



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.001640/94-25
SESSÃO DE : 10 de maio de 2001
ACÓRDÃO Nº : 302-34.776
RECURSO Nº : 120.103
RECORRENTE : GENERAL ELECTRIC DO BRASIL S/A
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

ADUANEIRO – MULTA DO CONTROLE ADMINISTRATIVO
DAS IMPORTAÇÕES – SUBFATURAMENTO.

Não comprovado nos autos o subfaturamento das mercadorias importadas, ensejando a cobrança da multa capitulada no art. 526, inciso III, do Regulamento Aduaneiro.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 10 de maio de 2001

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente e Relator

11 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, LUCIANA PATO PEÇANHA (Suplente), PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES. Ausente o Conselheiro HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA.

RECURSO N° : 120.103
ACÓRDÃO N° : 302-34.776
RECORRENTE : GENERAL ELECTRIC DO BRASIL S/A
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : HENRIQUE PRADO MEGDA

RELATÓRIO

O presente processo teve início com o auto de infração lavrado contra o contribuinte em epígrafe para exigir a multa do controle administrativo das importações (art. 526, III, do RA) pelos fatos que a seguir se descreve:

“Em ato de revisão aduaneira prevista nos artigos 455 e 456, do Decreto nº 91.030/85, da Declaração de Importação de nº 008.426, registrado em 18/06/93, verificamos que o contribuinte, devidamente autorizado através do Processo nº 10831.0001105/93-11, procedeu o desembaraço pelo Regime Aduaneiro Especial de ADMISSÃO TEMPORÁRIA, a mercadoria descrita na Adição nº 001, Anexo II da DI acima citada, com o valor FOB declarado de US\$ 5.828,00 (cinco mil, oitocentos e vinte e oito dólares americanos) conforme a Fatura Comercial nº 18259-02, expedida em 24/05/93, pela empresa General Electric Company (USA). Em 22/04/94, foi registrada a Declaração de Importação nº 007.325, pela empresa Centro de Mastologia do Rio Janeiro Ltda. (CGC. nº 29.274.636.001-03), onde a referida mercadoria foi nacionalizada com o valor FOB declarado de US\$ 17.758,00 (Dezessete mil, setecentos e cinquenta e oito dólares americanos), de acordo com a Guia de Importação nº 0287-94/000678-0, que ampara o licenciamento da mercadoria, e da Fatura Pro forma, emitida em 08/03/94, pela empresa General Electric Company (USA). Portanto, constata-se que houve uma diferença a maior no valor de US\$ 11.930,00 (onze mil, novecentos e trinta dólares americanos), caracterizando assim, SUBFATURAMENTO no preço da mercadoria admitida temporariamente, constituindo infração administrativa ao controle das importações.”

Inconformada, a atuada apresentou, com guarda de prazo, impugnação alegando, basicamente:

“1. A impugnante está sendo atuada em razão de declaração de valor de mercadoria que faz na Declaração de Importação nº 008.426, registrada em 18/06/93. Trata-se, entretanto, de uma

RECURSO N° : 120.103
ACÓRDÃO N° : 302-34.776

declaração de valor feita em **DESPACHO DE ADMISSÃO** de mercadorias em regime especial, o regime de admissão temporária, e não em **DESPACHO PARA CONSUMO**, qual só posteriormente se processou.

2. Ora, nada obriga a que os valores indicados no despacho de **ADMISSÃO** coincidam com os valores indicados no despacho para **CONSUMO**, sabendo-se como se sabe, 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. Note-se que o caso aqui tratado se compreende na hipótese prevista no RA, art. 87, I, alínea "a".

3. O preço pago ou a pagar pela mercadoria (uma vez convertida a importação a título definitivo) – cf Norma de Execução Conjunta CCA/CST/CIEF n° 25/86, item 1 de seu Anexo II é dado que só pode ser declarado no **DESPACHO PARA CONSUMO**, vez que até então mercadoria ainda não foi negociada. Não é sem razão que a Instrução Normativa SRF n° 84/86, assim dispõe a respeito da matéria:

3. 'as regras do Acordo de Valoração Aduaneira serão aplicadas exclusivamente aos despachos para consumo.'

4. Resta consignar, ademais, ser absolutamente impróprio falar-se em **SUBFATURAMENTO** (cujo objetivo é subtrair o pagamento de impostos em um mero despacho de admissão, em que sequer se tem por ocorrido fato gerador do imposto.)

Pela decisão n° 11175/05/GD/3027/96, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP julgou procedente a ação fiscal, 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 n° 84/86."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.103
ACÓRDÃO N° : 302-34.776

Em recurso tempestivo a este E. Conselho, a interessada alegou, basicamente:

“Como o faz rotineiramente, uma vez que assim lhe facultam as normas pertinentes pelo Regulamento Aduaneiro – artigos 293, XV, 307, § 4º e 308 – a recorrente importa equipamentos médicos em admissão temporária objetivando aqui comercializá-los, uma vez feita a demonstração deles aos interessados: hospitais, clínicas e médicos. Com efeito, para a maioria de seus usuários, a demonstração desses equipamentos é condição *sine quo* para a sua aquisição.

Destarte, feita a demonstração e, em se realizando o negócio, vale dizer, sendo os equipamentos nacionalizados, procede-se ao seu despacho para consumo. Caso contrário os equipamentos são reexportados.

Portanto, para os equipamentos que venham a ser nacionalizados são processados dois despachos aduaneiros, o despacho de sua admissão no regime de admissão temporária e, posteriormente, o despacho para consumo.

No primeiro dos despachos, o de admissão, vez que, até então não é realizada nenhuma venda, declara-se o chamado VALOR EXTERNO, enquanto que no segundo, para consumo, com a mercadoria já vendida, declara-se o VALOR DE TRANSAÇÃO.

Assim agindo, a recorrente seguiu rigorosamente o que prescreviam a Instrução Normativa SRF nº 84/86, em seus itens 3 e 3.1, e a Norma de Execução Conjunta CCA/CST/CIEF/Nº 25/86, em seus itens 12 e 12.1, que assim dispunham:

‘As regras do Acordo de Valoração Aduaneira serão aplicadas aos despachos para consumo.

Nos despachos que não sejam para consumo deverá ser declarado, como base de cálculo do imposto de importação, o preço pelo qual a mercadoria ou mercadoria similar é normalmente oferecida à venda no mercado atacadista do país exportador...’ (grifos nossos)

No caso aqui tratado, até porque tudo se desenrolou na vigência desses atos, não se fez de modo diverso. No despacho de

RECURSO Nº : 120.103
ACÓRDÃO Nº : 302-34.776

admissão, conduzido sob a Declaração de Importação (na verdade Declaração de Admissão) nº 008.426/93, a recorrente, então importadora da mercadoria, em consignação (a título não definitivo, pois) declarou, como seu VALOR EXTERNO, US\$ 5.828,00. Vendida a mercadoria e, agora, no despacho para consumo, conduzido este sob a Declaração de Importação nº 007.325/94, foi-lhe atribuído o valor de US\$ 17.758,00, este o preço efetivo de venda, o VALOR DE TRANSAÇÃO, como definido no art. 1º do Acordo de Valoração Aduaneira.

Não se levou em conta, na autuação quanto na decisão recorrida, que a disparidade de valores, entre um e outro despacho, é explicada pelas seguintes circunstâncias:

a) no primeiro deles, segundo estabelecido na Instrução Normativa, foi declarado o valor de mercado atacadista do país de exportação, isto é, o preço praticado para compradores habituais e de grandes quantidades, enquanto que no segundo foi declarado o valor de mercado varejista, isto é, o preço praticado para o consumidor, adquirente eventual;

b) entre um despacho e outro permearam nada menos do que 10 (dez) meses, precisamente de junho de 1993 a abril de 1994.

Acresce que no primeiro despacho declarou-se preço que, a partir do valor do mercado atacadista do país de exportação, é praticado com significativo desconto, concedido pelo exportador a todas as empresas que lhe são coligadas, em vários países, entre elas a recorrente, no Brasil.

Enquanto não definitiva, há que se dar à importação outro valor, eleito pela IN-SRF nº 84/86 como o VALOR EXTERNO. E foi este o valor declarado pela recorrente no despacho sob sua responsabilidade, o de admissão, já que no despacho para consumo o declarante foi o Centro de Mastologia do Rio de Janeiro, adquirente dos equipamentos.

São diferentes conceitos de valoração aduaneira, o valor externo definido como um valor genérico, obtido segundo o comportamento do mercado do país de exportação, e o valor de transação definido como o preço praticado no caso concreto, o valor pelo qual a mercadoria foi negociada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.103
ACÓRDÃO Nº : 302-34.776

Ademais disso, subfaturamento em despacho de admissão é falácia pura porquanto é este um tipo infracional que tem por objeto reduzir o crédito tributário a ser pago. Ora, o processamento do despacho de admissão, embora ocorrido o fato gerador, não visa ao pagamento de crédito tributário, o qual só vem a surgir com o despacho para consumo, uma vez nacionalizada a mercadoria (cf. RA., artigo 307, inciso V).

Note-se que, embora o fato gerador do imposto de importação ocorra com a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, os efeitos concretos dele (lançamento do crédito tributário conseqüente) somente surgem com o registro da declaração de importação do despacho para consumo. Com efeito, só quando se processa o despacho para consumo é que se tem por certos os fatores de tributação (taxa de câmbio, valor aduaneiro e alíquota) a prevalecerem.

Considere-se, por outro lado, que conquanto apenas pré-lançamento o despacho de admissão, deve o valor aduaneiro, também nele, ser declarado com critério, eis que tem por finalidade subsidiar o cálculo da garantia exigida pela aplicação do regime de admissão temporária, regime suspensivo de tributação que é. Assim procedeu a recorrente, declarando no despacho de admissão, como já se demonstrou, o valor da mercadoria que despachou com base no preço do mercado atacadista do país de exportação. O que se quer aduzir é que, obedecendo, esse despacho, processualística idêntica à do despacho para consumo, o Auditor Fiscal que nele atua pode, e deve, glosar o valor declarado, caso insuficiente. No caso da requerente o valor declarado não foi glosado, donde tê-lo por correto. E, se o Auditor Fiscal, com todos os elementos disponíveis, inclusive a presença física da mercadoria, não glosou o valor declarado, não será em ato de revisão, mediante apenas comparação de dados não comparáveis, que se poderá fazê-lo.”

Presente aos autos a d. Procuradoria da Fazenda Nacional requerendo seja negado provimento ao recurso voluntário interposto que, apenas, reproduz, ainda que de modo mais enfático, os argumentos da impugnação, sem trazer, no entanto, algum elemento novo que justifique a modificação do julgado que, com todo acerto, resultou da aplicação da lei ao fato.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.103
ACÓRDÃO Nº : 302-34.776

VOTO

Trata o processo da caracterização ou não de subfaturamento no preço da mercadoria admitida no país sob o Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária, sendo tal preço, comprovadamente, bastante inferior ao que foi posteriormente consignado na fatura comercial e que veio a embasar os documentos de importação por ocasião do despacho para consumo.

Na realidade, convém registrar que, por princípio, o regime de Admissão Temporária se realiza sem cobertura cambial e com prazo certo para retorno dos bens ao exterior, com opção de despacho para consumo exigindo-se, neste caso, o faturamento bem como licenciamento com documento hábil para o controle administrativo das importações.

Como consta dos autos, o procedimento utilizado na importação em tela era praticado rotineiramente pela empresa atuada, dada a peculiaridade dos produtos que negocia e do mercado a que se destina, tendo agido rigorosamente em consonância com as normas tributárias e administrativas vigentes à época de ocorrência do fato gerador.

Observe-se, ainda, que, por ocasião da nacionalização do bem em comento, já se encontrava em pleno vigor o Acordo de Valoração Aduaneira determinando a aplicação do valor da transação, que foi efetivamente adotado e aceito pelo fisco, bem como as demais normas legais que presidem a importação de bens para o país.

Por outro lado, considerando-se ser o subfaturamento uma burla fiscal, uma omissão dolosa, uma fraude, sua ocorrência necessita estar apoiada em provas inequívocas e não em simples indícios, justificando-se a presença do dolo, elemento volitivo, com vínculo entre a ação do contribuinte e o resultado desta ação.

Efetivamente, nada existe de consistente no processo que comprove, cabalmente, a ocorrência de subfaturamento, que não pode ser presumido, devendo estar satisfatória e concretamente comprovado no processo, com elementos hábeis e idôneos, entendimento este já manifestado inúmeras vezes por esta Câmara e suas congêneres.

Destarte, ressaltando que tanto na esfera administrativa quanto na judiciária é exigida prova cabal e irrefutável, com fundamentação lógica para dar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.103
ACÓRDÃO Nº : 302-34.776

suporte jurídico a este tipo de acusação, inexistindo no processo qualquer prova material no sentido de que tenha a recorrente praticado o subfaturamento denunciado no auto de infração, em que pesem as divergências e incongruências registradas pelo autor do feito, é forçoso concluir-se pela ausência nos autos dos elementos essenciais para a caracterização e tipificação do ilícito apontado, razão pela qual voto no sentido de prover o recurso tempestivamente interposto.

Sala das Sessões, em 10 de maio de 2001



HENRIQUE PRADO MEGDA - relator