



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.002243/96-32
SESSÃO DE : 03 de julho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809
RECURSO Nº : 121.644
RECORRENTE : GENERAL ELECTRIC DO BRASIL LTDA
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

VALOR ADUANEIRO. SUBFATURAMENTO.

Inaplicabilidade da multa por subfaturamento por inexistência de provas, e insubsistência da autuação por inobservância do processo de determinação do valor aduaneiro, conforme previsto no parágrafo 2 (a) do art. 1º, do Acordo de Valoração Aduaneira (Decreto nº 1.355/94).

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira 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 03 de julho de 2001

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES, PAULO LUCENA DE MENEZES, ÍRIS SANSONI e MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Ausente o Conselheiro FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS. Fez sustentação oral o Advogado Dr. ANGELO OSWALDO MELHORANÇA OAB/DF Nº 7.991.

RECURSO N° : 121.644
ACÓRDÃO N° : 301-29.809
RECORRENTE : GENERAL ELECTRIC DO BRASIL LTDA
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO

RELATÓRIO

Contra a empresa acima qualificada foi lavrado auto de infração fls. 48/55, para exigir um crédito tributário no valor de R\$ 8.479,62, em decorrência dos seguintes fatos:

- **falta de recolhimento do II e do IPI**, conforme constatado em ato de revisão aduaneira, quando da obtenção do regime suspensivo de admissão temporária, foi apresentada a fatura 1905 da qual consta o valor de **US\$ 7.121,00** para as duas sondas (fls. 04), valor esse declarado na declaração de admissão do regime e no Termo de Responsabilidade (fls. 17/26), enquanto que no pedido de nacionalização foi apresentada a fatura n° 8084 no valor de **US\$ 12.580,00** e pedido de guia de importação (PGI) junto ao DECEX;
- e que, ao efetuar o registro de nacionalização informou o mesmo valor de US\$ 7,121.00, da declaração de admissão temporária (fls. 40/43), caracterizando **subfaturamento do valor da mercadoria**, por ter sido constatado uma diferença de U\$ 5,459,00, entre o valor FOB declarado (U\$ 7.121,00) e o valor constante na GI e na fatura (U\$ 12,580.00); ou seja, menor do que o valor constante da guia de importação e da fatura, ficando sujeita ao pagamento da diferença dos tributos (II e IPI vinculado), dos juros (II e IPI) e das multas previstas no inciso I, do artigo 44, e no art. 45, ambas da Lei n° 9.430/96; bem como a infração prevista no art. 526, III do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n° 91.030/85.

A empresa apresentou **impugnação** tempestiva (fls. 59/63), alegando que não existiu o subfaturamento, com base nos seguintes argumentos:

- embora as sondas tenham sido admitidas com o valor de US\$ 7,121.00, a fatura 1905 instrumentou uma operação entre a General Electric Company(GE/EE.UU), exportador, e a General Electric do Brasil, enquanto a fatura 8084 com o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

valor de US\$ 12,580 instrumentou uma operação entre a General Electric Company e a empresa Labs. Exames Complementares em Medicina Nuclear Ltda;

- que desfeita a venda para o Labs. Exames Complementares em Medicina Nuclear Ltda, voltou a prevalecer a primeira das faturas;
- que as condições de comercialização, numa situação e noutra, são inteiramente díspares, posto que entre a GE do Brasil e a GE/EE.UU realizou-se uma compra a nível de atacadista, e entre o Labs e a GE/EE.UU ter-se-ia realizado uma compra a nível de varejista, como também que a GE/Brasil compra mercadorias em grande quantidade (compras contínuas) e o Labs. o teria feito em pequena quantidade (compra esporádica), conforme dispõe o AVA na alínea b, *in fine*, do parágrafo 2º, do seu art. 1º:

"na aplicação dos critérios anteriores deverão ser levados na devida conta as diferenças comprovadas nos níveis comerciais e nas quantidades...";

- que deve ser levada em conta, ainda, o fato de que a GE/Brasil, em razão das relações especiais que mantém com a GE/EE.UU, goza de descontos em todas as compras que realiza, que varia segundo a natureza do material adquirido e segundo fatores de ordem circunstancial, como neste caso, em que a mercadoria foi adquirida após as demonstrações feitas;
- que o valor de US\$ 7,121.00 é o *quantum* pago (ou a sê-lo) ao exportador, pela compra da mercadoria, é inquestionavelmente, o seu valor de transação, conforme prescrito no § 1º, do art. 1º do AVA.

A autoridade monocrática julgou procedente o lançamento, e justificou sua decisão, em síntese, com os seguintes argumentos:

- as citações dos parágrafos primeiro e segundo do art. 1º, do AVA, não a aproveitam, pois o valor de transação somente será aceito, entre empresas vinculadas, quando estas demonstrarem que tal valor se aproxima do valor-critério a que alude o citado art. 1º, em seu § 2º, alínea "b", e, por seu

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

turno, também os ajustes em decorrência do nível comercial ou da quantidade negociada somente se concretizam quando a importadora demonstre que tais fatores não influenciaram no preço;

- comentário 10.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da OMA, constante de anexo à IN SRF 17/98, deixa assentado que os ajustes, quando cabíveis, devem ser feitos "com base em elementos de prova que demonstre, claramente, sua razoabilidade e exatidão";
- neste sentido, a Nota 1, § 2º, do AVA esclarece como se determina quando a vinculação não influenciou no preço, dizendo que não há influência: quando ficar demonstrado que o comprador e o vendedor, embora vinculados conforme as disposições do art. 15, compram e vendem um do outro como se não fossem vinculados;
- não foi esse o caso da impugnante, pois sua operação entre empresas vinculadas efetivou-se com valor muito inferior ao praticado pela própria exportadora em relação a terceira empresa, não tendo sido demonstrado pela importadora o valor-critério a que alude o nível comercial alegado (nível atacadista), até porque se tratava de importação temporária para demonstração;
- a fatura comercial de US\$ 7,121.00 refere-se a importação em consignação, não se tratando, portanto, de uma operação de venda, condição essencial para que o valor nela expresso pudesse ser utilizado com base no Primeiro Método de Valoração Aduaneira;
- sobre matéria idêntica tem o Acórdão nº 303-27.412, de 26 de agosto de 1992;
- desconto que a empresa alega obter em todas as compras que realiza da exportadora acaba por demonstrar que a vinculação entre ambas está afetando o preço praticado, e que o fato de a mercadoria ter sido utilizada em demonstrações não pode ser suscitado para justificar nenhum desconto, pois a fatura à

A

RECURSO N° : 121.644
ACÓRDÃO N° : 301-29.809

empresa Labs referia-se às mesmas mercadorias, já utilizadas à época;

- ocorreu a declaração inexata do valor da mercadoria, sujeitando-se a contribuinte ao II e ao IPI vinculado incidentes sobre o montante não declarado, sendo aplicável, ainda, a multa por subfaturamento do preço ou valor da mercadoria importada.

Inconformada, a autuada apresentou recurso repetindo os mesmos argumentos já apresentados na impugnação, e acrescentando:

Preliminarmente

- que a mercadoria foi adquirida por US\$ 7.121,00, preço aprovado pelo DECEX na licença de importação, esse também o valor objeto da operação cambial, tendo sido esse o preço igualmente declarado como valor de transação, portanto, nenhum subfaturamento ocorreu;
- que é um equívoco propor, para uma infração hipoteticamente cometida, de natureza tributária, uma multa de índole administrativa, posto que capitulado no inciso III, do art. 526, do RA, está a se apurar a partir da licença de importação, mais precisamente da operação cambial, e não a partir da base de cálculo do imposto;
- que constatada a diferença de preço, em nenhum momento foi ocultada ou negada, a fiscalização de imediato lavrou auto de infração, com evidente desrespeito às disposições do AVA, ou seja, uma defesa prévia que, prevista no AVA, certamente teria evitado a autuação;
- que não podendo fazer a demonstração de que trata a alínea (b) do parágrafo 2º, do art. 1º, para que este prevalecesse, a recorrente foi sem dúvida tolhida no seu direito de defesa, donde ser nula a Decisão, a teor do que dispõe o art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72;
- que não é sem razão que a IN-SRF 16/98, rigorosamente fiel ao AVA, prevê as etapas do exame preliminar (art. 25) e do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

exame conclusivo (art. 30), em que ao importador são dadas, pela fiscalização, oportunidade de manifestação, demonstração e comprovação, para só então decidir-se pela aceitabilidade ou não do valor de transação;

- que no rito da referida IN, o parágrafo único do art. 32 prescreve que, se “as informações prestadas não forem suficientes para a aceitação do valor declarado... a autoridade aduaneira poderá decidir pela impossibilidade da aplicação do método do valor de transação” e, mais ainda, que “deverá cientificar o importador sobre os motivos que a levaram à recusa do método..., bem como intimá-lo a apresentar elementos para proceder à valoração com base em método substitutivo;
- que só percorrido esse rito é que, no art. 33, a IN autoriza a formalização de auto de infração ou notificação de lançamento;
- que no caso, negando a aplicação do valor de transação, sequer preocupou-se a fiscalização, em buscar método substitutivo. Mais cômodo lhe foi, arbitrariamente, lançar o crédito tributário sobre a diferença de valor e rotulá-la de subfaturamento, afastando-se das práticas previstas no AVA e contempladas na IN 16/98;
- que é verdade que a IN 16/98 é posterior à autuação, mas o rito nela prescrito está desenhado no AVA, conforme decidido nos Acórdãos n. 303-28.568 e 303-28582;
- que a fatura comercial é um documento classificado como de caráter geral na instrução do despacho aduaneiro (IN 16 art. 18, parágrafo único) por isso que, com relação ao preço, tem só valor indicativo (DL 37/66, art. 6). Dentre os documentos de comprovação específica inclui-se o contrato de câmbio, cujo extrato, relativamente a esta operação aponta o pagamento de US\$ 7.121,00. Ademais disso, por cancelada, sequer como documento de instrução do despacho pode ser admitida a emitida para o LAB.

AP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

No mérito

- que a diferença de preço geradora do litígio não se deve à vinculação entre o exportador e o importador, mas, sim, ao diferente nível comercial e quantidade entre a operação que se realizaria com o LABS e a que se realizou com a signatária;
- que em litígio anterior a própria recorrente, teve, no mérito, o recurso provido pelo Acórdão nº 303-28495 e transcreve a ementa;
- que a multa imposta com base no inciso III, do art. 526, do RA é absolutamente indevida, como as demais, visto como os impostos devidos foram pagos na medida certa.

A recorrente apresentou cópia dos Darfs pagos (fls. 98) do depósito recursal de que trata o parágrafo 2º do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 32, da Medida Provisória nº 1.621/97, e reedições posteriores.

É o relatório.

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

VOTO

O recurso é tempestivo, portanto dele tomo conhecimento.

O recurso trata de subfaturamento na importação de uma sonda despachada para consumo pela General Electric do Brasil, no valor de U\$ 7,121.00, constante da fatura comercial nº 1905 (fls. 04), enquanto que a fatura comercial nº 8084 (fls. 34) consta o valor de U\$ 12,580,00, emitidas pelo mesmo exportador General Electric Company, Milwaukee, EE.UU

Com relação à Preliminar de nulidade da Decisão, alegada no recurso, deixo de me pronunciar, por decidir no mérito a favor do contribuinte, conforme previsto no parágrafo 3º, do art. 59, do Decreto n. 70.235/72 (introduzido pelo art. 1º, da Lei nº 8.748/93).

É importante esclarecer que, o fato de existirem duas faturas, uma apresentada no pedido de nacionalização e no pedido de guia de importação (PGI), no valor de U\$ 12.580, e outra, no valor de U\$ 7.121, apresentada tanto para o regime de admissão temporária como no registro de nacionalização, por si só, não são provas suficientes para caracterizar o subfaturamento, senão vejamos.

Outro ponto a ser esclarecido é que o auto de infração misturou subfaturamento com valor aduaneiro, ou seja, caracterizou o subfaturamento, com base apenas na descaracterização do Primeiro Método do Acordo de Valoração Aduaneira.

Portanto, temos duas questões a serem analisadas, a primeira refere-se a aplicação da multa por subfaturamento, e a outra é a descaracterização do primeiro método, até porque uma coisa não depende da outra, uma vez que, não é existência de subfaturamento que descaracteriza o primeiro método, nem o contrário.

Sobre a questão da multa por subfaturamento, cumpre observar a definição de subfaturamento por Bruno Ratti, em Comércio Internacional e Câmbio.

“Subfaturamento (importação). 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 de câmbio”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

Por sua vez, Roosevelt Baldomir Sosa, em Comentários à lei Aduaneira, assim esclareceu:

“... subfaturamento consiste na remessa abaixo do valor real. Assim sendo, remessas em pagamento abaixo desse valor constituirão subfaturamento. Os elementos de convicção repousam necessariamente, nas contratações e liquidações cambiais, ou na comprovação de remessas à margem do sistema legal.”.

Sobre esta mesma questão, me socorro do trecho do Acórdão nº, proferido pela Ilustre Conselheira Íris Sansoni, quando assim concluiu:

“Quanto à multa, por subfaturamento, entendeu a fiscalização que por ter encontrado mercadorias idênticas negociadas a preço mais alto, isso seria prova suficiente de subfaturamento.

Entretanto, a multa administrativa prevista no inciso III do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, é eminentemente cambial, e não tributária. Ela pressupõe que, dolosamente, a mercadoria seja licenciada para fins de fechamento de câmbio, por valor abaixo do realmente negociado, sendo a diferença de pagamento feita por outras vias. Não só não está provado no processo que a transação efetiva se deu por outro valor, como o auto de infração dá a entender que a penalidade foi exigida em razão de haver uma comparação com preço anterior por valores maiores, o que não configura em princípio, subfaturamento”.

Portanto, para caracterização de subfaturamento, não basta uma informação de que existem preços diferentes para que fique caracterizado o subfaturamento, é preciso um elemento de convicção que comprove ter sido a remessa abaixo do valor de transação, o que no caso em questão não ficou comprovado que o câmbio foi contratado a preço inferior ao preço praticado na venda.

O que na verdade se tem como prova é que o contrato de câmbio foi no valor de U\$ 7.121,00, referente ao valor de uma das notas apresentadas, no entanto não existe prova que o valor de transação foi de U\$ 12.580,00, o que só assim, em princípio poderia caracterizar o subfaturamento.

Portanto, com relação à multa de subfaturamento inexistem provas nos autos que a remessa foi abaixo do valor de transação, para caracterização de subfaturamento no preço.

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

Sobre a questão da descaracterização do Primeiro Método no caso de vinculação entre o comprador e o importador, é válido observar o disposto no parágrafo 2 (a), do art. 1, do Acordo de Valoração Aduaneira:

“2. (a) Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo 1, o fato de haver vinculação entre comprador e vendedor, nos termos do art. 15, não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor da transação inaceitável. Neste caso, as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação será aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador, ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, **deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar.** Havendo solicitação do importador, os motivos lhe serão comunicados por escrito.” (grifo nosso).

Por sua vez, a Nota do parágrafo 2 (a) do art. 1, assim esclarece:

“Se a administração aduaneira não puder aceitar o valor de transação sem investigações complementares, deverá dar ao importador uma oportunidade de fornecer informações mais detalhadas, necessárias para capacitá-la a examinar as circunstâncias da venda.”.

No caso, esta vinculação não foi devidamente examinada, pois não houve a comunicação entre a administração aduaneira e o importador, conforme determina o artigo acima transcrito, ou seja, o auto de infração foi lavrado, antes de dar oportunidade ao importador para contestar, contrariando desta forma as normas de valoração aduaneira.

Ora, se existiam duas faturas, ambas apresentadas no curso do despacho conforme se verifica às fls. 04 e 34, e com valores divergentes, a administração não teve dúvidas quanto ao preço, caracterizando imediatamente subfaturamento, sem examinar os aspectos relevantes da transação, inclusive a maneira pela qual o comprador e o vendedor organizam suas relações comerciais e a maneira pelo qual o preço em questão foi definido, com a finalidade de determinar se a vinculação influenciou o preço.

Com efeito, assim dispõe o AVA na alínea “b” do parágrafo 2 do art. 1:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.644
ACÓRDÃO Nº : 301-29.809

“na aplicação dos critérios anteriores deverão ser levados na devida conta as diferenças comprovadas nos níveis comerciais e nas quantidades...”.

Conforme se verifica, inexistente nos autos prova inequívoca de que a vinculação entre o importador e o comprador influenciou o preço, o que equivale a dizer que, não se pode descaracterizar o primeiro método de valoração aduaneira se, não houve condições de demonstrar se o preço foi influenciado por esta vinculação, ou por outros fatores, conforme dispõe o artigo acima mencionado.

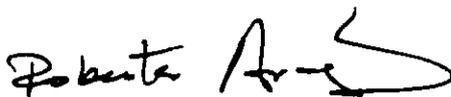
E que, a divergência de valores apresentados nas faturas, também não é prova suficiente para descaracterização do Primeiro Método e utilização do Segundo Método.

Finalmente, não foram feitas provas dos ajustes ao nível de atacadista e de quantidade que pudessem demonstrar que a outra fatura no valor de U\$ 12.580 foi o valor de transação, conforme determina o AVA.

Desta forma, é inaplicável a multa por subfaturamento, e insubsistente a autuação por inobservância do processo de determinação do valor aduaneiro, conforme previsto no parágrafo 2º do art. 1º do Acordo de Valoração Aduaneira.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, **dou provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 03 julho de 2001



ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO - Relatora

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

Processo nº: 10831.002243/96-32
Recurso nº: 121.644

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301.29.809.

Brasília-DF, 10...12...2004

Atenciosamente,



Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em