



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.001147/95-22
SESSÃO DE : 17 de novembro de 1999
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210
RECURSO Nº : 120.273
RECORRENTE : SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA
BRASILEIRA HOSPITALAR ALBERT EINSTEIN
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO.

Mercadoria, anteriormente introduzida no país sob o regime de admissão temporária, que venha a ser nacionalizada por um valor inferior mas que corresponde ao da efetiva transação de compra e venda.

Aplicação do 1º método previsto no Acordo de Valoração Aduaneira.

Não caracterizado o subfaturamento.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 17 de novembro de 1999


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

15 DEZ 1999


MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, NILTON LUIZ BARTOLI e SÉRGIO SILVEIRA MELO. Fez sustentação oral o advogado Dr. Roberto Silvestre Maraston. OAB/ /SP.

RECURSO Nº : 120.273
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210
RECORRENTE : SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA
BRASILEIRA HOSPITALAR ALBERT EINSTEIN.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES

RELATÓRIO

Trata o presente processo da exigência fiscal consubstanciada em ato de revisão aduaneira prevista nos arts. 455 e 456 do RA/85. No auto de infração (fls. 01/05), lavrado em 26/05/95, a fiscalização afirma que: a contribuinte submeteu a despacho para consumo, mercadoria que havia sido importada sob regime de admissão temporária, através da DI 01360/94, pelo valor FOB de US\$ 303,600.00; a DI no. 026138/94, de nacionalização, foi declarado o valor FOB de US\$ 203.000,00, tendo por base a fatura sem número expedida em 13/07/94, que consigna um desconto especial de US\$ 100.600,00. Segundo a contribuinte, tal desconto devia-se ao fato de que o equipamento já ter sido usado por seis meses, além do fato de a instituição compradora, por gozar de bom conceito no meio médico, ter levado o exportador a vislumbrar a venda como fator positivo na sua estratégia de marketing junto ao mercado brasileiro. A fiscalização entendeu ter havido subfaturamento e por isso autuou a contribuinte aplicando-lhe a multa do art. 526, III do RA/85.

Tempestivamente, a contribuinte apresentou sua Impugnação (fls. 52/62), alegando, em síntese, que:

- 1- para os efeitos do artigo 308 do RA/85, o procedimento fiscal se apresenta, a um só tempo, incorreto e sem qualquer amparo legal, razão pela qual há de ser declarado insubsistente;
- 2- a concessão de DESCONTO representa "prática comercial" condizente com as normas de Valoração Aduaneira;
- 3- ao contrário do que alega a Fiscalização, nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador, beneficiou direta ou indiretamente o vendedor;
- 4- a afirmação da Fiscalização não corresponde aos fatos nem se fez acompanhar de provas;

RECURSO Nº : 120.273
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210

- 5- o valor declarado, por ocasião do processo de Admissão Temporária, soa irrelevante para efeito de valoração aduaneira (item 3 da IN SRF nº 84/86 e subitem 10.6 do P.N C.S.T nº 53/87);
- 6- para se tipificar o subfaturamento exige-se prova inequívoca da ocorrência, e não somente simples afirmações.

Em 28/04/99, a exigência fiscal foi julgada procedente (fls. 68/74), com a seguinte ementa:

“SUBFATURAMENTO DO VALOR DA MERCADORIA

A multa por subfaturamento é aplicável nos casos de declaração do valor da mercadoria em montante inferior àquele obtido segundo a aplicação da legislação relativa à base de cálculo do imposto de importação, conforme dispõem o inciso III e o parágrafo 6 do artigo 526 do RA.

Em mercadorias admitidas temporariamente não se admite a depreciação do valor ou sua redução por desconto que não se refira às condições em que se encontrava a mercadoria quando de seu ingresso no país.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE”

Fundamenta o Sr. Delegado que:

- 1- cabe apenas saber se o desconto especial pode ser levado em conta para a valoração aduaneira;
- 2- embora a apuração do valor aduaneiro dos produtos submetidos a admissão temporária seja feito *a posteriori*, a valoração deve ater-se às condições presentes quando do fato gerador, momento em que já são devidos os tributos, conforme dispõe o artigo 75 do DL 37/66 e seu parágrafo 1;
- 3- não se admite depreciação do bem após sua admissão temporária, uma vez que além de não existir nenhum dispositivo legal que a autorize, caracteriza-se ela por ser uma circunstância posterior ao surgimento da obrigação tributária;
- 4- desconto especial também se refere a outro aspecto posterior à ocorrência do fato jurídico gerador de obrigações tributárias, qual seja o “marketing” da exportadora, decorrente da utilização

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.273
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210

subsequente do equipamento pela empresa que o nacionalizou, restando demonstrado o benefício indireto da exportadora.

Tempestivamente, a Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (fls. 82/119), tendo juntado os documentos de fls. 120/144, onde alega, em síntese, que:

- 1- a fatura comercial que instruiu a nacionalização e o despacho para consumo correspondia ao valor da transação, tendo aplicado o Primeiro método do Acordo;
- 2- o desconto concedido se justifica pelo fato do equipamento já ter sido utilizado por um período de cerca de 6 meses e pelo interesse do exportador em vender a mercadoria para o Hospital Albert Einstein, como forma de referência e “marketing”;
- 3- não há vínculo entre o fornecedor e o comprador;
- 4- não haveria interesse da Recorrente em praticar subfaturamento uma vez tratar-se de desembaraço processado com dispensa de pagamento dos tributos (II e IPI);
- 5- não cabe a aplicação das normas do Acordo de Valoração Aduaneira para definir as “infrações administrativas relativas ao controle das importações” ou dar-lhes suporte legal;
- 6- somente podemos iniciar a apuração do valor aduaneiro após a ocorrência do fato gerador do II que no caso se dá com o registro da DI para consumo;
- 7- a entidade recorrente não recebeu do exportador, ou de seu representante no Brasil, qualquer valor, qualquer parcela, decorrente de eventual venda ou cessão do equipamento no Brasil, daquele, objeto da presente, ou de qualquer outro que o exportador viesse a vender;
- 8- “fator de marketing da exportadora” ou “referências comerciais” nem de longe realizam as hipóteses descritas no artigo 1º, I, “c” e art. 8, “d”, do Decreto nº 92.930/86;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.273
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210

- 9- preço efetivamente pago (US\$ 203.000,00) decorreu de negociação comercial e não de “depreciação”;
- 10- a concessão de desconto representa “prática comercial”, condizente com as normas de Valoração Aduaneira;
- 11- finalmente, não há, nos autos, PROVAS de ter havido subfaturamento.

É o Relatório.

RECURSO Nº : 120.273
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210

VOTO

Trata-se da nacionalização de uma mercadoria, através da DI no. 026138 de 09/12/94, pelo preço de US\$ 203.000,00, que fora introduzida no país sob o Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária, em 21/01/94, por meio da DI no. 001360, com o valor FOB declarado de US\$ 303.600,00. A diferença de US\$ 100.600,00 é, segundo a Guia de Importação no. 0813-94/001375-7, a título de "desconto especial", em função da desvalorização do equipamento durante seu uso anterior à venda e da ótima propoganda do equipamento pela simples aquisição pela contribuinte, por ser esta uma instituição de ótima reputação e centro de referência de tratamento e diagnóstico de diversas especialidades.

A Fiscalização entendeu ter havido subfaturamento e por isso infligiu à contribuinte a multa do artigo 526, inciso III do RA/85.

A Portaria MF 300/88 estabeleceu o seguinte conceito de nacionalização:

"Nacionalização é a sequência de atos que transferem a mercadoria da economia estrangeira para a economia nacional"

Portanto, ocorre a nacionalização no momento hipotético em que a mercadoria, que era de propriedade do exportador, no exterior, torna-se propriedade do importador brasileiro, através da compra e venda. Uma vez nacionalizada, a mercadoria está em condições de ser submetida ao despacho para consumo.

Ainda segunda a Portaria MF 300/88, despacho para consumo de mercadoria importada é "conjunto de atos que tem por objeto, satisfeitas todas as exigências legais, colocar a mercadoria nacionalizada à disposição do adquirente estabelecido no País, para seu uso e consumo".

É preciso observar a existência de dois fatos geradores: um quando da assinatura do termo de responsabilidade para a concessão do regime de admissão temporária e outro quando do registro da DI, objetivando o despacho para consumo, da mercadoria nacionalizada.

Esclarece Sebastião de Oliveira Lima, em seu livro "O fato gerador do Imposto de Importação na Legislação Brasileira", pg 159 que:

"Quando é formalizado o termo de responsabilidade há a ocorrência do fato gerador, mas submetida a uma condição

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.273
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210

resolutiva que é o despacho da mercadoria para consumo interno. Ocorrida essa condição, surge uma ficção retroativa, em virtude da qual o fato é considerado como se nunca tivesse existido. Volta tudo ao antigo estado, como se a obrigação nunca tivesse existido, preleciona Aliomar Baleeiro. Assim, o despacho para consumo resolve o momento da ocorrência anterior, como se nunca tivesse ela existido, permanecendo, apenas, o aspecto nuclear do fato gerador, que é o ingresso da mercadoria no território nacional. Ao ser registrada, na repartição fiscal, a declaração de importação para consumo, há a ocorrência do fato gerador, vigorando a legislação então vigente. Resulta daí que, no caso da admissão temporária, em sendo a mercadoria devolvida ao exterior, o momento da ocorrência do fato gerador é a ocorrência da assinatura do termo de responsabilidade; em sendo ela despachada para consumo, o momento da ocorrência é a do registro da declaração de importação na repartição aduaneira.”
(grifo nosso)

Dessa forma, o valor aduaneiro dos bens admitidos temporariamente a serem despachados para consumo deve ser aferido na hora do registro da respectiva DI, sem qualquer relação com o eventual valor lançado quando da admissão, por ser aquele o momento da ocorrência do fato gerador quando a mercadoria é despachada para consumo, como ocorreu no caso em questão.

Osiris de Azevedo Lopes Filho *in* “Regimes Aduaneiros Especiais”, ao analisar este fenômeno tributário, enfatiza a existência de dois elementos temporais distintos, sendo que o segundo anula o primeiro.

A Recorrente adotou o Primeiro Método de Valoração Aduaneira, qual seja, o valor de transação, sendo este conceituado como o preço pago ou a pagar, direta ou indiretamente, na aquisição de um dado produto, ajustado pelas inclusões e exclusões segundo seja conduzida a negociação.

Não procede a alegação da Fiscalização de que o chamado fator “marketing”, que decorreu da boa propaganda do equipamento vendido pelo simples fato do mesmo ter sido adquirido por uma instituição de boa reputação, caracterizaria um dos impedimentos à adoção do Primeiro Método de Valoração, no caso, o revertimento ao exportador de valor de qualquer parcela resultante de revenda, cessão ou utilização da mercadoria.

Ao ser adotado o valor de transação, deve levar-se em conta os chamados “ajustes de nível comercial”, que incluem a figura do desconto como exemplo de prática comercial. O preço efetivamente pago decorreu de negociação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.273
ACÓRDÃO Nº : 303-29.210

comercial entre as partes, não havendo, em momento algum, qualquer tipo de inconformidade com a legislação vigente.

Portanto, improcedentes as afirmações da Fiscalização, uma vez que não restou provado o subfaturamento alegado. Ao contrário, o que houve foi uma transação comercial em perfeita consonância com as normas legais.

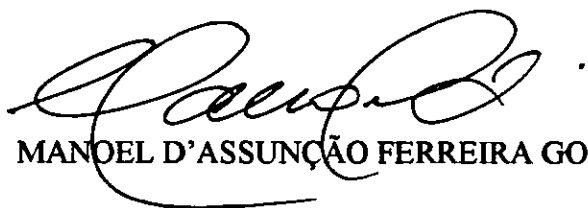
**ACÓRDÃO 301-28744 SUBFATURAMENTO NÃO
COMPROVADO**

Não se configurando típico caso de subfaturamento, não se pode aplicar a penalidade prevista no inciso III do art. 526 do RA, por violar o princípio da tipicidade tributária. RECURSO PROVIDO.

IGUAL:ACÓRDÃO nº 301-28.745

Em face do exposto, conheço do recurso por tempestivo, para no mérito, dar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 17 de novembro de 1999.



MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES - Relator.