por meio de método substitutivo, com a exigência da diferença dos tributos e a respectiva multa de ofício. Não há no AVA, tampouco na legislação local, base legal para que seja aplicada a multa administrativa no âmbito das regras de valoração aduaneira.
(...)

A DRJ ao manter a multa apresentou os seguintes argumentos, abaixo reproduzidos em destaque:

(...) Está claro, pelo exposto no relatório fiscal, que a autoridade entendeu que foram prestadas informações inexatas no registro da DI, especialmente em relação a: influência da vinculação no preço, método de valoração aduaneira utilizado, base de cálculo (o valor aduaneiro) e montante dos tributos a recolher.

Observou-se no relatório fiscal que a autuada, na condição de adquirente de mercadorias importadas por sua conta e ordem, é a responsável pelas informações que dizem respeito à valoração aduaneira. Embora o importador ostensivo (ASCENSUS TRADING & LOGISTICA LTDA) tenha formulado as DI em questão no SISCOMEX, as informações registradas são oriundas da adquirente das mercadorias (DIAGEO).

Com efeito, ASCENSUS apenas formalizou a informação de que a vinculação entre comprador e vendedor não teria influenciado o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. Como consequência, foi informado nas DI o primeiro método de valoração.

A fiscalização aponta que tais elementos são obrigatórios na declaração de importação, conforme artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 680/2006 combinado com item 44 do Anexo Único:

"Art. 4º 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."

"44 - Valoração Aduaneira

Método, acréscimos, deduções e informações complementares para composição do valor aduaneiro, base de cálculo do imposto de importação.

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."

A fiscalização aduaneira demonstrou que o primeiro método de valoração é inaplicável, tendo em vista o fato de a vinculação ter afetado o preço. Esse ponto foi acolhido no presente voto, de sorte que se conclui que as respectivas informações prestadas nas DI são incorretas.

Além disso, a rejeição do primeiro método implica que o valor aduaneiro deveria ter sido determinado com base em método substitutivo. A compradora DIAGEO deveria ter aplicado método substitutivo, a fim de apurar o valor aduaneiro e repassar as informações corretas à ASCENSUS, para registro das declarações de importação.

Portanto, quanto à primeira alegação da impugnante, a responsabilidade pela infração é da adquirente DIAGEO, porque é a responsável pelas informações inexatas prestadas nas DI. Aplica-se ao caso o disposto no artigo 95, incisos I e V, do Decreto-Lei nº 37/1966:

"Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

II – []

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora."

Quanto à questão da tipicidade, as informações relativas à valoração aduaneira, contidas na declaração de importação, são relevantes para a determinação do procedimento de controle aduaneiro adequado. Ainda que o controle do valor aduaneiro não seja mais realizado em zona primária, mas em sede de fiscalização posterior ao desembarço (Instrução Normativa SRF nº 327/2003, artigo 31), nota-se que tanto as pesquisas efetuadas pelos Auditores-Fiscais para selecionar contribuintes para fiscalização quanto a execução dos procedimentos partem dos dados prestados nos termos da IN SRF nº 680/2006.

Assim, as informações consignadas na DI a respeito da valoração aduaneira (artigo 4º da IN SRF nº 680/2006) são necessárias para determinação do procedimento de controle aduaneiro adequado. Os fatos apontados no auto de infração encontram tipicidade no artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009):

"Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput;

e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

I – [...]

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro 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.

IV - [...]

§ 6º A aplicação da multa referida no *caput* não prejudica a exigência dos tributos, da multa por declaração inexata de que trata o art. 725, e de outras penalidades administrativas, bem como dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 2º)."

Apesar dos julgados do CARF citados pela impugnante, tenho convicção de que deve ser mantida a presente multa. (...)

A prestação de informações inexatas nas DI enseja a penalidade de multa capitulada no artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, sem prejuízo da exigência dos tributos e de outras penalidades, bem como dos acréscimos legais, a teor do § 6º do artigo 711, reproduzido anteriormente.

Defende o recorrente que a multa pela declaração inexata prestadas nas DI's sejam imputadas ao importador, no caso a ASCENSUS TRADING & LOGISTICA LTDA, sob o argumento de compete a esta empresa a responsabilidade pelas informações declaradas.

Ocorre que a importação se deu por conta e ordem da fiscalizada, de modo que as informações prestadas nas Declarações de Importações foram meras reproduções do que ela, fiscalizada, passou para a empresa importadora. Nesse sentido, correto o entendimento da fiscalização.

Dentro do escopo da operação realizada entre importador e a fiscalizada há solidariedade, sendo oportuno destacar o artigo 95, incisos I e V, do Decreto-Lei nº 37/1966, que acima foi reproduzido nas palavras da DRJ, especialmente no que se refere a responsabilidade da recorrente.

Outrossim, os precedentes do CARF citados pela recorrente não apresentam o mesmo contexto fático apresentado neste PAF, bem como não vinculam este julgador. Razão pela qual não interferem nas conclusões aqui propostas.

Sendo essas as minhas razões, mantenho multa prevista no artigo 711, inciso III do Regulamento aduaneiro.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares e nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MÁRCIO ROBSON COSTA