



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

Processo n° 10730.721064/2017-11
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3402-005.980 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2018
Matéria MULTA POR DIFERENÇA ENTRE PREÇO DECLARADO E PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NORSKAN OFFSHORE LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 07/12/2010

REPETRO. INFRAÇÃO. PREÇO DECLARADO. FATO GERADOR. REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. CONCESSÃO DO REGIME. DECADÊNCIA.

O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

MULTA POR DIFERENÇA ENTRE PREÇO DECLARADO E PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO - ÔNUS DA PROVA

É ônus da fiscalização comprovar o preço efetivamente praticado através de todos os elementos de prova admitidos no direito.

VALORAÇÃO ADUANEIRA - FRAUDE, SONEGAÇÃO OU CONLUIO

A administração tributária, para aferir a base de cálculo dos tributos aduaneiros, não havendo fraude, sonegação ou conluio, deverá aplicar sequencialmente as regras do AVA-GATT. Havendo fraude, sonegação ou conluio, a fiscalização utilizará o valor real, descoberto no curso da ação fiscal, ou, não sendo possível, aplicará sequencialmente as regras de arbitramento do artigo 88 da MP 2.158-35/2001.

MULTA POR DIFERENÇA ENTRE PREÇO DECLARADO E PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO - CÁLCULO

O conceito de preço não se confunde com valor aduaneiro, em sentido estrito, motivo pelo qual, o cálculo da multa prevista no art.88 parágrafo único da MP 2.158-35/2001, envolve tão somente a diferença entre preços, ficando a parte deste cálculo qualquer outra parcela, mesmo que incluída no valor aduaneiro.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e Waldir Navarro Bezerra acompanharam a relatora pelas conclusões, divergindo quanto à decadência.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, sendo substituída pelo Conselheiro Renato Vieira de Avila (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para cobrança da multa do art. 88, parágrafo único da MP nº 2.158-35/2001, regulamentada pelo art. 703 do Decreto nº 6.759/2009, em razão da diferença de preço declarado e o preço efetivamente praticado verificado em procedimento de revisão aduaneira.

A multa foi aplicada em razão da diferença entre o valor da apólice de seguro firmado pela empresa, para garantia dos tributos suspensos no REPETRO, em relação ao valor que consta na Declaração de Importação - DI e na fatura pro forma *P* 048886 de 20/11/2008. Essa foi a única razão apontada pela fiscalização para sustentar que o preço efetivamente praticado na operação envolvendo a embarcação "SKANDI GIANT" seria o constante da apólice de seguro.

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa julgada integralmente procedente pelo Acórdão 07-40.794 da 2ª Turma da DRJ/FNS, em razão da decadência. Uma vez que a interessada declarou o preço da mercadoria por ocasião da concessão do regime aduaneiro especial do REPETRO quando da apresentação da declaração de importação nº 10/2179842-0, registrada em 07/12/2010, e a autuação foi lavrada apenas em 05/06/2017, o crédito tributário constituído estaria decaído. A r. decisão proferida, abaixo ementada, salientou ainda que o indício de diferença de preço deveria ser ratificado por outros elementos probantes não veiculados pela fiscalização:

"ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 07/12/2010

REPETRO. INFRAÇÃO. PREÇO DECLARADO. FATO GERADOR. REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. CONCESSÃO DO REGIME. DECADÊNCIA.

O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado" (e-fl. 553)

Uma vez que o valor exonerado ultrapassa o limite da Portaria n.º 63/2017, os autos foram remetidos a esse Conselho para apreciação do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Com fulcro no art. 34, I, do Decreto n.º 70.235/72 e presentes os pressupostos de admissibilidade, vez que o valor exonerado ultrapassa o valor de alçada previsto na Portaria n.º 63/2017, conheço do Recurso de Ofício, passando à análise do mérito.

Como relatado, a multa do art. 88, parágrafo único da MP nº 2.158-35/2001 foi aplicada no presente caso em razão, exclusivamente, da identificação de diferença entre o valor da apólice de seguro firmado pela empresa, para garantia dos tributos suspensos no REPETRO, em relação ao valor que consta na Declaração de Importação - DI e na fatura pro forma *P* 048886 de 20/11/2008. Essa foi a única razão apontada pela fiscalização para sustentar que o preço efetivamente praticado na operação envolvendo a embarcação "SKANDI GIANT" seria o constante da apólice de seguro.

Conforme histórico traçado no Auto de Infração (e-fl. 6/8) e na r. decisão recorrida (e-fls. 554/555), a empresa ora Recorrida registrou, em 07/12/2010, a declaração de importação nº 10/2179842-0 com vistas a admitir temporariamente sob o Regime Aduaneiro Especial do REPETRO a embarcação tipo AHTS 18000 denominada "SKANDI GIANT", bem como suas peças sobressalentes. Quanto à vigência do regime, foi fixado inicialmente o prazo de permanência até 15/09/2011, sendo estendido, após sucessivas prorrogações até a data de 23/09/2014.

A fiscalização constatou que a apólice vigente quando do registro da declaração de importação indicava como valor da embarcação a ser segurado a quantia de NOK 346.000.000 (USD 57.881.421,05) e da peça sobressalente a quantia de USD 6.416,74. Uma vez que o Contrato de Afretamento nº 2050.0059459.10.2, na cláusula 10.5.1, dispõe que a importância segurada para o casco e máquinas não será inferior ao valor da embarcação, entendeu a fiscalização que os valores informados nas declarações não correspondem ao valor real da embarcação, de acordo com o valor da apólice. Portanto, haveria uma suposta diferença entre o valor aduaneiro apurado pela fiscalização (identificado nas apólices) e o valor aduaneiro declarado na DI 10/2179842-0, ensejando a aplicação da multa do art. 703 do RA/2009. Para melhor visualização do entendimento traçado pela fiscalização, vejamos os termos do relatório fiscal (e-fl. 7):

No interim, a admissão temporária em questão foi incluída, entre outras, dentro da Operação Fiscal de Revisão Aduaneira, com fundamento no artigo 54 do Decreto-Lei n° 37/1966 e no artigo 638 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n° 6.759/2009. Para tanto, foi expedido o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n° 0710200-2014-00356-4, em 04/09/2014.

Procedendo-se à análise dos documentos acostados ao processo original de admissão ao REPETRO, protocolizado sob o n° 10730.011280/2010-71, constatou-se o que segue:

- As Faturas Proforma n° *P*048886 e n° DOFBR-32-0318-08.6560 que serviram de base para instruir a DI de admissão ao regime n° 10/2179842-0, apresentarão como valor declarado somente para fins alfandegários o montante de USD 27.546.140,00 (vinte e sete milhões, quinhentos e quarenta e seis mil e cento e quarenta dólares norte-americanos) e de NOK 38.357,60 (trinta e oito mil, trezentos e cinquenta e sete coroas norueguesas e sessenta centavos) para a embarcação e sua peça sobressalente, respectivamente - grifo nosso;
- Na DI de admissão ao regime n° 10/2179842-0, o valor declarado da peça sobressalente foi de USD 5.933,20 (cinco mil, novecentos e trinta e três dólares norte-americanos e vinte cents);
- A apólice vigente quando do registro da DI, isto é, a de n° 373/2010, de 24/03/2010, indica como valor da embarcação a ser segurado a quantia de NOK 346.000.000 (trezentos e quarenta e seis milhões de coroas norueguesas);
- O Contrato de Afretamento n° 2050.0059459.10.2 especificado no Ato Declaratório Executivo já mencionado e que habilitou a empresa a utilizar o regime de REPETRO, define na sua cláusula 10.5.1 que a importância segurada para o casco e máquinas não será inferior ao valor real da Embarcação - grifo nosso;
- Utilizando-se as taxas de conversão de câmbio fixadas para a data de registro da DI, aprovadas pela RFB, tem-se que o valor da embarcação constante da apólice correspondia a USD 57.881.421,05 (cinquenta e sete milhões, oitocentos e oitenta e um mil, quatrocentos e vinte e um dólares norte-americanos e cinco cents) e o valor da peça sobressalente constante na Fatura Proforma n° DOFBR-32-0318-08.6560 correspondia a USD 6.416,74 (seis mil, quatrocentos e dezesseis dólares norte-americanos e setenta e quatro cents)- grifo nosso.

Portanto, conclui-se que o valor informado na Fatura Proforma *P*048886 e, conseqüentemente, utilizado na Declaração de Importação não corresponde ao valor real da embarcação, uma vez que o valor segurado, constante da apólice vigente na ocasião do registro da DI é nitidamente superior ao declarado.

Contudo, como bem delineado na r. decisão recorrida, que não merece qualquer reparo, a autuação merece ser integralmente cancelada.

Isso porque a penalidade está decaída em conformidade com o art. 139 do Decreto-lei n.º 37/1966, vez que a infração (diferença no preço declarado) ocorreu quando do registro da Declaração de Importação n.º 10/2179842-0, incorrida em 07/12/2010.

Com efeito, como já decidido por este Colegiado em composição anterior, no Acórdão n.º 3402-003.674, de 14/12/2016, de relatoria do Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, "*com relação especificamente às multas aduaneiras, o prazo de decadência para impor penalidades é de 5 anos a contar da data da infração, nos termos do art. 139 do Decreto-lei n.º 37/66*". E em se tratando da multa administrativa pela diferença entre os preços declarado e praticado, considera-se exatamente a data do registro da Declaração de Importação como marco inicial da contagem do prazo¹.

Nesse sentido foi o que evidenciou a r. decisão recorrida, cujas razões abaixo transcritas são aqui adotadas, com fulcro no art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/99:

"Finalmente, adotando como fundamento de decidir, há que se registrar que a suscitada hipótese de cometimento de infração (fato gerador) teria ocorrido quando

¹ No mesmo sentido: Processo 10314.011771/2007-27 Data da Sessão 25/07/2018 Relator Winderley Moraes Pereira Nº Acórdão 3301-004.855

da apresentação da declaração de importação nº 10/2179842-0, registrada em 07/12/2010, com vistas a admissão das mercadorias no regime aduaneiro especial, restando materialmente impossível exigir eventual crédito tributário decorrente desta infração após 5 anos contados daquela data. A alegação da interessada procede, ainda que houvesse cometido a suposta infração, à época da lavratura e notificação do auto de infração já estava extinto o direito de impor a penalidade. Ocorreu a decadência, eis que a autuação foi lavrada em 05/06/2017 e a sua notificação ocorreu em 29/06/2017 (fl. 361). Isto é o que se depreende do disposto no Decreto nº 6.759/09, artigo 753:

Art. 753. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 139)." (e-fl. 558 - grifei e grifos no original)

Assim, uma vez que a empresa somente foi notificada da autuação em 29/06/2017 (e-fl. 360/361), decaído o direito do fisco de exigir a penalidade aduaneira de diferença de preço relativa à Declaração de Importação registrada em 07/12/2010.

Frise-se, ainda, que o fiscal não demonstrou qualquer equívoco, falsidade, fraude, sonegação ou conluio no preço praticado pela empresa indicado na fatura pro forma, passível de afastar a adoção do primeiro método de valoração aduaneira previsto no AVA-GATT (valor da transação). O auditor fiscal deixou, ainda, de trazer os elementos de prova para respaldar os demais métodos de valoração adotados ou mesmo o arbitramento por fraude, sonegação ou conluio, na forma do art. 86 do RA/2009².

O único fundamento fiscal foi considerar que o valor da embarcação seria o valor da apólice de seguro. Contudo, como apontado no próprio relato fiscal, o valor do seguro pode ser superior ao valor da embarcação (nunca inferior), em conformidade com o contrato de afretamento.

Com isso, a simples diferença entre o valor da mercadoria na DI e a apólice de seguro não é indício suficiente de diferença de preço previsto no art. 703 do RA/2009, que exige a identificação de novo preço por meio de arbitramento ou a identificação de preço efetivamente praticado distinto, por meio de conjunto probatório próprio:

"Art. 703. Nas hipóteses em que o preço declarado for diferente do arbitrado na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010)." (grifei)

Foi o que igualmente apontou a r. decisão recorrida:

² "Art. 86. A base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria nas seguintes hipóteses:

I - fraude, sonegação ou conluio, quando não for possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, caput); e

II - descumprimento de obrigação referida no caput do art. 18, se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras, quando existir dúvida sobre o preço efetivamente praticado (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea "a")."

"Como se depreende do dispositivo, a multa em apreço tem lugar sempre que o preço declarado da mercadoria for diferente do preço efetivamente praticado. Referida multa não trata de diferença entre o valor aduaneiro declarado e efetivamente praticado, muito embora em certas circunstâncias o preço declarado possa coincidir com o valor aduaneiro declarado.

Eis aqui a primeira fratura da autuação, a fiscalização utilizou como base de cálculo para a multa o valor aduaneiro, inclusive ajustado com o valor relacionado ao prêmio da apólice de seguro, valor diverso do estabelecido no dispositivo legal.

No caso dos autos a interessada declarou o preço da mercadoria por ocasião da concessão do regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural – REPETRO. Tal regime foi aplicado mediante a utilização de tratamento aduaneiro com concessão do regime especial de admissão temporária.

Como se observa, a declaração do preço ocorreu quando da apresentação da declaração de importação nº 10/2179842-0, registrada em 07/12/2010, com vistas a admissão das mercadorias no regime aduaneiro especial.

(...)

Como se depreende do comando definido no §1º do artigo 34 da Instrução Normativa SRF nº 327/03, a autoridade aduaneira poderá decidir pela adoção de procedimentos fiscais de valoração aduaneira na admissão das mercadorias no regime. Assim, se por ocasião da concessão do regime a autoridade concessora possuir motivos para desconsiderar o valor declarado (conformes à prática do tipo de negócio ou não), naquele momento poderá, então, decidir pela adoção de procedimentos fiscais de valoração aduaneira visando à correta determinação dos valores tributários para fins de responsabilização do beneficiário, ou de exigência dos tributos devidos quando for o caso.

Ultrapassado o momento do despacho de concessão do regime, a norma, em seu artigo 35, prevê a hipótese de procedimento de valoração aduaneira apenas em duas circunstâncias: hipótese de descumprimento das regras de permanência da mercadoria no regime, ou; caso de despacho para consumo. No caso dos autos, a fiscalização em momento algum aduz que a interessada tenha descumprido qualquer uma das regras de permanência das mercadorias no regime ou que tenha sido realizado o despacho para consumo.

No caso dos autos o procedimento relacionado à valoração aduaneira foi realizado no âmbito de revisão aduaneira, como citado pela fiscalização à folha 07, com início em 04/09/2014, culminando com a lavratura da presente autuação em 05/06/2017 (fl. 04), onde a fiscalização conclui (fl. 09):

...

Sendo assim, conforme relatado na descrição dos fatos acima, há dados suficientes para se concluir pela impossibilidade de aplicação do método do valor de transação, à base do documento instrutivo apresentado na formulação da Declaração de Importação nº 10/2179842-0, nos termos do art. 81, inciso I do Regulamento Aduaneiro (Acordo de Valoração Aduaneira, art. 17, promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994).

...(Grifos acrescidos)

Eis aqui outra mácula, o procedimento de apuração do valor aduaneiro (e conseqüente apuração do preço efetivamente praticado) encontra-se devidamente regulado por meio de orientação normativa, restando evidente que no presente caso foi adotado procedimento diverso daquele prescrito na norma.

Também não encontra amparo no Acordo de Valoração Aduaneira o estabelecimento do valor definido na apólice do seguro como paradigma para definição do valor aduaneiro das mercadorias em apreço. Embora possa servir como ponto de partida (indício) de que o preço efetivamente praticado possa ter sido outro, referido documento por si só não tem a necessária força probante relacionada ao valor efetivamente praticado. Referido indicio deveria ser

Processo nº 10730.721064/2017-11
Acórdão n.º **3402-005.980**

S3-C4T2
Fl. 583

ratificado por outros elementos probantes (ainda que por meio indireto)." (e-fls. 556/558 - grifei)

Assim, irretocável a decisão de primeira instância que cancelou a exigência do auto de infração.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.