

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10711-001644/91-45  
SESSÃO DE : 22 de abril de 1997  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338  
RECURSO N° : 117.455  
RECORRENTE : KRAMMER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

Nego provimento ao recurso para manter as multas previstas nos art. 524 e 526; item II e III do R.A. e 365, item I do RIPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

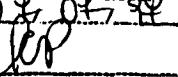
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 22 de abril de 1997



MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente e Relator

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional

08 JUL 1997 

LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, ISALBERTO ZAVÃO LIMA, JOÃO BAPTISTA MOREIRA, FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, LEDA RUIZ DAMSCENO e MARIA HELENA DE ANDRADE (SUPLENTE). Ausente o Conselheiro: LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.455  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.338  
RECORRENTE : KRAMMER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : MOACYR ELOY DE MEDEIROS

### RELATÓRIO

A firma em epígrafe, através da Declaração de Importação (D.I.) nº 14.845/90 submeteu a despacho 985 caixas de filme sensibilizado em uma face, para uso médico hospitalar, próprio para reprodução de radiografia, modelo AX, ao amparo da Guia de Importação (G.I.) nº 0001-90/013840-6 e Aditivo nº 017792-4 (fls. 10/11), classificando o produto no código TAB 3701.10.0402, com alíquotas de 10% para o Imposto de Importação (I.I.) e 18% para o Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), obtendo o desembaraço do produto com base na Instrução Normativa nº 14/85.

Solicitada perícia ao Laboratório de Análises (LABANA), este emitiu o Laudo nº 5690/90 (fls. 14), esclarecendo tratar-se de filmes planos fotográficos, sensibilizados em ambas as faces, não impressionados, para uso médico.

Na revisão, o produto foi desclassificado para o código TAB 3701.10.0100, com alíquotas de 40% para o I.I. e 0% para o I.P.I., tendo sido lavrado o Auto de Infração nº 107/91 para exigir-se da importadora o recolhimento da diferença do I.I. além dos encargos legais cabíveis. Foi solicitada na ocasião à Coordenação Técnica de Intercâmbio Comercial do Departamento de Comércio Exterior (fls. 20) informação sobre o preço unitário da caixa da mercadoria efetivamente importada: filmes planos fotográficos, sensibilizados em ambas as faces (Ofício nº 279, de 11/07/91).

Em atenção, o DECEX expediu o Ofício CTIC-II-91/27.087, de 04/10/91, informando que:

a) o valor consignado na Guia de Importação nº 1-90/13840-6 (US\$ 5,15 por caixa com 100 chapas de diversos metragens, o que representa US\$ 0,68/m<sup>2</sup>) ficou abaixo do preço praticado no mercado internacional para mercadorias congêneres;

b) o preço médio do produto efetivamente importado é de US\$ 3,50/m<sup>2</sup> (mínimo de US\$ 3,00 e máximo de US\$ 6,97/m<sup>2</sup>);

c) tal variação de preço é admissível em função da tecnologia aplicada na fabricação do produto, das características específicas, da capacidade de produção ativa do fabricante, da quantidade negociada, etc;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

d) está anexando cópia do fax recebido do exportador, KONICA CORPORATION, em resposta a sua consulta acerca da lista de preços (fls. 24), onde o mesmo informa que não enviaria a documentação solicitada, atendendo à determinação expressa da importadora brasileira Krammer Indústria e Comércio Ltda a qual deveria ser consultada para quaisquer esclarecimentos adicionais acerca da citada importação.

Foi então lavrado novo Termo Complementar ao Auto de Infração 107/91 (fls. 43), em substituição dos Termos Complementares de fls. 27 e 29, para retificar o valor tributável do I.I. e aplicar as multas previstas nos artigos 524, 526 II e III do R.A. (Decreto nº 91.030, de 05/03/85), bem como a multa do art. 365, I, do RIPI (Decreto nº 87.981, de 23/12/82).

Intimada por ocasião da lavratura dos citados Termos Complementares (fls. 31 e 45v.) a autuada, tempestivamente, apresentou impugnação (fls. 32/35 e 46), alegando que:

“a) a autuação complementar está fundamentada na constatação da divergência entre a mercadoria licenciada e aquela efetivamente submetida a despacho, divergência esta apuração pelo Laudo de Análises nº 5690/90, que identifica o material importado como sendo “filmes planos fotográficos, sensibilizados em ambas as faces, não impressionados, para uso médico;

b) toda a documentação que acobertou a importação da mercadoria, principalmente fatura do fornecedor e guia de importação, identificou o material como “filme sensibilizado em uma face, para uso médico-hospitalar...” o que leva a autuada, diante da divergência entre o supracitado Laudo e os mencionados documentos, atribuir o incidente a erro do fornecedor KONICA CORPORATION, por ocasião do embarque da mercadoria;

c) o citado fornecedor reconheceu, após consulta a seus registros, que houve erro no despacho do material (conforme se verifica do Documento nº 1 fls. 37);

d) o objeto da presente impugnação refere-se à forma pela qual o Fisco procedeu ao cálculo dos tributos, multas e encargos decorrentes da constatação da divergência, tomando como base o valor dito médio do preço de mercado praticado no mercado internacional;

e) é inadmissível que, desrespeitando o princípio constitucional que assegura o contraditório e ampla defesa da parte em processos judiciais ou administrativos (C.R.F.B./88, Art. 5, LV), o Fisco pretenda uniteralmente estabelecer, pela aplicação do valor médio,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

uma base de cálculo que excede os próprios limites da penalidade imposta pela constatação da divergência;

f) dessa forma, não aceita a imposição fiscal de diferenças, multas e encargos a título de subfaturamento;

g) o procedimento administrativo-fiscal objetivou penalizar a autuada, por haver submetido a despacho mercadoria distinta da discriminada nos documentos de importação;

h) descaracterizada a classificação adotada pelo importador, cabe ao Fisco aplicar as penalidades previstas em lei, que visem a restabelecer os prejuízos que o Tesouro teve por terem sido recolhidos a menor os impostos incidentes sobre a mercadoria nacionalizada;

i) para determinação da nova base de cálculo de incidência dos impostos pertinentes, o Fisco baseou-se em informação prestada pela Coordenação Técnica de Intercâmbio Comercial do DECEX, através da correspondência CTIC-I1-91/27.087, de 04/10/1991, onde está escrito que "... o valor consignado na referida guia..." "... ficou abaixo do preço praticado no mercado internacional para mercadorias congêneres...", podendo-se chegar a qualquer uma das seguintes conclusões:

“ - o preço de US\$ 0,68/m<sup>2</sup> para o filme de uma face, fica abaixo do mercado internacional para produtos congêneres;

- o preço de US\$ 0,68/m<sup>2</sup> para o filme de duas faces, fica abaixo do mercado internacional para produtos congêneres;

- preço médio no mercado internacional para filme de uma face é de US\$ 3,50/m<sup>2</sup> ;

- o preço médio no mercado internacional para filme de duas faces é de US\$ 3.50/m<sup>2</sup> ;

- o preço de US\$ 0,68/m<sup>2</sup> para o filme de duas faces, apesar de estar abaixo do preço de mercado praticado, é admissível em função da tecnologia aplicada na fabricação do produto, das características específicas, da capacidade de produção ativa do fabricante, da quantidade negociada etc;

- o preço de US\$ 3.50/m<sup>2</sup> é a medida entre os preços de, no mínimo, US\$ 3,00 e, no máximo, US\$ 6,97/m<sup>2</sup> , apesar desta afirmação estar matematicamente errada”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

- j) o documento nº 1 (anexo às fls. 37) ratifica a constatação do Laboratório Análises e serve para esclarecer ao Fisco o preço vigente no mercado internacional para o produto efetivamente submetido a despacho, ou seja, o de US\$ 2,10 m<sup>2</sup>;
- l) o supracitado preço é o informado pelo fornecedor e fabricante da mercadoria importada, representando ser esta a base de preço especial negociada e contratada pela autuada com a Konica Corporation, para quotas anuais garantidas de importação;
- m) a autuada deve ser considerada como terceiro de boa-fé, vez que se torna impossível determinar, antecipadamente ao desembarque aduaneiro da mercadoria, as divergências apuradas no ato da conferência;
- n) consequentemente, deve ser excluída do cálculo do montante autuado qualquer parcela que corresponda a multas e encargos moratórios aplicados à mesma;
- o) requer a anulação do Termo Complementar ao Auto de Infração nº 107/91, para serem cobradas apenas as diferenças decorrentes da descaracterização e desclassificação do material importado, calculadas estas diferenças com base no preço praticado à época pelo fornecedor, ou seja, de US\$ 2,10 m<sup>2</sup>. O auto foi mantido, e a importadora recorreu então a este Conselho, argumentando, em síntese, que:

“Conforme o art. 194 do CTN, o Agente Fiscal, como autoridade administrativa, tem apenas competência e poderes em função da natureza do tributo, para a matéria de fiscalização de aplicação da legislação tributária. O R. AFTN não é órgão de aplicação da lei ou direito, não tendo competência e poderes judicantes.

Tal procedimento infringe o CTN, que é lei complementar da Constituição. Leis ordinárias ou regulamentos não podem atribuir aos agentes fiscais a lavratura de Autos de Infração e atos semelhantes, com a função de já impor penalidades, sem ser apreciado em PROCESSO REGULAR a natureza da infração (*due process of law*).

Não só aqueles preceitos do CTN são expressos, mas também a Constituição dispõe, no Capítulo dos Direitos e Garantias Individuais, que “... *a lei não excluirá da apreciação do poder judiciário lesão ou ameaça de direito. ...*” e que “... *aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. ...*”. (CF 88- Art. 5º, incisos XXXV e LV)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

O Auto de Infração nada mais deve ser que o relatório da ocorrência que o Agente classifica como infringente da norma legal, materializando tal infringência para levá-la ao conhecimento da autoridade julgadora, que instaura a instância contenciosa, onde irão ser aplicadas e graduadas as penalidades (Art. 502, Decreto nº 91.030/85).

A divergência entre a descrição das mercadorias nos documentos de importação e o que foi efetivamente submetido a desembaraço (filmes de face única *versus* filmes de dupla face), circunstância que a Recorrente somente poderia ter dela tomado conhecimento no momento da conferência, decorreu de erro material do Fornecedor, conforme amplamente comprovado pela Recorrente, sendo totalmente descabida a imputação à Recorrente, além das diferenças de impostos decorrentes, as multas dos Art. 524 e 526, itens II e III, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85, TENDO EM VISTA QUE ESSAS CIRCUNSTÂNCIAS NÃO DECORRERAM DA VONTADE DO IMPORTADOR.

Em vista do exposto, a Recorrente, preliminarmente, requer a esse Egrégio Conselho que se digne excluir do crédito tributário objeto do presente procedimento a penalidade do Art. 524, do Decreto nº 91.030/85.

#### A PRÁTICA DE SUBFATURAMENTO

Reza o Código Tributário Nacional, em seu Art. 20, ao definir a base de cálculo do Imposto de Importação, que ela é:

“.....

II - quando a alíquota seja “ad valorem”, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País;

.....”

Ainda reza o CTN, quando regula as modalidades de lançamento, no Art. 148, que:

.....”

Art. 148 - Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

.....

Estabelecidas as premissas legais básicas, existe mais um conceito fundamental de Direito Administrativo que é necessário fixar-se, antes de recorrer aos fundamentos específicos do caso sob exame, qual seja o de que os atos da administração pública somente podem ser objeto de revisão pela própria administração se e quando tal revisão não se processasse ao arreio do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada, que a Constituição Federal ampara e protege.

Outro conceito crucial a fundamentar as argumentações que se irão seguir, conceito este, desta vez, próprio do Direito Tributário, é o que estabelece o princípio da reserva legal. O princípio do *nullum tributum sine lege* encerra o entendimento da exigência absoluta da lei prévia para a cobrança de tributo. A tal conceito, que se encontra integralmente absorvido entre as garantias e direitos individuais definidos pela Constituição Federal, subordinam-se as limitações ao poder da administração pública de administrar tributos. Assim como à administração pública é defeso instituir ou aumentar tributos, limitada a sua atuação no campo tributário ao que lhe reserva a lei, limitada está a sua ação de alterar a base de incidência de tais impostos, sua base de cálculo e fato gerador.

O ato de determinação da base de cálculo de um tributo, partindo-se do pressuposto do princípio da estrita legalidade, deverá cumprir expressamente, *in concreto*, aquilo que explicitou a lei ao instituir o tributo. É através do ato do lançamento, que a Administração materializa o tributo. Há que cuidar a Administração, ao proceder ao ato de lançamento do imposto, de determinar a sua base de cálculo sem excessos que possam se constituir em uma ampliação dos limites legais do poder de tributar, em verdadeiro aumento do tributo, mesmo nas hipóteses em que seja chamada a arbitrar o seu valor.

Ao permitir a lei que a Administração possa rever o lançamento de um tributo *de ofício* procurou ela estabelecer as condições estritas e explícitas em que tal ato de revisão se poderia operar. É na realidade uma limitação à atuação da Administração. O ato do lançamento é o momento de materialização desse mesmo tributo, razão pela qual deverá o lançamento (ou sua revisão) observar estritamente o que definiu a lei que o instituiu.

Estamos diante da situação em que a Administração, a Receita Federal entendeu ter ocorrido a hipótese de subfaturamento em importações levadas a cabo pela Impugnante, conclusão esta chegada a partir da divergência existente entre os bens descritos nos documentos de importação e os efetivamente submetidos a desembaraço, circunstância essa decorrente, COMPROVADAMENTE, de erro material do fornecedor. Em consulta então formulada pela autoridade aduaneira ao DTIC/DECEX, a autoridade autuante, ante confusa e pouco elucidativa resposta

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

daquele órgão, entendeu existir prática de subfaturamento, imputando ao Recorrente as multas dos incisos I e III do Art. 526 do Decreto nº 91.030/85.

Esse entendimento da Receita Federal deixou de considerar que os preços consignados nos documentos de importação e declarados pelo Importador tomavam por base mercadoria efetivamente negociada e importada pelo Importador/Recorrente.

A divergência posteriormente apurada no ato de conferência dos bens importados, ficou comprovado que ela decorreu de dano material do fornecedor. A partir dessa divergência, então, com fundamento nas informações do DTIC/DECEX, procedeu a autoridade autuante ao arbitramento da base de cálculo sobre a qual o imposto deveria incidir, considerando o preço médio “escalafobético” de US\$ 3,50 por m<sup>2</sup> como sendo o aplicável ao caso.

Cometeu, data vénia, a Fiscalização Autuante uma sucessão de descalabros e impropriedades, desdenhou de princípios elementares de Direito, tudo podendo ser resumido como a seguir:

(I) Tivesse a Fiscalização Autuante observado o que dispõe o CTN sobre a composição da base de cálculo do Imposto de Importação quando a alíquota seja “ad valorem”, teria entendido que o fato “condições de livre concorrência” não pode estar presente nem expresso numa publicação de divulgação de preços estática, meramente indicativa, e que não pode, por consequência, traduzir a mobilidade de um mercador regulado por regras de livre concorrência e altamente competitivo;

(II) Tivesse a Fiscalização Autuante, mesmo que ao arreio dos direitos e garantias individuais do Importador/Impugnante, asseguradas pela Constituição Federal, ao levar a efeito procedimento de revisão das DI's que deram cobertura à importação desses bens, observado o que dispõe o Art. 1º do Decreto 92.930/86, instrumento de promulgação do Acordo Internacional sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT (Código de Valoração Aduaneira) e seu Protocolo Adicional, onde se acha disposto que “o valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor da transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias..” (sic), teria concluído que estaria perpetrando, de fato, um excesso, ultrapassando os limites da legalidade dos tributos, para majorar, sem qualquer amparo legal, a base de cálculo do imposto e, por consequência, o próprio imposto;

(III) Tivesse a Fiscalização Autuante, ainda que determinada a rever a base de cálculo do Imposto de Importação, observado a regra do Art. 148 do CTN, que requer que, “... sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ...”, a autoridade lançadora “... MEDIANTE PROCESSO REGULAR, ARBITRARÁ AQUELE VALOR OU PREÇO...”, teria concluído que a simples

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

consulta ao DTIC nunca poderia constituir processo regular de avaliação e determinação correta sendo preço da transação, base para cálculo do imposto e muito menos fundamento para caracterização da prática de subfaturamento;

(IV) Tivesse a Fiscalização Autuante observado que o CTN, em seu Art. 149, define em que condições pode o lançamento ser revisto de ofício pela autoridade administrativa, teria pougado o Erário e, com a devida vénia, aplicado suas energias em algo de maior relevância, pois nenhuma das hipóteses relacionadas se aplica à espécie presente; e,

(V) Tivesse a Fiscalização Autuante observado que, segundo o § 2º do Artigo 7º do Código de Valoração Aduaneira promulgado pelo Decreto 92.930/86, acham-se ali relacionados e definidos OS CRITÉRIOS QUE NÃO PODERÃO SERVIR DE BASE PARA A DETERMINAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO DE MERCADORIAS, a saber:

“ .....

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

.....  
(b) num sistema que preveja a adoção para fins aduaneiros do mais alto entre dois valores alternativos;

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

.....”

não haveria por optar por, confundido arbitramento e arbitrariedade, lançar mão de média “escalafobética” informada pelo DTIC para reconstituição da base de cálculo dos bens importados.

Não restou provado o subfaturamento.

#### DO PEDIDO

Por tudo o que acima expôs e,

CONSIDERANDO a preliminar arguida “ab initio” quanto à inaplicabilidade da multa do Art. 524 do RA/85 por descabidas ao caso específico;

CONSIDERANDO que todo o procedimento de revisão e do que se designou de “reconstituição da base de cálculo” foi conduzido pelo R. AFTN Autuante ao arrepião e ao desamparo da lei, deixando de atender aos mais elementares princípios de direito; e,

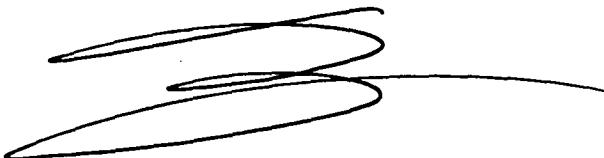
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.455  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.338

CONSIDERANDO que as arbitrariedades praticadas pela Fiscalização Autuante sob a capa da revisão fiscal acabou por determinar a majoração ilegal dos impostos aplicáveis à importação dos bens sob exame, o que constituiu quebra do princípio da reserva legal;

a Impugnante pede vênia par requerer que essa Egrégio 3º Conselho, afinal, se digne ANULAR A AUTUAÇÃO, com fundamento na inexistência dos seus mais elementares pressupostos e na ilegalidade da arbitrariedade com que a Fiscalização Autuante procedeu a chamada “reconstituição da base de cálculo” dos impostos incidentes sobre as importações sob exame, desobrigando a Impugnante a promover qualquer complementação do recolhimento do Imposto de Importação e do I.P.I. sobre os bens importados ao amparo da DI discriminada no Auto de Infração e seu Complemento, ora objeto do presente Recurso Voluntário, assim como das acessórias multas e demais cominações, por ser da máxima”.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'S' or a similar character, is written over a horizontal line.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

VOTO

Foram submetidas a despacho 5 caixas de filme sensibilizado em uma face, para uso médico-hospitalar, próprio para reprodução de radiografia, embalado em caixa com 100 chapas, modelo AX. O laudo nº 5.690/90 do LABANA/RJ identificou a mercadoria como filmes planos fotográficos, sensibilizados em ambas as faces, não impressionados, para uso médico (grifei). O produto foi classificado pela importadora no código TAB 3701.10.0402 - referente a filmes sensibilizados em uma face para uso médico próprios para reprodução de radiografia, sujeito às alíquotas de 10% para o I.I. e 18% para o I.P.I., quando deve se colocar no código TAB 3701.10.0100 (filmes sensibilizados nas duas faces, para uso médico), que estabelece a alíquota de 40% para o I.I. e 0% para o I.P.I.:

CONSIDERANDO que: as caixas de filme sensibilizado em uma face para uso médico-hospitalar, próprio para reprodução de radiografia, embalado em caixa com 100 chapas, modelo AX, foi atribuído o valor FOB de US\$ 5.072,75, conforme comprovam as cópias da G.I. nº 0001-90/013840-6 (fls. 10) e da Fatura nº CB 292-B (fls. 9); a verificação e a entrega da mercadoria pela fiscalização ao importador, não significarão, a em qualquer caso, a aprovação de valor aduaneiro declarado no despacho, o qual poderá ser questionado pela fiscalização no prazo quinquenal, como dispõe o item 7 da Norma de Execução Conjunta CCA/CST/CIEF nº 25/86, de acordo com o artigo 16 da Portaria DECEX nº 08, de 13/05/91 - D.O.U. de 14/05/91, "o controle de preços na importação compete ao DECEX, que utilizará as seguintes informações:

- a) cotação de bolsas internacionais de mercadorias;
- b) publicações especializadas;
- c) listas de preço de fabricantes estrangeiros;
- d) preços declarados por importadores, com base em documentos comprobatórios das operações comerciais;
- e) contratos de fornecimento de bens de capital fabricados sob encomenda.

A autoridade fiscal, solicitou ao DECEX informar o preço unitário da caixa da mercadoria efetivamente importada, ou seja, filmes planos fotográficos, sensibilizados em ambas as faces, não impressionados, para uso médico (grifei);

Em resposta à consulta efetuada pela Alfândega, o DECEX informou que "pelo fato de a mercadoria efetivamente importada (filmes sensibilizados nas duas faces, para uso médico) não ser a mesma descrita na G.I. 1-90/13840-6 (filmes sensibilizados em uma face, para uso médico) - constatamos que o valor consignado na

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.455  
ACÓRDÃO N° : 301-28.338

referida guia (US\$ 5,15 por caixa com 100 chapas de diversas metragens, o que representa US\$ 0,68 m<sup>2</sup>) ficou abaixo do preço de mercado praticado no mercado internacional para mercadorias congêneres" (Ofício CTIC - II-91/27.087, de 04/10/91 - e essa informação refere-se a análise do preço praticado para filmes sensibilizados nas duas faces (mercadoria efetivamente importada), em confronto com o preço declarado na G.I. e não, como pretende a autuada, a pesquisa relativa a filmes sensibilizado em uma face cuja importação não se efetivou;

Para mercadorias congêneres às efetivamente importadas, o DECEX declarou que o preço praticado no mercado internacional encontra-se na média de US\$ 3,50 por m<sup>2</sup> de filme (mínimo de US\$ 3,00 e máximo de US\$ 6,97 m<sup>2</sup>), esclarecendo que a variação entre os valores é admissível em função da tecnologia aplicada na fabricação do produto, das características específicas, da capacidade da produção ativa do fabricante, da quantidade negociada, etc.

Sempre que sejam omissas ou não mereçam fé as declarações ou documentos apresentados pelo importador, o valor ou o preço dos bens importados poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, mediante processo regular, conforme artigo 93 do R.A..

Que o cálculo do valor FOB da mercadoria importada, face ao preço médio praticado no mercado internacional, deve ser calculado da seguinte forma:

- Total de m<sup>2</sup> por caixa - US 5,15: US\$ 0,68 = 7,5735 m<sup>2</sup>
- Total de m<sup>2</sup> pela importação - 7,5735 x 985 cx = 7.459,90 m<sup>2</sup>
- Valor médio por m<sup>2</sup> - US\$ 3,50
- Valor FOB da mercadoria - US\$ 3,50 x 7.459,90 = 26.109,65

A determinação do correto valor FOB (US\$ 26.109,65), com base no valor médio da caixa de filme fornecido pelo DECEX, foi obtida mediante processo regular, contrariando o argumento da autuada no que diz respeito à pretensão do Fisco em estabelecer, unicamente, uma base de cálculo que excede os próprios limites da penalidade imposta pela constatação da divergência;

A alta discrepância entre o valor FOB declarado (US\$ 5.072,75) e o apurado com base no Ofício CTIC- II-91/27.087 do DECEX - Departamento de Comércio Exterior (US\$ 26.109,65) - caracteriza nítido subfaturamento dos preços das caixas de filme, e consequente recolhimento a menor dos tributos devidos.

De acordo com o documento anexo às fls. 24, fica comprovada a má-fé da importadora, uma vez que a mesma solicitou à exportadora que não enviasse cópia de fatura nem da Krammer Medical Ltda., nem de Krammer Ind. e Comércio Ltda., "por estar certa de que o Banco do Brasil estava sendo pressionado pelos demais fornecedores a fim de obter informação de preço (fls. 24)".

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.455  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.338

A autuada foi devidamente intimada às fls. 17/18 (não tendo apresentado defesa nem recolhido o crédito tributário referente ao Auto de Infração nº 107/91), bem como às fls. 30/31 e 45 verso, não tendo sido, portanto, impedida no seu direito de defesa.

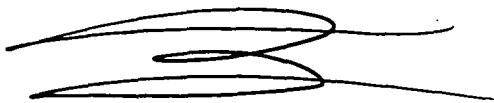
Não foi desrespeitado o princípio do contraditório estabelecido no art. 5º, LV, da CR.F.B/88, como argüi a autuada em sua impugnação.

O subfaturamento constitui infração capitulada em lei, punível com multa equivalente a 100% (cem por cento) da diferença de valor apurado (art. 526, inciso III, do R.A.), e que a omissão, na D.I. e na G.I., de qualquer elemento indispensável à identificação e classificação tarifária da mercadoria, ou a menção de elemento incorreto ou impreciso, caracteriza declaração indevida e importação ao desamparo de guia, ensejando a aplicação das multas previstas nos artigo 524 e 526, II do R.A. ( itens 9 e 10 do Parecer CST nº 477/88).

O inciso I, do art. 365, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (R.I.P.I.) determina que, sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na Nota Fiscal, respectivamente: “os que entregarem a consumo, ou consumirem, produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente.....”, e que no presente caso trata-se de mercadoria já desembaraçada e, portanto, entregue para consumo, enquadrando-se na situação prevista no supracitado artigo.

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta, nego provimento ao recurso, para manter as multas previstas nos arts. 524 e 526, itens II e III do R.A. e 365, item I do RIPI.

Sala das Sessões, em 22 de abril de 1997



MOACYR ELOY DE MEDEIROS - RELATOR