



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10907.001560/2002-00
Recurso nº 512.883 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.484 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2010
Matéria Valoração Aduaneira
Recorrente PUCCINI COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.
Recorrida DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 31/01/2001

VALORAÇÃO ADUANEIRA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO. ARBITRAMENTO EXCEPCIONAL. REQUISITOS

A adoção, por parte do Fisco, de valoração aduaneira diversa da declaração como preço da transação na importação de mercadorias, depende de robusto alicerce fático e fundamentação e motivação para rejeição da sequência de cada um dos métodos de valoração previsto no acordo GATT, sob pena de afronta direta os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

Em matéria de valoração aduaneira, o arbitramento, puro e simples, é procedimento vedado. O arbitramento com base no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, depende da comprovação do dolo específico de fraude, conluio ou sonegação.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso. Os Conselheiros Corintha Oliveira Machado e Paulo Sérgio Celani, votaram pelas conclusões.

Luiz Roberto Domingo - Vice-Presidente em Exercício e Relator

EDITADO EM: 31/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Corinto Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo, Paulo Sérgio Celani, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls.143/163) interposto contra a decisão de primeira instância (fls. 104/123) que julgou totalmente procedente o lançamento (fls. 01/08) do crédito tributário constituído segundo o entendimento fiscal de que a Recorrente omitiu o verdadeiro valor praticado na importação das 28.000 dúzias de meias de malha e outros materiais têxteis, TEC 6115.99.00, adquiridas conforme a DI nº 01/0106049-6 (fls.09/11), obrigando a fiscalização a arbitrar o valor praticado na referida importação, com fundamento no art. 86 da MP 2158-01 e tendo como *base outras importações de mercadorias idênticas/similares, do mesmo país e tempo aproximado ao da presente importação*, o que gerou um aumento no valor da base de cálculo, justificando a cobrança da diferença dos valores não recolhidos, bem como a imposição da multa pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor, prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96, valores estes corrigidos com base na SELIC.

A Autoridade Fiscal, em sede de procedimento de Revisão Aduaneira, intimou a Recorrente para que apresentasse documentos que demonstrassem *circunstância e detalhadamente a realização do negócio do qual se originou a importação*, inicialmente direcionada para o canal vermelho de parametrização.

Ainda conforme a fundamentação fiscal (fls. 02) *a documentação apresentada não foi considerada satisfatória para esclarecer o negócio realizado*, o que autorizou a fiscalização a arbitrar um valor que entendeu mais apropriado para o negócio, valendo-se, para tanto, da DI paradigma de nº 00/1214218-7, referente a meias de algodão, TEC 6115.92.00, fundamentando seu posicionamento segundo os argumentos abaixo transcritos:

Conforme o art. 86 da Medida Provisória 2158-01, o valor aduaneiro foi apurado com base em método substitutivo de acordo com outras importações de mercadorias idênticas/similares, de mesmo país de origem e tempo aproximados às mencionadas importação [...]

Cumprе, ainda, ressaltar que ambas – Fiscalização e Recorrente – concordam com a classificação adotada quando do Registro da DI, segundo a TEC 6115.99.00 (fls. 03/04 e 11).

Intimada do Auto de Infração, a Recorrente interpôs sua Impugnação (78/88), aduzindo sinteticamente que: i) a DI paradigma é imprestável, pois leva em conta mercadorias diferentes das efetivamente importadas; ii) a base de cálculo do Imposto de Importação é o valor da transação, permitindo o arbitramento somente em casos excepcionais, desde que respeitado o disposto pelo art. 148 CTN, que determina a necessidade de avaliação contraditória; iii) o art. 86 da MP 2.158/01 introduz um método substitutivo do valor aduaneiro quando o importador ou adquirente não apresentar à fiscalização, em perfeita ordem de conservação, os documentos comprobatórios da importação representada na DI, porém os documentos foram apresentados e nenhum vício foi objetivamente indicado; iv) finalmente argumenta pela ilegalidade da SELIC para a correção monetária e da excessividade da multa aplicada.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ de Florianópolis/SC, mantendo completamente o Auto de Infração, com base nos seguintes argumentos: i) as provas carreadas aos autos são suficientes para a formação do convencimento do julgador, que se pauta pelo princípio do livre convencimento; ii) em seguida, apresenta cálculos aritméticos, com base nos valores apresentados nos documentos de fls. 35 e 50 de fls. 102 e 103, concluindo que os valores praticados na importação em tela são inferiores ao que costumeiramente se praticam no mercado; iii) que o valor aduaneiro é o valor que deve ser utilizado como base de cálculo do tributo, não precisando ser, imprescindivelmente, o valor da transação; iv) que as regras de valoração aduaneira do GATT não precisam ser seguidas sequencialmente e que a escolha de uma não confere à fiscalização o ônus de fundamentar a escolha realizada, além de afirmar que trata-se, na verdade de ônus do contribuinte comprovar a regularidade dos valores praticados na importação; v) finalmente, que a administração está submetida ao fiel cumprimento da lei, não lhe sendo possível deixar de aplicar a SELIC ou a multa pelo recolhimento a menor do imposto de importação, pois, ambas são determinadas expressamente pelo texto da lei.

Ciente desta decisão em 17/01/2008, conforme termo de vista de fls. 170, a Recorrente, mais uma vez inconformada, interpôs seu Recurso Voluntário (fls.143/163) em 18/01/2008, aduzindo, em síntese, basicamente os mesmos pontos já debatidos em sua Impugnação, acrescentando apenas os seguintes argumentos: i) o acórdão proferido pela DRJ de Florianópolis/SC apenas ladeou a questão discutida nos autos, deixando de enfrentar o art. 148 do CTN; ii) a existência de vícios formais e materiais no referido acórdão, por desrespeito ao disposto pelos arts. 142 e 148 do CTN, bem como ao art. 37 da CF; iii) desrespeito à verdade material na fundamentação dos atos administrativos, que se trata de um dever da administração e de um direito do administrado; iv) que o arbitramento do valor aduaneiro com base no GATT deve ser fundamentado e detalhado a ponto de indicar os motivos de utilização de determinadas regras em detrimento das demais, apontando julgados deste Conselho de Contribuintes para fortalecer seu posicionamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por tempestivo e por atender aos demais requisitos de admissibilidade.

O art. 86 da MP nº 2.158/01 utilizado pela Fiscalização para fundamentar a autuação, determina expressamente que:

Art.86 O valor aduaneiro será apurado com base em método substitutivo ao valor de transação, quando o importador ou o adquirente da mercadoria não apresentar à fiscalização, em perfeita ordem e conservação, os documentos comprobatórios das informações prestadas na declaração de importação, a correspondência comercial, bem assim os respectivos registros contábeis, se obrigado à escrituração.



Analizando este dispositivo legal, encontramos alguns pontos nodais que servem de norte para o intérprete, pois determina expressamente que o método substitutivo – ainda sem apontar qual – será a via adequada para a fixação do valor aduaneiro da mercadoria quando o importador ou adquirente *não apresentar à fiscalização, em perfeita ordem e conservação os documentos comprobatórios das informações prestadas*

E, no art. 88 desta Medida Provisória, o legislador determina que:

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 seqüencial.

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, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Com base neste dispositivo, deparamo-nos com métodos estabelecidos pelo legislador para que o arbitramento se dê, nos caos em que haja *fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação*. No *caput* do artigo há ainda a expressa ordem para observância da seqüência em que estão dispostos os métodos de arbitramento.

Com esta sucinta reflexão, já podemos assumir algumas premissas essenciais, a saber: i) a fiscalização estará autorizada a arbitrar o valor da mercadoria importada apenas nas hipóteses em que o importador não apresentar os documentos comprobatórios das informações prestadas na declaração de importação e, além disso, os documentos devem estar em perfeita ordem e conservação; ii) que isto se dê em caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a determinação do preço efetivamente praticado; e iii) que os métodos de arbitramento proposto pela norma devem ser aplicados preferencialmente na ordem em que estão dispostos.

O que se nota nos autos é que a Fiscalização, no momento em que optou por arbitrar o valor aduaneiro das mercadorias importadas valeu-se da determinação do art. 86 da referida MP e manifestou-se expressamente no sentido de que a documentação apresentada pela Recorrente (fls.35/66) é insuficiente.

Ora, negar validade a documentação apresentada é ato administrativo que gera um aumento na carga tributária percebida pelo Contribuinte, fato este que impõe a necessidade de que o ato seja motivado, sob pena de ferir os princípios do contraditório e da



ampla defesa, já que, para se defender das acusações que lhe são imputadas, o acusado/administrado deve ter plena ciência de seus fundamentos.

Ademais, para desconsiderar a documentação apresentada pela Recorrente, o Fisco deveria ter demonstrado a falsidade das informações nela constantes, pois o simples fato de argumentar que os documentos são insatisfatórios não permite sua rejeição.

Seria relevante este argumento da insatisfatoriedade dos documentos se estes não trouxessem valores ou quantidades suficientes para deduzir o valor da transação, mas, como podemos observar, estas informações estão presentes (fls.35/66) e correspondem ao que é declarado na DI de fls.09/11.

Para rejeitar esta documentação, tão farta, a Fiscalização deveria ter apontado demonstrado a falsidade de suas informações, pois, como podemos notar, insatisfatórias não são.

Um segundo ponto de relevo é que a Fiscalização expressamente aduz aplicar *método substitutivo de acordo com outras importações de mercadorias idênticas/similares, de mesmo país de origem e tempo*, sem indicar em qual dispositivo legal se escora.

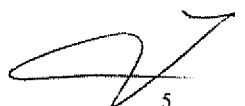
Com base nessa afirmação, podemos vislumbrar a possibilidade de adoção de dois métodos distintos: o do inciso I do art. 88 da MP 2.158/01 ou a alínea “b” do inciso II deste mesmo artigo, que determina a adoção das regras de arbitramento do GATT – Art. 7º do Art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras, Rodada do Uruguai – pois em ambas situações é possível a adoção do critério adotado pelo Fisco.

Se considerarmos que a Fiscalização aplicou o inciso I do art. 88 da referida MP, inferimos que haverá a necessidade de prova de *fraude, sonegação ou conluio*, conforme dita expressamente o dispositivo. Ora, trata-se de atos ilícitos graves, sob o ponto de vista jurídico-tributário, condicionantes para a aplicação desta solução presuntiva.

Nesse contexto, aplicar o arbitramento, legalmente condicionado à prática de fraude, sonegação ou conluio, impõe a necessidade de que estes atos sejam descritos e comprovados pela fiscalização. O fato condicionante do conseqüente legal deve ser necessariamente comprovado, sob pena de cerceamento de defesa, pois, o contribuinte é onerando com a cobrança majorada de tributos, além de multas pelo recolhimento a menor, sem que o fato que lhe deu causa tenha sido sequer indicado.

A doutrina é uníssona quanto ao tema:

Obviamente, a enunciação do fato jurídico posto no antecedente da norma individual e concreta precisa realizar-se em conformidade com as regras do sistema, observando forma e conteúdo normativamente prescritos. Os princípios da legalidade e da tipicidade na esfera da tributação, por exemplo, exigem que as relações obrigacionais e sancionatórias sejam desencadeadas apenas se efetivamente verificados os fatos conotativamente descritos nas correspondentes hipóteses normativas, razão pela qual se faz imprescindível que tantos os atos de lançamento e de aplicação de penalidades como as



*decisões proferidas no curso de processos administrativos tributários sejam pautados em provas*¹.

Outra não é a determinação expressa do art. 9º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Compulsando os autos, noto a ausência de qualquer comprovação efetiva de que a Recorrente tenha agido mediante fraude, sonegação ou conluio, o que, por si só, somado à simples rejeição dos documentos apresentados pela Recorrente, por terem sido considerados insatisfatórios, sem que fosse apresentada a razão desse posicionamento, é mais do que suficiente para a invalidação do lançamento.

A única fundamentação que a Fiscalização apresenta não é insuficiente para satisfazer o fiel cumprimento dos princípios da legalidade e da motivação e, por consequência, da ampla defesa e do contraditório:

Conforme o art. 86 da Medida Provisória 2158-01, o valor aduaneiro foi apurado com base em método substitutivo de acordo com outras importações de mercadorias idênticas/similares, de mesmo país de origem e tempo aproximados às mencionadas importação [...] [grifamos e destacamos]

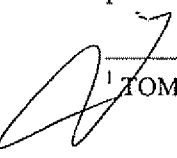
Além disso, podemos notar que o Fisco valeu-se de apenas um único paradigma, baseado na Declaração de Importação nº 00/124218-7 (fls. 73/75), que descreve a importação de meias de algodão, classificadas no código TEC 6115.92.00, denotando-se tratar, ao menos de mercadoria similar, o que seria possível conforme a expressa determinação do inciso I do art. 88 da MP 2.158/01, sem quaisquer comparações qualitativas ou quantitativas.

O preço paradigma deve ser costumeiramente encontrado nas relações comerciais, envolvendo produtos idênticos e similares, o que exclui a possibilidade de adoção deste critério com base apenas em um único exemplo.

Verificada esta primeira hipótese de fundamentação do arbitramento, devemos refletir sobre a possibilidade de aplicação das regras do GATT. O Fisco, como sabemos, expressamente declara que se pautou em paradigma concernente a mercadorias *idênticas/similares de mesmo país de origem e tempos aproximados às mencionadas importações*.

Isto nos leva diretamente para a possibilidade de aplicação de duas regras do GATT, a saber, as de nº 2 e 3, a primeira determina a aplicação do valor de mercadorias exportadas para o Brasil e que sejam idênticas as, cujo valor aduaneiro se busca arbitrar. Já a regra de nº 3 determina a aplicação de mercadorias similares.

A fiscalização colheu mercadorias que podem ser entendidas como similares para estabelecer o paradigma de valoração aduaneira, contudo, não justificou porque excluiu a possibilidade de aplicação das duas regras anteriores.

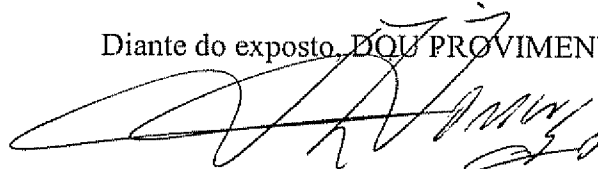
 ¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A PROVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO. Noeses: São Paulo, 2005, p.286

Ao contrário do que asseverou a DRJ em seu julgamento, o Fisco, ou seja, a Administração, deve demonstrar e justificar a adoção dos critérios utilizados para as práticas de seus atos, como forma basilar de cumprimento aos princípios da motivação, da legalidade, do contraditório e da ampla defesa. O contribuinte deve saber as razões pelas quais se fundam as acusações contra ele impostas e os motivos determinantes de todo e qualquer ato administrativo praticado contra ele, para que possa viabilizar sua defesa e demonstrar as razões de seu agir.

Ora, como é possível rejeitar a utilização de um paradigma baseado em mercadorias idênticas sem dizer os motivos desta rejeição?

Com base em suas fundamentações, portanto, o arbitramento presente no caso sob análise não merece prosperar, pois, em primeiro lugar desconsidera a documentação apresentada pela Recorrente aduzindo apenas que se trata de prova “insuficiente”, sem demonstrar os motivos desta insuficiência; em segundo lugar, ao aplicar o arbitramento não apresenta a base jurídica que autorize este expediente, deixando em aberto duas possibilidades de presunção do valor aduaneiro que, diga-se de passagem, sequer poderiam ter sido aplicadas no caso, pois não são apontadas as razões de rejeição das regras não utilizadas.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.



Luiz Roberto Domingo