

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.001267/94.01
SESSÃO DE : 11 de março de 1998
ACÓRDÃO Nº : 303-28.806
RECURSO Nº : 118.934
RECORRENTE : GENERAL ELETRIC DO BRASIL S/A
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

SUBFATURAMENTO - Admissão Temporária.
Incabível a multa do art. 526, III do RA quando a mercadoria
despachada para consumo está corretamente valorada.
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, na forma do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 11 de março de 1998


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES
Relator


Luciana Cortez Roriz Pontes
Procuradora da Fazenda Nacional
22/07/98

22 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : GUINÊS
ALVAREZ FERNANDES, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI e
CELSO FERNANDES. Ausente o Conselheiro: SÉRGIO SILVEIRA MELO. Fez
sustentação oral o Dr. ANGELO OSVALDO MELHORANÇA OAB/DF 7991.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.934
ACÓRDÃO Nº : 303-28.806
RECORRENTE : GENERAL ELETRIC DO BRASIL S/A
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES

RELATÓRIO

Vistos e examinados os autos do presente processo, o qual trata do Auto de Infração, de fls. 01/05, lavrado e cientificado em 14/10/94, versando sobre a autuação do recorrente quanto à exigência fiscal consubstanciada em ato de revisão aduaneira, prevista nos artigos 455 e 456 do R.A/85, onde constatou-se que: o contribuinte desembarçou, sob regime de admissão temporária, através de Declaração de Importação nº 011866, registrada em 11/08/93, as mercadorias descritas na adição 001 (fls. 09), no valor total FOB declarado de US\$ 72.479,00; que, posteriormente, foi procedida a nacionalização de parte dos equipamentos acima, através das Declarações de Importação nº 003860, 007087, 007914 e 011008, registradas, respectivamente, em 02/03/94, 19/04/94, 29/04/94 e 15/06/94; que o valor total FOB nacionalizado foi de US\$ 95.027,46, superior ao valor FOB declarado na Admissão Temporária; que restam ainda por nacionalizar equipamentos (fls. 03), cujos valores FOB foram arbitrados segundo os preços médios de equipamentos congêneres, totalizando US\$ 20.765,00; que a diferença total entre o valor da nacionalização acrescido do arbitramento e os equipamentos importados foi de US\$ 43.313,46, o que caracteriza subfaturamento do preço dos equipamentos citados. Face a esta verificação, foi lavrado o referido Auto de Infração para exigir da autuada o recolhimento da multa prevista no artigo 526, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, resultando num crédito tributário no valor de 58.090,03 UFIR's.

Devidamente notificada em 21/10/94, o ora recorrente apresentou, tempestivamente, sua Impugnação, de fls. 45/46, alegando, em síntese, que: preliminarmente, a intimação do Auto de Infração só se efetivou em 01/11/94, haja vista que o endereço utilizado para a remessa postal não mais pertence à autuada; que, quanto ao mérito, o valor da mercadoria utilizado na DI nº 011866 é referente a despacho de admissão de mercadoria em regime especial de admissão temporária, e não a despacho para consumo, que só posteriormente se efetivaram, tendo por base as DIs nºs 003860/94, 007087/94, 007914/94, 01108/94; que nada obriga que os valores indicados no despacho de admissão coincidam com os valores indicados no despacho para consumo, por ser o primeiro um despacho provisório, de natureza apenas cautelar, tanto que é só no processamento do despacho para consumo é que se tem por ocorrido o fato gerador do imposto; que o preço pago ou a pagar pela mercadoria (uma vez convertida a importação a título definitivo), conforme Norma de Execução Conjunta CCA/CST/CIEF nº 25/86, item I, anexo II, é dado que só pode ser declarado no despacho para consumo, uma vez que até então a mercadoria não foi negociada; que

4

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.934
ACÓRDÃO Nº : 303-28.806

não é sem razão que a IN/SRF nº 84/86 dispõe que: "*as regras do Acordo de Valoração Aduaneira serão aplicadas exclusivamente aos despachos para consumo*"; que é absolutamente impróprio falar-se em subfaturamento (que tem por objetivo subtrair o pagamento de impostos) em um mero despacho de admissão, em que sequer se tem por ocorrido o fato gerador do imposto; que também é impróprio falar-se em subfaturamento de mercadoria que sequer foi vendida, sendo que estão sendo computados para o cálculo equipamentos remanescentes, ainda não nacionalizados; que é um disparate quantificá-los com base em valores arbitrados.

Recebida a impugnação pelo Sr. Delegado da DRF de Julgamento/Campinas-SP, este julgou procedente a ação fiscal para exigência do crédito tributário em 20/08/96 (fls. 48/53), com a seguinte ementa:

**MULTA DE CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS
IMPORTAÇÕES**

A valoração da mercadoria no despacho de importação para a admissão temporária não fica ao livre arbítrio do importador, devendo ser observado o que dispõe o item 3.1 da IN/SRF nº 84/86.
AÇÃO FISCAL PROCEDENTE".

Fundamenta o Sr. Delegado que: o processo percorreu seus trâmites normais, estando em condições de ser julgado; que a valoração da mercadoria no despacho de importação para a admissão temporária não fica ao livre arbítrio do importador, devendo ser observado o que dispõe o item 3.1 da IN/SRF nº 84/86; que foi lavrado um Termo de Responsabilidade para garantia do crédito tributário, que deveria corresponder ao valor efetivo da mercadoria; que apenas o crédito tributário teve a sua exigibilidade suspensa, sendo que o fato gerador ocorreu desde da entrada da mercadoria estrangeira no Despacho de Importação para a admissão temporária; que, na DI de admissão temporária, houve declaração de valor da mercadoria inferior ao real, portanto, subfaturado; que a valoração da mercadoria, segundo os preços de mercado, está de acordo com o conceito de valor normal previsto no subitem 3.1 da IN/SRF 84/86.

Devidamente notificada, a ora recorrente interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls.60/66, juntando os documentos de fls 67/68, onde alega, em síntese, que: a recorrente comercializa, no País, equipamentos médicos fabricados pela sua matriz nos EE.UU, a General Electric Company; que são processados, portanto, despachos aduaneiros de duas espécies: o despacho de admissão da mercadoria em regime especial, feito pelo recorrente, e o despacho para consumo, feito pelos adquirentes; que no despacho de admissão quando a mercadoria não teve ainda sua venda feita (não sabendo-se sequer se virá a ser vendida), declara-se o "valor do mercado atacadista do país exportador", vale dizer o valor externo; que no despacho para consumo declara-se o valor de transação, vale dizer, o preço efetivamente pago



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.934
ACÓRDÃO Nº : 303-28.806

ou a pagar pela mercadoria vendida; que no caso concreto, à época da autuação, havia um despacho de admissão de vários equipamentos, declarado o **valor externo** de US\$ 72.479,00; parte dos equipamentos já vendidos, despachados para consumo por quatro adquirentes, declarado o **valor de transação**, total, de US\$ 95.027,46; parte dos equipamentos ainda não vendidos e, portanto, ainda não despachados para consumo, aos quais a fiscalização atribui, por arbitramento, o valor de US\$ 20.765,00, para efeito de autuação; que a infração definida no inciso III, do art. 526 do R.A é de índole administrativa, sendo, por conseguinte, de natureza administrativa, e não fiscal, a multa que lhe corresponde; que o despacho de admissão a partir do qual pretende-se punir a recorrente foi processado sem guia de importação, por dispensada, posto referir-se à mercadoria importada a título não definitivo, situação que só se alterou quando a mercadoria foi vendida; que é absolutamente incoerente, e, portanto, ilegal, aplicar-se a questionada multa num despacho de admissão em que sequer é obrigatória a apresentação da guia de importação. Quanto à decisão recorrida, cumpre fazer-lhe os seguintes reparos: que a declaração do valor, no despacho de admissão, não foi feita ao “livre arbítrio do importador”, e sim com base no valor pelo qual a mercadoria é vendida no mercado atacadista dos EE.UU; que a valoração aduaneira não é baseada na fatura comercial, que tem apenas valor indicativo do preço pago ou a pagar; que o lançamento do crédito tributário só pode se efetivar a partir do registro da declaração de importação que embasa o despacho para consumo; que, portanto, o imposto a pagar só pode ser quantificado no despacho para consumo; que, o cálculo dos tributos, no despacho de admissão, é um cálculo provisional cuja finalidade é apenas obter um valor para fins de garantia dos interesses da Fazenda Nacional, não podendo ir além, até porque a mercadoria não está nacionalizada, não estando no País para consumo; que os valores constantes do despacho de admissão são preços do mercado atacadista enquanto que nos despachos para consumo, prevalecem os preços de consumidor; que a prática de preços diferentes é uma realidade de mercado; que o recorrente manifesta sua perplexidade quanto à autuação por subfaturamento em virtude de um despacho aduaneiro cuja finalidade não foi o pagamento de impostos, sobretudo tendo por objeto mercadoria contemplada com alíquota zero, principalmente, em uma situação em que sequer houve um faturamento, vez que não houve compra e venda qualquer.

Não foram apresentadas as contra-razões da Procuradoria em face do valor da causa.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.934
ACÓRDÃO Nº : 303-28.806

VOTO

O presente voto tem por fim confirmar, ou não, a decisão “*a quo*” que julgou aplicável a multa do artigo 526, inciso III do R.A/85, quando o contribuinte, devidamente autorizado, desembarçou no regime aduaneiro especial de ADMISSÃO TEMPORÁRIA, mercadorias cujo valor declarado no despacho de admissão - US\$ 72.479,00 -, era inferior àquele encontrado depois da nacionalização da mercadoria - US\$ 95.027,46 -, caracterizando-se o subfaturamento.

Tal diferença de valores é justificado pelo ora recorrente pelo fato de, no despacho de admissão, constar o chamado **valor externo**, ou seja, o valor de mercado atacadista do país exportador, enquanto que no despacho para consumo, consta o **valor de transação**, ou seja, o preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria vendida.

De fato, não se pode esperar que o preço externo seja igual ao preço de transação, pois é neste último, e não no primeiro, que estão embutidos os custos de comercialização, ou ainda, “ajuste de nível comercial”, que ocorre justamente em vendas praticadas por atacadistas, varejistas ou consumidores, com seus respectivos níveis de preços. Como nos ensina Roosevelt Baldomir Sosa, in “Comentários à Lei Aduaneira Decreto 91.030/85”, São Paulo, Aduaneiras, 1995, pg. 118:

“- os ajustes de nível comercial devem ter por base evidência comprovada e claramente demonstrável quanto à sua razoabilidade e exatidão;

.....

- os ajustes permitem, dentro do critério da razoabilidade, pequenos acréscimos ou diminuição no valor aduaneiro;”

Entretanto, o âmago do conflito reside no fato do ora recorrente não ter realizado qualquer importação. O ato da importação só se efetivou com a nacionalização da mercadoria, em função de sua compra pelos **adquirentes**, conforme... Até então, não havia importação de mercadoria alguma, e sim, tão somente, sua admissão temporária para fins de exposição. O ora recorrente não é sequer importador, pois não adquiriu, em momento algum, qualquer mercadoria. Apenas permitiu o acesso dos adquirentes, esses sim, os verdadeiros e únicos **importadores**, a produtos fabricados nos EE.UU.

Assim também é o entendimento de Roosevelt Baldomir Sosa, in “Comentários à Lei Aduaneira - Decreto 91.030/85”, São Paulo, Aduaneiras, 1995, pg. 211/212, que ao apreciar sobre Admissão Temporária, concluiu que:

4

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.934
ACÓRDÃO Nº : 303-28.806

" Quanto à admissão temporária, note-se que a mercadoria não está destinada a efeitos de circulação econômica, permanecendo propriedade do estrangeiro. Não é passível de ser traditada, salvo por opção legal, caso em que o interessado providenciará sua "nacionalização" pela apresentação de uma declaração de consumo. Do ponto de vista estritamente técnico, uma admissão temporária não corresponderia a uma importação, à ausência de uma negociação de compra e venda ou de alguma outra forma de cessão onerosa de que decorrerá a ação de "fazer-vir de outro país" mercadorias destinadas ao consumo. O objetivo precípua da admissão temporária é, por exemplo, exposição da mercadoria, exibição de produtos em feira, espetáculos musicais, desfiles de moda (...), etc. De qualquer sorte, admissões temporárias só se tornarão importações quando e se forem despachadas para consumo. Até lá permanecem como ingressos não definitivos no país".

.....
"(...)A tradição só seria legítima se e quando o proprietário procedesse a venda ou cessão definitiva do bem, a algum interessado no Brasil. Este interessado sim é que estaria promovendo a "entrada"; "entrada" no sentido jurídico-econômico, posto que adquirente de fato e de direito da propriedade de terceiros."

Quanto à definição de subfaturamento, temos que:

"Subfaturamento (importação) - import underinvoicing. Operação pela qual o importador nacional adquire uma mercadoria a um preço declarado inferior ao real. A diferença entre o preço real e o declarado será paga ao exportador estrangeiro pelo mercado negro do câmbio" (in Vade-Mécum de Comércio Internacional e Câmbio, Bruno Ratti, Aduaneiras).

Portanto, não há como o ora recorrente ter praticado subfaturamento, pois esta é uma operação a ser realizada pelo importador, função esta que no caso concreto, não foi desempenhada por ele, recorrente, e sim pelos respectivos adquirentes das mercadorias, ao realizar a compra dos produtos.

A discrepância verificada entre o valor da mercadoria quando da sua admissão temporária, e o seu valor na ocasião de sua efetiva importação não pode, de maneira alguma, ser interpretada como subfaturamento, pois tal infração já pressupõe a condição de importador. Ora, o recorrente nunca exerceu o papel de importador, sendo apenas o responsável pela admissão temporária da mercadoria, operação esta que não se confunde com a de importação. A importação só se realiza com a nacionalização da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.934
ACÓRDÃO Nº : 303-28.806**

mercadoria, em face do interesse do adquirente, que é, portanto, o importador da mercadoria. Até porque, não havendo qualquer interessado, não haverá qualquer importação, retornando a mercadoria a seu país de origem. Não podemos falar em subfaturamento da admissão temporária, por falta de tipificação legal no Regulamento Aduaneiro.

Finalmente, confirmando o enorme equívoco da autoridade autuante, esta ainda incluiu na diferença entendida por ela como "subfaturamento", o valor das mercadorias não nacionalizadas! Ora se tais mercadorias não foram nacionalizadas, então não foram sequer importadas - se não foram importadas, não há que se falar em subfaturamento!

Diante da falta de um dos elementos caracterizadores do subfaturamento, o presente Conselho assim tem decidido:

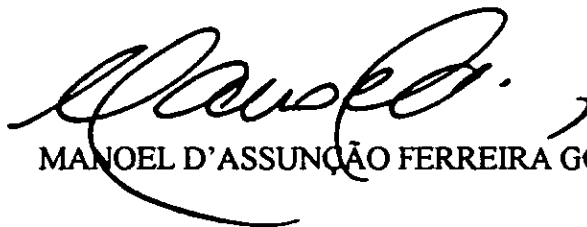
**PROCESSO 10245.000147/92-36
ACÓRDÃO 302-33.041
RECURSO 116.458
RECORRENTE DIVERSÕES BRASILEIRAS LTDA
RECORRIDA DRF/BOA VISTA/PR
RELATOR LUIZ ANTONIO FLORA
DATA SESSÃO 24/05/95**

SUBFATURAMENTO - Incabível quando não reunidos todos os elementos inerentes à sua definição legal (falta de provas e caracterização do resultado).

Recurso provido.

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

Sala das Sessões, em 11 de março de 1998



MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES - Relator