



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10880.006002/2006-00
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.337 – 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2018
Matéria Comércio Exterior - Imposto de Importação
Recorrente ARVAMEX ASSESSORIA DE NEGOCIOS INTERNACIONAIS LTDA - ME e FAZENDA NACIONAL
Interessado ARVAMEX ASSESSORIA DE NEGOCIOS INTERNACIONAIS LTDA - ME e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 11/03/2003

SUPERFICIALIDADE DA FISCALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE SUPosição/PRESUNÇÃO SIMPLES.

A fiscalização que busca os elementos possíveis dentre a documentação apresentada pelo contribuinte, questionando as Aduanas dos outros países, promovendo a circularização entre as empresas envolvidas, analisando a documentação e todos os seus indícios não pode ser considerada superficial e, menos ainda, realizada com base em “suposição ou presunção simples”.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. APLICAÇÃO DA MP 2158. POSSIBILIDADE EM VIRTUDE DA OCORRÊNCIA DE FRAUDE

Aplica-se no caso de ocorrência de fraude, dolo e simulação - ou seja, excepcionalmente - o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, inserido como artigo 84 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (Decreto 4543/02), o que se faz de acordo com o artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT.

VÍCIOS NA VALORAÇÃO ADUANEIRA. APLICAÇÃO DO AVA/GATT. UTILIZAÇÃO DE VALORES MÉDIOS EM VISTA DA AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES NAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO.

Admite-se a utilização de “médias” pela fiscalização em razão da ausência de informações nas Declarações de Importação, as quais foram realizadas pela própria contribuinte. O primeiro método denominado “média” considerou os preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex para mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie das valoradas, filtradas pelos mesmos anos em que foram importadas pela contribuinte e pelos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's. O segundo chamado de “média da média”, representando a média de DI's - Paradigmas extraídas do Siscomex afetas às mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie, para as quais já se tinham sido extraídos valores unitários de modelos diferentes, porém da mesma espécie e/ou mesmo tipo das mercadorias.

MULTA DE 30% POR AUSÊNCIA DE LICENCIAMENTO.
INAPLICABILIDADE.

O discrímen que determina a necessidade da licença de importação é a necessidade, definida pelo poder público, de controlar a importação de mercadorias de determinada natureza. Uma vez que os bens declarados pelo contribuinte são de natureza idêntica aqueles que a fiscalização entende como sendo os efetivamente importados e, posto que todos estes bens estão sujeitos ao licenciamento automático, inaplicável a multa por ausência de licenciamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Demes Brito, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3302-002.274, de 20 de agosto de 2013 (fls. 4188 a 4242 do processo eletrônico), proferido Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reduzir o percentual da multa de ofício de 300% para 150%, nos termos do voto da conselheira relatora; (ii) por maioria de votos, para considerar improcedente a multa de ofício por falta de Licença de Importação e a multa de ofício por entrega a consumo de mercadoria estrangeira em situação irregular. (iii) pelo voto de qualidade, para negar provimento quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício. (iv) por unanimidade de votos, para negar provimento quantos às demais matérias.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte no valor de R\$ 70.996.916,68 (setenta milhões, novecentos e noventa e seis mil, novecentos e dezesseis reais e sessenta e oito centavos), para o fim de constituir débito de IPI - Imposto sobre Produto Industrializado, II - Imposto sobre a Importação, multas de controle aduaneiro, multa por classificação incorreta e multa regulamentar do IPI.

O procedimento fiscal decorreu de trabalho desenvolvido pelo Grupo Especial de Fiscalização, instituído pela Portaria SRF nº.145/2004, que efetuou procedimentos de análise e revisão das importações registradas pela empresa ARVAMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, cuja motivação se deu pelo fato da empresa constar do rol de importadoras que tiveram as cargas apreendidas em ato de diligência realizado pela

Polícia Federal nas dependências do Terminal de Cargas de Importação do Aeroporto Internacional de São Paulo.

Após o levantamento e perfil das importações promovidas pela empresa nos anos de 2003 e 2004, acrescidos aos conhecidos indícios de fraude e subfaturamento presentes na apreensão da carga, procedeu-se a análise do conjunto de documentos instrutivos das declarações de importação com o intuito de demonstrar a comprovação dos indícios de subfaturamento do valor aduaneiro das mercadorias internalizadas pelo fiscalizado.

Para tanto a fiscalização promoveu o levantamento de importações de produtos de mesma natureza e de mesmo país de aquisição, realizadas por outros importadores, nos mesmos anos em que a empresa em epígrafe operou no comércio exterior.

As informações foram extraídas do banco de dados do Sistema Integrado do Comércio Exterior - Siscomex, no qual estão inseridas todas as importações registradas nas Unidades Aduaneiras e ainda no sistema de informações intitulado DW Aduaneiro, que permite retirar dados de importação sob as mais variadas formas de consulta e filtragem. Deste banco de dados foram extraídas Declarações de Importação- DI de outros importadores, as quais se pode nomear como DI paradigmas, contendo mercadorias de mesma origem (país de fabricação) ou mesmo local de importação (país de aquisição), com descrição idêntica ou similar às declaradas pela Arvamex, importadas em tempo e em quantidades aproximados, conforme explicitado às fls. 640 a 789 do Relatório Fiscal, obtendo assim, preços reais de mercadorias de mesma espécie importadas por outras empresas, nos mesmos anos em que atuou o fiscalizado no comércio exterior.

Por meio destas DI paradigmas, a fiscalização apresentou os indícios que comprovaram que o importador em tela informou em suas declarações de importação preços muito inferiores àqueles considerados normais em importações de produtos de mesma espécie e natureza, realizadas por outras empresas.

Concluiu-se que de forma deliberada a Arvamex praticou expressivo subfaturamento em suas importações, através de inserções de valores aduaneiros artificiais

com o intuito de obter redução ilícita nos tributos aduaneiros incidentes sobre suas operações.

O Contribuinte apresentou impugnação, a 2ª Turma da DRJ/SPO julgou improcedente, da seguinte forma ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 11/03/2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. PRESUNÇÃO

Presunções são regras jurídicas de natureza probatória que contém fatos indiciários ligados ao fato indiciado por meio de relação jurídica de implicação. A presunção relativa admite prova em contrário. Não foi apresentada nenhuma prova por parte do sujeito passivo que justifique a nulidade do lançamento tributário.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

DETERMINAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO

A determinação do valor aduaneiro por critérios razoáveis encontrasse prevista no texto do artigo 7º do Acordo de Implementação do artigo VII do AVA/GATT.

INFRAÇÃO, MULTA, SOLIDARIEDADE

A pessoa física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie, responde solidariamente pelo crédito tributário dele decorrente.

*MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE.
ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA
MERCADORIA*

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregularmente ou fraudulentamente.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado deu provimento parcial ao recurso, nos

seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reduzir o percentual da multa de ofício de 300% para 150%, nos termos do voto da conselheira relatora; (ii) por maioria de votos, para considerar improcedente a multa de ofício por falta de Licença de Importação e a multa de ofício por entrega a consumo de mercadoria estrangeira em situação irregular. (iii) pelo voto de qualidade, para negar provimento quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício. (iv) por unanimidade de votos, para negar provimento quantos às demais matérias, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 11/03/2003

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA. HIPÓTESE EM QUE OS JULGADORES ANALISARAM OS ARGUMENTOS QUE ENTENDERAM SUFICIENTES.

O fato de os julgadores não terem expressamente rechaçado os argumentos trazidos pela Contribuinte e terem decidido pela manutenção das multas por outros fundamentos, não gera a nulidade da decisão. O julgador administrativo não precisa analisar todas as alegações se os itens analisados forem suficientes para a conclusão.

SUPERFICIALIDADE DA FISCALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE SUPOSIÇÃO/PRESUNÇÃO SIMPLES.

A fiscalização que busca os elementos possíveis dentre a documentação apresentada pelo contribuinte, questionando as Aduanas dos outros países, promovendo a circularização entre as empresas envolvidas, analisando a documentação e todos os seus indícios não pode ser considerada superficial e, menos ainda, realizada com base em “suposição ou presunção simples”.

OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM. COMPROVAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A simples alegação de que as operações de importação foram realizadas por conta e ordem de terceiros não é suficiente para desconstituir as Declarações de Importação realizadas pelo próprio contribuinte, nas quais restou registrado serem as importações realizadas por conta própria; assim como os indícios trazidos pelo contribuinte não são suficientes à

contraposição da inexistência de registro de contrato de compra e venda prévio entre as partes ou à resposta da empresa SUNTRADE à circularização.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. APLICAÇÃO DA MP 2158.
POSSIBILIDADE EM VIRTUDE DA OCORRÊNCIA DE FRAUDE

Aplica-se no caso de ocorrência de fraude, dolo e simulação - ou seja, excepcionalmente - o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, inserido como artigo 84 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (Decreto 4543/02), o que se faz de acordo com o artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT.

VÍCIOS NA VALORAÇÃO ADUANEIRA. APLICAÇÃO DO AVA/GATT.
UTILIZAÇÃO DE VALORES MÉDIOS EM VISTA DA AUSÊNCIA DE
INFORMAÇÕES NAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO.

Admite-se a utilização de “médias” pela fiscalização em razão da ausência de informações nas Declarações de Importação, as quais foram realizadas pela própria contribuinte. O primeiro método denominado “média” considerou os preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex para mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie das valoradas, filtradas pelos mesmos anos em que foram importadas pela contribuinte e pelos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's. O segundo chamado de “média da média”, representando a média de DI's - Paradigmas extraídas do Siscomex afetas às mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie, para as quais já se tinham sido extraídos valores unitários de modelos diferentes, porém da mesma espécie e/ou mesmo tipo das mercadorias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE 300%. REDUÇÃO.
APLICABILIDADE.

Aplica-se ao caso, de forma retroativa, a Lei nº 11.488/07 a qual em seu artigo 40, inciso I, revogou o art. 69 da Lei nº 4.502, de 30/11/64, o que se faz em razão do disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, que pugna pela aplicação de forma retroativa da legislação que for mais benéfica ao contribuinte em caso de penalidade.

MULTA PELO VALOR DAS MERCADORIAS. SUBSTITUTIVA DE PERDIMENTO. IPI.

Inaplicável a multa igual ao valor comercial da mercadoria, prevista para os casos de entrega a consumo de produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País, passível de perdimento, se o Fisco, no reexame dos despachos aduaneiros, exigir todos os tributos vinculados à importação irregular, que motivara a aplicação da referida penalidade. Isto é, uma vez que a importação “tornou-se regular” com o recolhimento de todos os tributos que seriam devidos, considerando-se a correta base de cálculo, por exclusão, incabível a multa por perdimento de mercadorias.

MULTA PELO VALOR SUBFATURADO - APLICAÇÃO

Inexiste duplicidade de punição entre a multa incidente sobre o valor subfaturado e a multa majorada da Lei no 9.430/96, posto que incidentes sobre fatos diversos. A penalidade prevista pela Lei 9.430/96, é aquela imposta a todo o procedimento de autuação de ofício, in casu qualificada pela conduta fraudulenta do contribuinte. A punição pretende coibir o “deixar de pagar o tributo”, utilizando para tanto procedimento fraudulento. Por outro giro, a penalidade consubstanciada no inciso III, artigo 526 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 37/66) tem como fato impositivo o subfaturamento em si. Isto é a conduta inflacionária é o subfaturamento. Trata-se, portanto, de uma penalidade de controle administrativo das importações. Inexistente, portanto, duplicidade de punição.

MULTA DE 30% POR AUSÊNCIA DE LICENCIAMENTO. INAPLICABILIDADE.

O discrição que determina a necessidade da licença de importação é a necessidade, definida pelo poder público, de controlar a importação de mercadorias de determinada natureza. Uma vez que os bens declarados pelo contribuinte são de natureza idêntica aqueles que a fiscalização entende como sendo os efetivamente importados e, posto que todos estes bens estão sujeitos ao licenciamento automático, inaplicável a multa por ausência de licenciamento.

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. APLICABILIDADE.

O contribuinte que classificar erroneamente seus produtos está sujeito à multa punitiva. In casu, o erro ficou comprovado em razão da análise física e documental, uma vez que o contribuinte realizou o enquadramento fiscal da forma que lhe era mais benéfico, em contradição ao que registrou nas Declarações de Importação e ao que foi efetivamente importado.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ARTIGO 146 DO CTN. NÃO INCIDÊNCIA.

Não ocorre modificação de critério jurídico quando a fiscalização constata que os produtos importados simplesmente não correspondem àquela classificação indicada pelo contribuinte. Neste caso não se trata de classificação duvidosa em razão da natureza do produto, mas de classificação errada. Assim sendo, in casu, a fiscalização não procedeu à “reclassificação” do produto, mas constatado o erro de fato, realizou a sua correta classificação fiscal. Inocorrência do artigo 1476 do Código Tributário Nacional.

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.

De acordo com a Súmula CARF nº 2, “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 4245 a 4256) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito da decisão recorrida ter considerável inaplicável a multa de 30% por ausência de licenciamento.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de números 301-33.363 e 301-32.955. A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição de inteiro teor das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 4258 a 4260, sob o argumento que pelo confronto das ementas dos acórdãos recorrido e paradigma ficou evidenciado a divergência jurisprudencial sobre a possibilidade de aplicação da multa de 30% por ausência de licenciamento.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 4455 a 4474, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão na parte relativa ao cancelamento da multa de 30%.

O Contribuinte opôs Embargos de Declaração às fls. 4359 a 4373, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 4574 a 4579.

Também, o Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 4602 a 4630) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário a divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito aos seguintes itens: 1-vícios no arbitramento da base de cálculo do Imposto de Importação e multas; 2- vícios na presunção de fraude.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de números 3401-003.259 e 303-33.146.

A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos paradigmas, documentos de fls. 4652 a 4674.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 4677 a 4681, sob o argumento que o acórdão recorrido decidiu pela prescindibilidade da apresentação das DI's paradigmas para validar a valoração aduaneira, em vista da quantidade de informações e dos demais indícios colacionados aos autos. Por sua vez, o acórdão paradigma atestou que a Fiscalização precisaria acostar aos autos elementos que permitam aferir os critérios da valoração aduaneira.

Com essas considerações, entendeu-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 4683 a 4698, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Do Recurso da Fazenda

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso conforme despacho de fls. 4258 a 4260.

O acórdão recorrido considerou inaplicável a referida multa, em caso em que os bens declarados pelo contribuinte eram de natureza idêntica aqueles que a fiscalização apontou como sendo os efetivamente importados, considerou ainda que todos estes bens estavam sujeitos ao licenciamento automático. No voto, também foi apontado que a Recorrente teria classificado de maneira equivocada os produtos, sendo decidido que “informações não concedidas ou alteradas não alteraram a natureza do produto”.

Por sua vez, os acórdãos paradigmas firmaram entendimento diverso, senão vejamos:

O acórdão paradigma nº 301-33.363 entendeu que para afastar a infração administrativa no controle das importações, independentemente de se tratar de licenciamento automático ou não, seria imprescindível que o produto houvesse sido corretamente descrito

com todos os elementos necessários para sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

O acórdão 301-32.955 entendeu que o fato da mercadoria indicada na licença de importação divergir do produto submetido ao despacho aduaneiro, com base nos dispositivos legais, caracteriza a importação como desprovida do necessário licenciamento, entendendo como cabível a aplicação da multa prevista no art.633, inciso II, alínea “a” do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4543/2002.

Portanto, diante da interpretação divergente, concluiu-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada.

Do Mérito

A questão trazida a debate em Recurso Especial versa a aplicação da multa de 30% por ausência de licenciamento.

Conforme destacado, a sanção imposta é aquela capitulada no art. 633, inciso I, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro vigente à época, *in verbis*:

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas:

(...)

II-de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembaraçados no regime comum de importação; e

De acordo com o art. 18 da portaria SECEX n.ºm23/2011, a Declaração Importação deve conter a descrição da mercadoria e deverá conter todas as características do produto e estar de acordo com a NCM.

Art. 18. O pedido de licença deverá ser registrado no SISCOMEX pelo importador ou por seu representante legal ou, ainda, por agentes credenciados pelo DECEX e pela RFB.

§1º A descrição da mercadoria deverá conter todas as características do produto e estar de acordo com a NCM.

Somente no ano de 1997, passou a utilizar licença de importação (LI), advinda com o SISCOMEX, antes se utilizava guia de importação (GI), documento emitido em papel.

Antes a Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) promovia maior controle em determinados tipos de mercadoria que momentaneamente, por questões estratégicas, poderiam demandar instrumentos de política econômica governamental a serem implementados. Entretanto, desde aquela época, todas as mercadorias requeriam GI para o despacho aduaneiro, propiciando controle, pela SECEX, em tese, de todas as mercadorias efetivamente importadas.

Com o advento do SISCOMEX, o sistema passou a ser informatizado, havendo a declaração direta no SISCOMEX, fazendo com que a SECEX só exigisse LI não automática para aquelas mercadorias que seu maior controle efetivamente o exigisse. Quanto às demais, por meio da simples declaração ao SISCOMEX, obter-se-ia diretamente as informações quanto aos produtos importados, exercendo-se assim o seu controle administrativo. Logo, ao declarar corretamente o produto importado, o importador está subsidiando o Órgão governamental das informações necessárias à efetivação de seus controles.

Ora, no caso das DIs em questão, não apenas as mercadorias tinham licenciamento automático como, principalmente, não logrou a fiscalização demonstrar que a alteração fática demonstrada (diferença de preço, declarado a menor) poderia - sequer em tese - fazer supor que não seriam concedidas as LIs para as importações.

No presente caso, as mercadorias apresentadas nas DIIs, estavam com sua descrição informada, contendo as características do produto e com a NCM respectiva.

No entanto, a fiscalização entendeu que as mercadorias, não estavam perfeitamente descritas e aplicou a multa.

A despeito de as mercadorias não estarem perfeitamente descritas nas DI's, o que poderia levar ao entendimento de que a multa intentada de 30% é devida (conforme Portaria SECEX nº 23 de 14/07/11). O fato é que a própria fiscalização entendeu que as mercadorias estavam perfeitamente descritas, mais com a classificação errada, e ainda que reclassificadas para a classificação correta, produtos estão descritos perfeitamente e são da mesma espécie e natureza que aqueles previamente considerados pela Contribuinte.

Tanto é que se pode efetuar o arbitramento da base de cálculo a partir da mercadoria idêntica ou similar.

Ora, o simples erro na descrição do bem importado, incapaz de alterar a sua forma de controle administrativo aduaneiro (licenciamento automático) e, por conseguinte, impedir a atividade fiscalizatória da aduana, não se amolda ao tipo prescrito no art. 633, inciso II, alínea "a" do Decreto nº 4.543/02, sob pena, inclusive, de ofensa ao princípio da legalidade e seu consectário lógico, o princípio da tipicidade cerrada.

Portanto, não há que se falar em “falta de LI”. Sendo assim, incabível a aplicação dessa multa por absoluta falta de subsunção do fato à norma.

Ademais, a interpretação implica a indevida ampliação do tipo sancionatório aqui tratado, o qual prescreve ser indevida a "importação de mercadoria sem licença", ampliação esta que, por conseguinte, conflita com o princípio da legalidade e, em especial, o princípio da tipicidade cerrada.

Pois, o tipo legal é claro ao prescrever que será sancionado com a multa de 30% do valor aduaneiro aquela que importar mercadoria sujeita à licença de importação sem o cumprimento desta exigência. O referido dispositivo tem por escopo tutelar o dever poder da

Administração Aduaneira em fiscalizar as importações realizadas no país, de modo a evitar a ocorrência de burlas aduaneiras e também fiscais.

Neste diapasão é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal Administrativo:

(Acórdão CSRF/032.575).

Ementa

Imposto de Importação

Multa do art. 526, II do R.A. Incabível sua aplicação quando se trata apenas de descrição indevida de mercadoria importada ao amparo da G.I.

Recurso provido.

Por fim, a inexistência de subsunção dos fatos aqui narrados ao tipo sancionatório em destaque é reforçado quando se observa que, para a conduta promovida pela Contribuinte, qual seja, erro da descrição das mercadorias importadas, existe uma sanção especialmente prevista para punir a prática, retratada no art. 636, inciso I, § 4º, inciso I do Regulamento Aduaneiro vigente à época:

Art. 636. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

§ 4o Na hipótese de a reclassificação a que se refere o § 3o repercutir em consolidação de duas ou mais mercadorias em uma mesma classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL, a multa corresponderá:

I a um por cento, aplicado sobre o somatório do valor aduaneiro das mercadorias reclassificadas, quando resultar em valor superior a R\$ 500,00 (quinhentos reais); ou (...) (grifos nosso).

Há, portanto, um tipo especialmente previsto para a conduta realizada pelo recorrente.

Diante deste quadro, por inexistência de subsunção dos fatos aqui tratados àqueles descritos no art. 633, inciso I, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro vigente à época, encaminho meu voto para manter afastada a sanção correlata.

Por fim, cito o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997, que diz que o embarque de mercadoria antes da obtenção do licenciamento não automático no SISCOMEX não constitui infração administrativa ao controle das importações, senão vejamos:

ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº 12, DE 21 DE JANEIRO DE 1997

(Publicado(a) no DOU de 22/01/1997, seção 1, página 1301)

"Declara que o embarque de mercadoria antes da obtenção do licenciamento não automático no SISCOMEX não constitui infração administrativa ao controle das importações."

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966,

declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente

descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

PAULO BALTAZAR CARNEIRO

Diante de tudo exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do Recurso do Contribuinte

Da Admissibilidade

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso conforme despacho de fls. 4677 a 4681.

Do Mérito

A questão trazida a debate em Recurso Especial versa sobre basicamente a Vícios na Valoração Aduaneira.

No âmbito do direito brasileiro, a valoração aduaneira encontra-se disciplinada pelo Regulamento Aduaneiro (RA), artigos 75 a 83 (Decreto nº 4.543/02, revogado pelo Decreto nº 6.759/09, mantidos os dispositivos), que consolidam a aplicação das regras do Artigo VII do Acordo Geral de Tarifas e Comércio – Gatt (Acordo de Valoração Aduaneira - AVA), aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30/1994 e promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994.

O valor aduaneiro deve ser apurado por meio da aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira-AVA, conforme previsto no art. 75 do RA. Incluem-se ainda na base normativa de valor aduaneiro, as Notas explicativas, Comentários, Opiniões Consultivas,

Estudos e Estudos de Caso, emanados do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA) aprovados, conforme previsto pela Instrução Normativas SRF n.º 318, de 4 de abril de 2003.

Pelas regras estabelecidas no AVA/Gatt, a valoração aduaneira pode ser apurada consubstanciada em seis Métodos, sendo que o 1º Método, o valor de transação, representa o princípio basilar a ser perseguido e observado prioritariamente, no entanto, na impossibilidade de aplicá-lo, adota-se um dos outros cinco, aplicados sucessivamente: o método do valor de transação de mercadorias idênticas; o de mercadorias similares; o do valor de revenda (ou do valor dedutivo do custo de produção); o do valor computado e, o método do último recurso, o arbitramento, moldado pelo critério da razoabilidade.

De acordo com método do valor da transação, o valor aduaneiro – base de cálculo dos tributos aduaneiros deve corresponder ao preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, ajustado de acordo com o art. 8º do AVA/Gatt e os arts. 77 e ss. do Decreto-Lei n.º 37/1966.

A autoridade fiscal, entretanto, pode discordar do preço declarado na DI, fundamentando a discrepância no valor de mercadorias idênticas ou similares em operações envolvendo compradores não vinculados situados no mesmo país de destino (art. 2º, “a” e “b”, do AVA/Gatt).

Após manifestação do importador, caso não demonstrada a aceitabilidade do valor declarado, devem ser aplicados um dos métodos substitutivos, com exigência da diferença do crédito tributo acrescida de juros de mora e, em caso de lançamento de-ofício, de multa de 75% (Lei nº 9.430/1996, art. 42, I).

É nesse contexto que se opera com o conceito de subvaloração, que nada mais é do que a aplicação indevida de um dos métodos de valoração aduaneira pelo importador, sem a ocorrência de fraude de valor (Opinião Consultiva nº 10.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira).

Nos casos de fraude de valor, não há subvaloração, mas subfaturamento, que se diferencia da primeira justamente em razão da ilicitude da conduta do importador.

É o que ensina Rodrigo Mineiro Fernandes, Conselheiro da Terceira Seção de Julgamento do CARF, em estudo doutrinário sobre o tema:

É importante, mais uma vez, separar as operações lícitas das operações ilícitas para conceituarmos o subfaturamento, diferenciando-o de outra prática aparentemente similar: a subvaloração. Esta, uma irregularidade dentro do campo da licitude. Aquela, através da prática de um ato ilícito. O subfaturamento é realizado mediante o registro da Declaração de Importação com declaração de preço inferior ao efetivamente praticado, com base numa fatura comercial falsa (ideológica ou material).

Portanto, o subfaturamento ocorre quando o importador registra a declaração de importação (DI) tendo por base um fatura comercial que não reflete o preço realmente pago pelo produto importado. Essa discrepância pode resultar da falsificação da fatura, mediante apresentação de versão não verdadeira substitutiva da fatura genuína ou por alteração do documento verdadeiro (falsidade material). Também pode ocorrer quando, mediante conluio entre importador e exportação, emite-se uma fatura verdadeira, porém, com valores menores que os efetivamente praticados (falsidade ideológica) .

Nestes casos de subfaturamento, devem ser adotadas as providências do art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158/2001:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial:

I preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar; II preço no mercado internacional, apurado:

*a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;
b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou*

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado. Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.

Assim, deve ser aplicado o preço efetivamente praticado na importação ou, não sendo possível, um valor arbitramento em consonância com os seguintes critérios:

(1) preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

(2) preço no mercado internacional, apurado mediante:

(2.1) cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

(2.2) método previsto no Artigo 7 do Gatt (método do último recurso), observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

(2.3) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

No presente caso, após o levantamento e perfil das importações promovidas pela empresa nos anos de 2003 e 2004, acrescidos de indícios de fraude e subfaturamento presentes na apreensão da carga, procedeu-se à análise do conjunto de documentos instrutivos das declarações de importação com o intuito de demonstrar a comprovação dos indícios de subfaturamento do valor aduaneiro das mercadorias internalizadas pelo fiscalizado.

Para tanto a fiscalização promoveu o levantamento de importações de produtos de mesma natureza e de mesmo país de aquisição, realizadas por outros importadores, nos mesmos anos em que a empresa em epígrafe operou no comércio exterior.

As informações foram extraídas do banco de dados do Sistema integrado do Comércio Exterior Siscomex, no qual estão inseridas todas as importações registradas nas Unidades Aduaneiras e ainda no sistema de informações intitulado DW Aduaneiro, que permite retirar dados de importação sob as mais variadas formas de consulta e filtragem.

Deste banco de dados foram extraídas Declarações de Importação DI de outros importadores, as quais se pode nomear como DI paradigmas, contendo mercadorias de mesma origem (país de fabricação) ou mesmo local de importação (país de aquisição), com descrição idêntica ou similar às declaradas pela Arvamex, importadas em tempo e em quantidades aproximados, conforme explicitado às fls. 640 a 789 do Relatório Fiscal, obtendo assim, preços reais de mercadorias de mesma espécie importadas por outras empresas, nos mesmos anos em que atuou o fiscalizado no comércio exterior.

Por meio destas DI paradigmas, a fiscalização apresentou os indícios que comprovaram que o importador em tela informou em suas declarações de importação preços muito inferiores àqueles considerados normais em importações de produto de mesma espécie e natureza, realizadas por outras empresas.

Concluiu-se que de forma deliberada a Arvamex praticou expressivo subfaturamento em suas importações, através de inserções de valores aduaneiros artificiais com o intuito de obter redução ilícita nos tributos aduaneiros incidentes sobre suas operações.

Segue os motivos que geraram o auto de infração

- 1. De acordo com o que consta do Relatório Fiscal, fls. 571 a 639, a Polícia Federal apreendeu em 14/09/2004, diversas mercadorias supostamente relacionadas às empresas ARVAMEX COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, MARCELO DE MARTINI e DE ZHI LI INTERNATIONAL REPRÈS. IMPORT. E EXPORT. LTDA., no terminal de cargas do Aeroporto Internacional de São Paulo;*
- 2. A fiscalização entendeu que as mercadorias importadas pela impugnante estariam vinculadas à DI n.º. 04/09185510, acobertadas pelo Conhecimento de Carga AWB*

957.8812930 e Invoice nº. 2058, fls. 1119 a 1146, cuja descrição, natureza e classificação tarifária, em parte, estariam em desacordo com o declarado além de apresentar preços expressivamente subfaturados;

3. Vale dizer que, por meio da apreensão realizada, concluiu a fiscalização que a importadora cometeu falsa declaração de conteúdo com notório subfaturamento. Tal premissa teve por base, de forma incompleta e genérica, a distribuição do peso dos itens constantes no corpo da DI, os quais continham valores bem abaixo dos praticados no mercado;

4. Valendo-se do confronto entre as mercadorias apreendidas e a Invoice vinculada à DI nº. 04/09185510, a fiscalização verificou, além de subfaturamento e descrição incompleta, a presença de produtos de natureza distinta dos declarados, com expressivo valor agregado, como: projetores portáteis digitais, acess point, notebooks, roteadores da Cisco, baterias para computadores portáteis, telefones celulares, máquinas fotográficas digitais, óculos de grife e peças automotivas;

5. Em decorrência dessa apreensão foram emitidos Mandados de Procedimento Fiscal visando a revisão dos tributos aduaneiros Imposto de Importação II e Imposto sobre Produtos Industrializados IPI vinculados às importações registradas pela autuada nos anos de 2003 e 2004;

6. O trabalho da fiscalização pautou-se na identificação do perfil da empresa e no do histórico de suas importações realizadas naquele período;

7. O período selecionado, março de 2003 a agosto de 2004, período este anterior à apreensão, abrangeu 120 declarações de Importação, fls. 579 a 582;

(...)

10. Para tais assertivas, utilizou-se da base de dados do Siscomex e, ainda, do sistema DW Aduaneiro, de onde foram extraídas as 149 páginas de DI's de outros importadores, as quais foram denominadas pelo fisco como "DI's paradigmas", contendo mercadorias de mesma origem ou mesmo local de importação, com descrição idêntica ou similar às declaradas pela Arvamex, importadas no mesmo período e em quantidades aproximadas, fls. 640 a 789;

11. A partir dos valores dos produtos supostamente importados pela autuada e confrontando-os com os das DI's paradigmas, o Fisco concluiu que a

impugnante deixou de recolher aos cofres públicos a importância de R\$ 23.610.994,14, referente a falta de recolhimento do II e do IPI;

De acordo com tudo acima exposto a Conselheira relatora Fabiola Cassiano Keramidas que ao enfrentar a matéria, expôs de forma brilhante o entendimento abaixo sobre a questão, ao qual concordo e que peço vênha para incluir no meu voto e dele também fazer minhas razões de decidir:

SUPERFICIALIDADE DA FISCALIZAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE SUPOSIÇÃO/PRESUNÇÃO SIMPLES

Superada a alegação de nulidade da decisão recorrida, o próximo item trazido pela Recorrente refere-se à alegação de superficialidade de fiscalização. Argumenta a contribuinte a ausência de elementos que justifiquem a aplicação de presunção ou como dito em suas razões de impugnação a “inexistência de indícios veementes”.

Alega a Recorrente que “preferiram os Agentes fiscais presumir que, se houve a alegada fraude na importação registrada na DI 04/09185510, então os mesmos ilícitos também foram cometidos em todas as outras operações abrangidas pelo Mandado de Procedimento Fiscal. 2”

Aqui entendo que são necessárias algumas considerações. É verdade que o procedimento de fiscalização em apreço iniciou-se com a seleção de determinada importação para o canal vermelho, assim como é fato que de todas as DI's objeto do presente auto de infração (104), apenas a que foi parametrizada para o canal vermelho resultou na análise física das mercadorias importadas, até porque todas as demais referiam-se a importações passadas, a mercadorias já desembaraçadas.

Baseada nestes fatos singelos, a defesa discorre sobre o assunto deixando a impressão de que a fiscalização teria, em razão de um único procedimento de

importação, concluído pela fraude em mais de 100 DI's. Como se o agente fiscal tivesse simplesmente expandido as conclusões de uma DI para as demais.

Todavia, esta não é exatamente a expressão dos fatos. É justo reconhecer que a fiscalização investigou as operações de importação ocorridas de maneira minuciosa, tendo questionado acerca dos exportadores, dos produtos, das declarações, bem como dos procedimentos adotados pela Recorrente. Não houve, ao inverso do que acusou a defesa, superficialidade na fiscalização.

*A análise dos documentos confere a exata dimensão desta realidade. As Declarações de Importação objeto da fiscalização indicaram 9 empresas como constantes exportadoras para a Recorrente. Todas estas empresas – assim como todas as DI's referentes a estes procedimentos apresentaram problemas, sendo que algumas apresentam os mesmos problemas. Para exemplificar, as DI's **(a)** continham descrição genérica dos produtos, normalmente de forma a que pudessem se enquadrar em uma classificação fiscal diversa daquela que efetivamente deveriam estar; **(b)** indicavam para os produtos valores muito abaixo (em torno de 10%) dos negociados no mercado e **(c)** indicavam mesmo valor para produtos idênticos, que tinham capacidade diferente (ex: mesmo valor para um HD externo de 60 MB e 200 MB).*

Ao buscar informações acerca dos fornecedores indicados pelas DI's, a fiscalização encontrou irregularidades diversas, a seguir cito algumas para ilustrar.

Em primeiro lugar a fiscalização pontua que as faturas dos exportadores eram extremamente parecidas, podendo até serem consideradas idênticas se não tivessem o Logotipo das empresas. A seguir – e aqui me refiro a questões não constantes em todas as operações, mas repetidas em algumas – tem-se que as faturas possuíam o mesmo erro de grafia de palavras estrangeira e mesmo erro quanto ao endereço da Recorrente, como se várias empresas tivessem a mesma pessoa preenchendo os documentos de exportação. A fiscalização constatou, ainda, que algumas das assinaturas dos

representantes legais das empresas exportadoras não se identificavam com a assinatura constante dos registros da aduana dos Estados Unidos; que algumas invoices foram registradas com o nome fantasia da empresa, e não pelo real exportador, o que é defeso por lei; outras invoices continham o nome incompleto do exportador, o que também é proibido. Além disso foram encontradas inconsistências na sequência da emissão das invoices, no que se refere ao número das Faturas e datas das operações.

Outro fato a se atentar é que quase a totalidade das operações realizadas por estes fornecedores tiveram como importadora a Recorrente, e as que não foram importadas pela Recorrente o foram por outras pessoas consideradas pela fiscalização como de um mesmo Grupo de Importadores.

Importante ainda registrar que não houve defesa, por parte da Recorrente, em relação às matérias específicas factuais que foram apurados pela fiscalização, como as indicadas acima.

Parece-me evidente que inexistiu a aplicação de “simples presunção”, como pretende fazer crer a defesa. Ao revés, o procedimento fiscalizatório obteve êxito em demonstrar a contumácia do comportamento irregular da Recorrente.

Aqui não foi a presunção do procedimento constatado em uma DI que gerou como consequência a imputação de fatos não ocorridos, foram os fatos constatados nas DI's fiscalizadas, reincidentes e injustificados, que levaram à aplicação da presunção delitual.

Os indícios, a meu ver, são mais do que veementes, são irrefutáveis. A fraude afigura-se de uma clareza solar. A quantidade de empresas envolvidas com o mesmo modus operandi, o subfaturamento de todos os produtos no percentual médio de 10%, a irregularidade dos próprios fornecedores/exportadores; a constante indicação de classificação equivocada não pode ser ignorada.

A Recorrente em sua defesa discorre sobre os conceitos de provas e fraude, versando especificamente acerca da inexistência de provas suficientes; a respeito do fato de que a fiscalização poderia ter fiscalizado mais e sobre o procedimento de fiscalização estar vinculado a uma única DI. Todavia, em face de todo o exposto, in casu, tais alegações são improcedentes. As provas são suficientes à finalidade de comprovar a fraude (Lei nº 4.502/64 – artigo 723) contumaz nos procedimentos de importação, do que se conclui que a fiscalização não precisava aprofundar-se ainda mais.

A defesa também argumenta que uma vez que as mercadorias já haviam sido nacionalizadas e vendidas, não seria possível ao fisco promover a “reclassificação” dos produtos por ausência de fundamento fático. Neste particular cumpre esclarecer que a fiscalização não procedeu à “reclassificação” de produtos, procedimento aplicável quando do momento da fiscalização se constata distinção entre o produto declarado e aquele importado. De acordo com os autos, a Recorrente procedia à declaração genérica do produto importado para justificar a classificação fiscal escolhida, mas ao descrever a mercadoria indicava elementos diversos (código de série, marca, modelo) que permitiram às autoridades fazendárias identificar qual foi, efetivamente, o produto importado. Constatado que o produto “X” estava com a classificação “Y”, a fiscalização adequou o critério classificatório para que representasse a realidade dos fatos. Logo, inaplicável, na espécie, o entendimento da Recorrente e constatada a prática de sonegação fiscal (Lei nº 4.502/64 – artigo 714).

Ante o exposto e em vista de o comportamento da Recorrente demonstrar-se excessivamente gravoso à sociedade, nego provimento a alegação de impossibilidade de aplicação da presunção de fraude.

(...)

(IV) VÍCIOS NA VALORAÇÃO ADUANEIRA

Admitindo que o importador seja responsabilizado pelos procedimentos adotados quando da importação das mercadorias relacionadas às 104 DI's objeto do presente processo, passo à discussão acerca da valoração aduaneira das mercadorias.

Argumenta a Recorrente acerca da existência de vícios na valoração aduaneira em razão do indevido arbitramento da base de cálculo; da impossibilidade de aplicação da Medida Provisória 2.15835 da forma como foi aplicada; da não utilização de paradigmas relativos a mercadorias idênticas e de utilização de preço médio para aferição do preço das mercadorias negociadas. Ainda, aduz a Recorrente que a fiscalização não trouxe aos autos as DI's utilizadas como paradigmas para a valoração aduaneira.

Registra-se, ainda, que a Recorrente pleiteia nulidade da valoração da forma como realizada pelas autoridades administrativas de lançamento sob o fundamento de desobediência às regras de valoração previstas do AVA/GATT e descumprimento da ordem trazida pela Medida Provisória nº 2.158/35.

Parece-me que a questão se inicia com a análise da ocorrência de fraude/sonegação, constatação que, nos termos da legislação, excetua o procedimento de valoração aduaneiro. Neste particular, esclareço que de acordo com o entendimento até aqui exposto, adoto a premissa de ocorrência de fraude e simulação.

Admitido este fato, aplico ao caso o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, inserido como artigo 84 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (Decreto 4543/02) que da seguinte forma dispõe:

“Art.88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante

arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial:

I preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.”

Imperioso esclarecer que a exceção acima mencionada está conforme as determinações de direito internacional, uma vez que o artigo 17 do Acordo de Valoração Aduaneira – AVA/GATT prevê “que nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento aos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira.”

Admite-se, portanto, que no caso de fraude/dolo/simulação seja aplicada norma específica prevista do ordenamento jurídico interno, sendo que por se referir a valoração, esta norma deverá ser analisada em consonância com o artigo 7º do AVA/GATT.

Para melhor compreensão, pela excelência do ensinamento acerca do histórico da legislação aduaneira, cito a Ilustre Conselheira Silvia de Brito Oliveira, em voto proferido nos autos do processo administrativo nº 10508.000056/201178,

a saber:

*“Por estar-se tratando aqui de transação comercial que envolve países membros da Organização Mundial do Comércio (OMC) organização criada no final da Rodada Uruguai de negociações para reduções tarifárias no comércio internacional, em 1994 , cujo tratado constitutivo adotou o Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (General Agreements on Tariffs and Trade GATT), a questão central destes autos, que, em suma, consiste na apuração do valor aduaneiro para cálculo dos tributos incidentes na importação, **está subordinada às regras do art. VII desse Acordo**, implementado conforme Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT, também chamado de Código de Valoração Aduaneira (AVA/GATT 94), cuja internação no Brasil se deu por meio da Ata Final que Incorpora os Resultados das Negociações Comerciais Multilaterais da Rodada Uruguai do GATT aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgada, para ser executada e cumprida, pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.*

Nesse contexto, para o exame da questão, há que se considerar que o GATT emergiu de negociações que objetivavam a expansão e a liberalização progressiva do comércio mundial, por meio da remoção de barreiras ao comércio internacional, inclusive as barreiras não tarifárias e, por isso, tratou do valor aduaneiro das mercadorias, que, nos termos do art. 2º do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, constitui a base de cálculo do II e deve ser apurado em conformidade com o art. VII do GATT.

Destarte, o AVA/GATT 94, ao buscar uma base impositiva consentânea com o valor efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria, em uma venda para exportação para o país de importação, traz disposições que, com efeito, configuram limitações à definição da base de cálculo do II pelos países membros da OMC, pois, com a eleição do valor de transação para definir o valor aduaneiro, pretendeu-se assegurar às transações comerciais a realidade negocial, com vista à proteção do comércio internacional, tendo

como pressuposto economias internas baseadas na livre iniciativa e na liberdade de mercado.

Dessa forma, conquanto práticas comerciais protecionistas por parte de alguns países signatários do GATT existam e talvez elas sejam indícios mesmo da falência dos princípios desse Acordo no ordenamento do comércio internacional, não consta que o Brasil tenha denunciado o GATT. Portanto, impõe-se a apreciação do litígio aqui instaurado à luz do AVA/GATT 94, cujos termos, diante do contexto em que produzidos e considerando a função regulatória de atividades econômicas que possui Imposto de Importação, devem ser lidos com vista à simplificação e à facilitação do comércio internacional.”

Afastado, portanto, o primeiro questionamento trazido pela Recorrente, de impossibilidade de aplicação da Medida Provisória nº 2.15835, o qual sempre deverá ser aplicado em conciliação às regras do AVA/GATT.

Pois bem, passo a analisar o procedimento específico realizado pela fiscalização, conforme registrado no Relatório de Fiscalização (Fls. 622/630 ou Fls. Eletrônicas 626/634), a saber:

*“Neste contexto é que foram elaboradas as Planilhas de Valoração anexadas a este Relatório, as quais, conforme já mencionado, tiveram como balizamento o banco de dados do SISCOMEX, o qual contempla toda a gama de importações registradas em nossa aduana. Fazendo uso de ferramentas disponibilizadas pela SRF, em especial o extrator de dados DW Aduaneiro, a fiscalização pôde comprovar o subfaturamento contumaz praticado pelo fiscalizado, devidamente espelhado na expressiva diferença entre os valores por ele informados em suas importações e aqueles praticados por outros importadores, para mercadorias de mesma espécie. Assim, **permitiu-se que fossem extraídos valores de importação de mercadorias idênticas ou similares às declaradas pelo importador, nos mesmos anos de registro destas, selecionadas dentre os mesmos países de aquisição ou de origem dos***

produtos importados. Tendo sido permitido ainda se extrair, do mesmo banco de dados, valores médios de importações, para as situações em que o fiscalizado, ao detalhar a mercadoria em campo específico do registro de DI, o tenha feito de forma incompleta, inserindo dados genéricos, sem qualificar adequadamente o produto, permitindo no controle aduaneiro somente conhecer sua natureza. Para contornar esta situação, deliberadamente criada pelo importador, extraiu-se da mesma base de dados o preço médio de outras importações afetas a mercadorias de mesma classificação tarifária (NCM) e mesma espécie, sempre balizando o trabalho de revisão nos critérios estabelecidos pelo referido art. 88 da MP 21583512001, especialmente no tocante à obediência ao princípio da razoabilidade nele inserido.

Para tanto, nas mercadorias cujas descrições registradas pelo importador, no corpo da DI, foram suficientes a permitir extração, na base de dados do Siscomex, de importações de mesma espécie realizadas por outros importadores, nos mesmos anos de importação, e mesmo país de origem ou de aquisição, contendo descrições qualificativas idênticas ou assemelhadas (produtos idênticos ou similares) aos produtos declarados, utilizou-se, na revisão da base de cálculo aduaneira, a média dos preços unitários constantes em importações de outros importadores, extraídas do banco de dados da nossa aduana, conforme espelhado nas diversas linhas integrantes das Planilhas de DI's Paradigma (fls. 640 a 789) ; e da Planilha Valoração de DI's (fls. 790 a 890); anexadas a este Relatório Fiscal.

Nos casos em que a descrição da mercadoria feita pelo importador de forma incompleta, simplória, ou mesmo com informações inconsistentes (ou seja, sem atributos qualificativos suficientes, tal como, "Hub"; "Memória RAM", "HDD", etc) impediu que se buscasse, na base de dados do Siscomex, preços paradigmas referentes a outras importações, com descrição e detalhamento idêntico a tal mercadoria, permitindo somente a extração de preços afetos à mesma espécie e natureza do produto declarado incompletamente; foram utilizados, na revisão dos respectivos valores

aduanheiros, a mesma base paradigma citada nos tópicos anteriores, com as seguintes adaptações, sempre se preservando o princípio da razoabilidade.

- *a média de preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex para mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie das valoradas, filtradas pelos mesmos anos em que foram importadas pela Arvamex, e pelos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's Paradigmas, anexadas ao Relatório. Nesta situação, é que foram valoradas, por exemplo, centenas de processadores da Intel e do fabricante concorrente AMD, cujas descrições feitas pelo importador, no corpo das DI's, traziam informações imprecisas e inconsistentes, tais como referências incompletas a modelos da Intel, e ainda, os registrando como se fossem fabricados pela empresa AMD, conforme já antecipado neste relato.*

- *a média da média, ou seja, a média de DI's Paradigmas extraídas do Siscomex afetas a mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie, para as quais já se tinham sido extraídos valores unitários de modelos diferentes, porém da mesma espécie e/ou mesmo tipo das mercadorias. Nesta situação temos, por exemplo, diversos HD's que foram descritos pelo importador de forma genérica, sem precisar sua capacidade de armazenamento, os quais foram valorados pela média das DI's Paradigmas, utilizadas na valoração de outros HD's, cuja capacidade fora descrita pelo importador, tal como HD120gb; HD80gb; e HD40gb. Tais levantamentos integram também o rol de DI's Paradigma extraído do Siscomex, sob títulos que se iniciam com a descrição: MÉDIA DE DI'S PARADIGMAS....", conforme se verifica nos anexos (fl. 694).*

Não se pode perder de vista que uma adição de D I é formada por um ou mais itens/linhas de adição, sendo estes itens representados por produtos de mesma espécie declarados pelo importador; e que, a cada adição de DI corresponde uma posição de NCM específica, com alíquotas de I.I. e IPI determinadas, respectivamente, pela Tarifa Externa Comum (TEC) e Tabela de Incidência

de IPI (TIPI), vigentes ao tempo das importações. Assim, ao se utilizar o sistema DW Aduaneiro, permite-se extrair, do banco de dados de importações registradas no Siscomex, preços unitários de mercadorias classificadas sob determinada posição tarifária (NCM), ou seja, por tal extração torna-se perfeitamente possível se conhecer também os valores médios unitários de determinada espécie de mercadoria, para determinado período de importação, podendo ainda ser segregados e filtrados os objetos de pesquisa por países de origem, aquisição ou fabricação, ou ainda por fabricante dos produtos, conforme bem espelham as 149 páginas que integram as Planilhas de DI's Paradigmas anexadas a este Relatório Fiscal, nas quais são retratados dados de centenas de produtos/mercadorias, comprovando a prática sistemática de subfaturamento adotada pelo fiscalizado em seu histórico de importações.

Por este conjunto de Planilhas de Valoração (anexos, fls.640 a 975), pôde ser comprovada, portanto, a expressiva diferença entre os valores de transação declarados pelo importador em suas importações e os preços normalmente praticados em importações efetivadas por outros importadores, para mercadorias de mesma espécie e natureza, nos mesmos anos em que operou o fiscalizado. Dessa forma é que foram revisados, neste trabalho, os valores aduaneiros e as classificações fiscais de milhares de mercadorias importadas pela ARVAMEX nos anos de 2003 e 2004, representadas por 2.764 itens/linhas de adição, distribuídos num total de 676 adições e 104 DIs.”

Após analisar detalhadamente as razões recursais da Recorrente, bem como os termos do Relatório Fiscal e da decisão ora recorrida, concluo que a fiscalização adotou duas formas de valoração, dada a situação fática específica apresentada no caso in concreto.

PRIMEIRA SITUAÇÃO FÁTICA – inicialmente a fiscalização avaliou as mercadorias que possuíam, nos documentos de exportação (DI's), descrição de características suficientes para que se buscassem parâmetros de mercadorias “idênticas ou similares”. Em vista das informações suficientes, as autoridades administrativas buscaram “na base de dados do Siscomex,

importações de mesma espécie realizadas por outros importadores, nos mesmos anos de importação, e mesmo país de origem ou de aquisição, contendo descrições qualificativas idênticas ou assemelhadas (produtos idênticos ou similares) aos produtos declarados” para alcançar um critério justo, considerou-se “a média dos preços unitários constantes em importações de outros importadores, extraídas do banco de dados da nossa aduana”. Para fundamentar os critérios escolhidos, as autoridades administrativas trouxeram à colação DI's Paradigma (fls. 640 a 789), consubstanciando na Planilha Valoração de DI's anexa às fls. 790 a 890.

Assim, parece-me que a fiscalização aplicou corretamente o inciso I do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.15835. Claro está que o preço de importação, para o Brasil, de mercadorias idênticas e/ou similares vindas do mesmo país das empresas exportadoras (EUA) representa o “preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar”. No que se refere à apuração de preço médio, utilizando critérios de razoabilidade e proporcionalidade, conforme preconizado pelo artigo 7º do AVA/GATT, entendo estar com razão a fiscalização.

Não é porque está se utilizando o critério definido no item I do artigo 84 da MP 2158 que não se pode aplicar as orientações gerais do Acordo de Valoração Aduaneira. A obtenção do preço médio, a meu ver, não fere o critério de valoração, ao contrário, o robustece, uma vez que foram observadas as bases (mercadoria idêntica ou similar).

SEGUNDA SITUAÇÃO FÁTICA – além dos fatos narrados outra situação fática restou delineada pela Recorrente, aquela em que as DI's não apresentavam informações suficientes para se aferir a especificidade do produto, tornando impossível a localização de produtos “idênticos ou similares”. Neste aspecto esclarece a fiscalização que “para as situações em que o fiscalizado, ao detalhar a mercadoria em campo específico do registro de DI, o tenha feito de forma incompleta, inserindo dados genéricos, sem

qualificar adequadamente o produto, permitindo ao controle aduaneiro somente conhecer sua natureza... extraiu-se da mesma base de dados o preço médio de outras importações afetas a mercadorias de mesma classificação tarifária (NCM) e mesma espécie”. Indica a fiscalização a utilização de dois métodos entendidos por razoáveis e proporcionais (nos termos do art. 7º do AVA/GATT).

O primeiro denominado “média” considerou os preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex para mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie das valoradas, filtradas pelos mesmos anos em que foram importadas pela Recorrente e pelos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's. O segundo chamado de “média da média”, representando a média de DI's — Paradigmas extraídas do Siscomex afetas às mercadorias de mesma classificação fiscal e mesma espécie, para as quais já se tinham sido extraídos valores unitários de modelos diferentes, porém da mesma espécie e/ou mesmo tipo das mercadorias.

Com efeito, em vista dos fatos apresentados, parece-me clara a explicação pela qual a autoridade fazendária afastou a aplicação do inciso I, artigo 84 da MP 2.15835, o que é relevante porque uma das alegações da defesa é pelo descumprimento das regras estabelecidas a título de valoração. A impossibilidade de atendimento à primeira regra de valoração foi causada pela própria Recorrente, que deixou de fornecer as informações necessárias à identificação dos produtos importados.

De igual forma, o desconhecimento da especificidade do produto impede a aplicação da alínea “a” do inciso II do artigo 84 da MP 2.15835, qual seja, a “cotação em bolsa de mercadoria ou em publicação especializada”.

Ainda, parece-me que os parâmetros utilizados pela fiscalização estão de acordo com os critérios de proporcionalidade e razoabilidade previstos no “Acordo sobre a Aplicação do artigo VII do acordo geral sobre pautas aduaneiras e comércio de 1994”

“Artigo 7.º

1 Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado por aplicação das disposições dos artigos 1.º a 6.º, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o artigo VII do GATT de 1994 e com base em dados disponíveis no país de importação.

2 O valor aduaneiro definido segundo as disposições deste artigo não será baseado:

- a) No preço da venda, no país de importação, de mercadorias produzidas neste;*
- b) Num sistema que preveja a adoção para fins aduaneiros do **mais alto entre dois valores alternativos**;*
- c) No preço das mercadorias no mercado interno do país de exportação;*
- d) No custo de produção diferente dos valores computados que tenham sido determinados para mercadorias idênticas ou similares, de acordo com as disposições do artigo 6.º;*
- e) No preço de mercadorias vendidas para exportação para um país diferente do país de importação;*
- f) Em valores aduaneiros **mínimos**; ou*
- g) Em valores arbitrários ou fictícios.”*

A análise do dispositivo acima citado deixa clara a intenção dos países membros do Acordo (AVA/GATT) de fugir dos extremos (preço mais alto/mais baixo), na clara tentativa de alcançar o que seria a opção mais justa para o importador.

É de se destacar que os parâmetros utilizados para a elaboração da “média” assim como aqueles aplicados para apurar a “média da média” utilizaram bases coerentes e aplicáveis, de alguma forma, ao produto importado. Intentou-se respeitar o mínimo das informações que foram obtidas, tais como a espécie, o tipo e classificação fiscal dos produtos, tendo-se, por exemplo, buscado os preços unitários de outras importações extraídas do Siscomex com as mesmas características das mercadorias importadas. Ainda, os valores foram buscados junto aos mesmos países de aquisição, origem ou fabricação dos produtos, conforme também espelhado nos registros das mencionadas planilhas de DI's.

Logo, inaplicável, a meu ver, a alegação da Recorrente de invalidade dos critérios adotados pela Recorrente.

Mas não é só. Registra-se, ainda, que a Recorrente alega a inexistência de DI's paradigmas e a impossibilidade de utilização de informações colhidas na internet para critério de valoração (citando em seu favor o acórdão 320200.127).

No que se refere à questão de não ter sido trazida à colação nenhum DI paradigma, está com razão a Recorrente. O que a fiscalização colacionou às fls. 640 a 789 foram planilhas com informações de DI's. Conheço a jurisprudência desta casa a respeito da imprescindibilidade da apresentação das DI's para validar a valoração aduaneira, todavia, in casu, em vista da quantidade de informações e dos demais indícios colacionados aos autos, concluo pela validade do procedimento adotado pela fiscalização.

A jurisprudência desta corte parece-me pretender proteger o contribuinte de qualquer abuso de poder vindo da fiscalização – comportamento que louvo e coaduno todavia, parece-me imprudente afastar o procedimento adotado pelos fiscais no caso em apreço. Se fossem poucos os casos paradigmas citados, poder-se-ia entender pela fragilidade das informações fiscais, ou pelo

arbitramento da base de cálculo. Entrementes, no caso em análise, o subfaturamento restou mais do que comprovado, e a mera análise dos documentos acostados aos autos é suficiente para esta constatação. A quantidade de paradigmas é grandiosa, razão pela qual é difícil imaginar a manipulação da fiscalização neste procedimento.

Assim, a despeito de entender que outras turmas concluem a questão de forma diversa – a defesa inclusive trouxe decisões neste sentido a meu ver a ausência física das DI's paradigmas não é causa de invalidar a valoração realizada.

No que se refere à utilização de informações obtidas na internet, em sites que comercializam o mesmo produto importado, percebo que estes dados não foram utilizados para a valoração, mas para apurar o subfaturamento. Para valoração foram utilizadas as informações das DI's constantes das planilhas e os dados do SISCOMEX, razão pela qual afasto a nulidade pleiteada.

(...)

Assim, voto por negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, adotando integralmente os fundamentos da decisão recorrida.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Processo nº 10880.006002/2006-00
Acórdão n.º **9303-007.337**

CSRF-T3
Fl. 4.740
