




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10907.002299/2002-57  
Recurso nº : 133.345  
Acórdão nº : 303-33.146  
Sessão de : 24 de maio de 2006  
Recorrente : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
Recorrida : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
Interessado : BIZU COMÉRCIO IMPORTADORA LTDA.

II / Valoração aduaneira. Acordo geral sobre tarifas e comércio. GATT 1994. Metodologia. Normas do decreto nº 1355/94 regulamentado pelo decreto nº 2498/98. Incorreta a descaracterização do valor de transação e atribuição de novo valor aduaneiro arbitrado sem paradigmas. Acórdão DRJ/FNS nº 5.981, de 13 de maio de 2005. Auto de infração lavrado em desacordo com a ordem sequencial de métodos substitutivos sem provas do efetivo preço de mercado do produto sujeito a valoração.  
Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA  
Relator

Formalizado em: 20 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli. Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

Processo nº : 10907.002299/2002-57  
Acórdão nº : 303-33.146

## RELATÓRIO

O processo ora vergastado trata do Auto de Infração lavrado contra a ora recorrente, fls. 1 e 4, e 25 a 27, integrados pelos demonstrativos de fls. 5 a 24, e 28 a 31, os quais constituíram, de ofício, as exigências de Imposto de Importação, na quantia de R\$ 24.550,29, e do Imposto sobre Produtos Industrializados, no montante de R\$ 25.433,32, acrescidos de multa de ofício e de juros de mora devidos à época do pagamento.

A autoridade lançadora, na Descrição dos Fatos (fl. 2) relata que a interessada importou sombrinhas e guarda-chuvas, dentre outras mercadorias, através de diversas DI, as quais foram objeto de revisão aduaneira de valor. A autoridade atuante segue relatando que intimou a interessada para que apresentasse informações detalhadas sobre a realização dos negócios que redundaram nas importações, porém a empresa intimada não apresentou a documentação necessária para esclarecer os negócios.

A aludida valoração aduaneira, efetuada nos termos do art. 86 da Medida Provisória nº 2158-01, foi baseada em método substitutivo, utilizando-se DI tidas como paradigmas, do mesmo país de origem, as quais comprovariam a ocorrência de importações de mercadorias similares com valores superiores aos declarados. A mesma autoridade esclarece, ainda, que adotou a unidade kg para efeitos de cálculo.

Cientificada dos lançamentos, a recorrente apresentou a impugnação constante das fls. 949 a 956, alegando, em síntese, que:

- na Descrição dos Fatos do Auto de Infração a autoridade lançadora alega que a atuada não apresentou os documentos necessários para esclarecer os negócios, sem determinar que documentos entende necessários, prejudicando o exercício do contraditório e ampla defesa;

- é empresa do comércio varejista, e realiza importações de mercadorias há muitos anos, sem ter enfrentado problemas relativos ao valor pelo qual negocia tais mercadorias;

- o fato de não ter apresentado a documentação necessária não permite que se conclua que o valor aduaneiro declarado é falso ou adulterado;

- no tocante à valoração aduaneira com base em método substitutivo, a autoridade lançadora não informou os motivos que a levaram a recusar a aplicação do método do valor de transação, infringindo, assim, o disposto no § 1º, do art. 32, da IN/SRF nº 16/98;

Processo nº : 10907.002299/2002-57  
Acórdão nº : 303-33.146

- o Auto de Infração é nulo, por ser lastreado em procedimento irregular, tendo em vista que, quando do exame conclusivo do valor, que necessariamente antecede o lançamento, a autoridade aduaneira deveria ter notificado a importadora sobre os motivos que a levaram a recusar o método do valor de transação, e intimá-la a apresentar elementos para proceder à valoração com base em método substitutivo;

- as importações foram realizadas e forma legal, com o pagamento de todos os impostos incidentes na importação, sendo inconcebível acreditar que ainda deve aos cofres públicos a quantia ora exigida;

- a multa lançada fere o princípio constitucional tributário da capacidade contributiva, que determina à administração o dever de identificar os rendimentos do contribuinte, seu patrimônio e suas atividades econômicas, para graduar o peso da tributação;

- não possui condições de pagar a multa, cujo valor, exorbitante, tem caráter confiscatório, e supera em muito os lucros auferidos com as vendas;

- a documentação comprobatória da transação comercial, apresentada por ocasião do desembaraço aduaneiro, é suficiente e esclarecedora, devendo prevalecer o método do valor de transação;

- por fim, a impugnante requer o arquivamento do Auto de Infração, pois os motivos de sua lavratura são insubsistentes.

A DRF de Julgamento em Florianópolis – SC, através do Acórdão Nº 5.981 de 13 de maio 2005, julgou o lançamento como improcedente, verifica-se igualmente, que dois julgadores votaram pela nulidade do lançamento.

A seguir se transcreve, resumidamente, o Acórdão em referência, que no ato do julgamento, foi decidido pelo presente Recurso de Ofício, nos termos da legislação aplicável em vigor:

“Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade da impugnação apresentada, dela se toma conhecimento.

Segundo consta nos autos, a autoridade aduaneira empreendeu ação fiscal visando efetuar a revisão do valor declarado pela interessada em diversas importações, relativas a aquisição de guarda-chuvas, sombrinhas, carrinhos de bebê e outros produtos, e concluiu que o valor declarado era inaceitável. Assim, determinou um novo valor aduaneiro com base em DI's paradigmas.

A atuada, em sua impugnação, alega o cerceamento do seu direito de defesa, pois na Descrição dos Fatos a única justificativa para a desconsideração do valor de transação constante nos documentos que ampararam a importação é o fato de que, quando intimada, não apresentou a documentação necessária para esclarecer os

Processo nº : 10907.002299/2002-57  
Acórdão nº : 303-33.146

negócios realizados. A impugnante aduz que a autoridade lançadora não determinou que documentos seriam necessários para tanto.

A valoração aduaneira das mercadorias importadas é disciplinada pelas normas do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira), publicado no Brasil pelo Decreto nº 1355/94 e regulamentado pelo Decreto nº 2498/98 e por farta legislação suplementar.

Em síntese, o referido Acordo dispõe que a base primeira para a valoração aduaneira é o “valor de transação”, tal como dispõe o artigo 1º do Decreto: “... o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8º...”. Na impossibilidade de apuração do preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria, o Acordo estabelece a utilização de métodos substitutivos, os quais estão enunciados em ordem seqüencial de aplicação.

O 1º método de valoração aduaneira, ou seja, o valor de transação, é comprovado mediante a fatura, documento que embasa a transação comercial. No caso presente, a autoridade lançadora verificou que o preço declarado nas DI's era inferior aos preços praticados em outras importações de mesmos produtos, realizadas ao mesmo tempo, e originárias do mesmo país, e intimou a interessada a apresentar documentos que comprovassem de forma circunstanciada e detalhada a realização dos negócios. Não tendo a interessada apresentado a documentação solicitada, a autoridade lançadora afastou a aplicação do primeiro método de valoração, conforme disposto no art. 86, da Medida Provisória 2.158/01.

Na atividade de verificação e adoção de novo valor aduaneiro por parte da fiscalização, devem ser realizados dois procedimentos diferentes, porém em conjunto:

- 1) a descaracterização do valor de transação declarado pelo importador, mediante prova;
- 2) a determinação do correto valor aduaneiro, nos termos dos Decretos 92.930/86 e 1.355/94;

Não basta que a autoridade lançadora apenas afirme que o preço da mercadoria é inaceitável, e adote como correto o valor que afirma ter sido declarado em outras importações. Em obediência ao determinado no Acordo de Valoração Aduaneira, deve a autoridade lançadora apresentar comprovação inequívoca de que, ao mesmo tempo, e nas mesmas quantidades, a importação do mesmo produto, oriundo do mesmo país exportador, era negociado pelo preço por ela indicado como correto.

A autoridade lançadora afirma que o preço utilizado como paradigma refere-se a importações de mercadorias idênticas/similares. Por oportuno,

Processo nº : 10907.002299/2002-57  
Acórdão nº : 303-33.146

vale lembrar que, no contexto da valoração aduaneira, os termos “idênticos” e “similares” possuem significados distintos.

Entende-se por “mercadorias idênticas”, nos termos do AVA, as mercadorias que são iguais em tudo, inclusive nas características físicas, qualidade e reputação similar, e por “mercadorias similares” as que, embora não se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções e serem permutáveis comercialmente.

Verifica-se que a aplicação de método substitutivo para a apuração do valor aduaneiro não atendeu aos ditames vigentes, pois não foi obedecida a ordem seqüencial. A autoridade lançadora, ao afirmar que as importações utilizadas como paradigmas se referem a mercadorias idênticas/similares, não deixou claro se aplicou o 2º ou o 3º método. Segundo as Notas Interpretativas 1 e 2, do Acordo de Valoração Aduaneira, somente será adotado o 3º método na impossibilidade de utilização do 2º.

Ressalte-se que as Notas aos Artigos 2 e 3 do Acordo de Valoração Aduaneira são claras ao dispor que se entende por valor de transação de mercadorias importadas idênticas, ou no caso do artigo 3, de mercadorias importadas similares, um valor aduaneiro que tenha sido ajustado conforme determinações contidas no Acordo, e que já tenha sido aceito com base no Artigo 1. Assim, resta claro que uma DI somente poderá ser considerada paradigma se houver sido selecionada para exame de valor aduaneiro, e o valor nela informado tenha sido aceito pela autoridade aduaneira.

Na hipótese ora examinada, consta dos autos apenas o número das DI's que serviram como paradigmas, salientando-se que tal informação não faz parte dos Autos de Infração, mas apenas das intimações feitas no curso do procedimento fiscal. É relevante mencionar que não há qualquer indicação, nos autos, de que tais DI's atendam aos requisitos para que possam servir como paradigmas.

Ademais, não havendo qualquer informação além do número das DI's que serviram como paradigma, não é possível alcançar o convencimento de que as mercadorias, entre as quais houve comparação de preços, são realmente idênticas, ou pelo menos similares.

Ora, a exigência de tributos, de ofício, depende da comprovação inequívoca da ocorrência do fato gerador. Quanto ao ônus da prova na relação tributária, temos as palavras de Paulo Celso B. Bonilha (in “Da Prova no Processo Administrativo Tributário” – LTr Editora Ltda. – edição 1992 – fls. 94-95):

Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência. Esse é o teor da conclusão de TESAURO, que extrai da relação substancial a regra processual da carga da prova. “in verbis”;

5 

Processo nº : 10907.002299/2002-57  
Acórdão nº : 303-33.146

*“No processo tributário, a prova deve resultar do fato em que é fundamentado o provimento (nos limites, obviamente, nos quais o recorrente contestou tal ou quais fatos); se o fato não resulta provado, o provimento é infundado e, portanto, deve ser anulado: essa a regra substancial, da qual descende a regra processual do ônus da prova a cargo da Fazenda”.*

Nesse mesmo sentido Luiz Henrique Barros de Arruda em “Processo Administrativo Fiscal – 2ª Edição – fls. 21”:

*Portanto, ressalvados os casos em que a lei instaure presunção a favor do Fisco, a ele incumbe o ônus da prova das infrações imputadas ao contribuinte...*

E, finalmente, temos os seguintes Acórdãos do Egrégio 3º Conselho de Contribuintes:

**ÔNUS DA PROVA.** O ônus da prova incumbe a quem acusa, cabendo à fiscalização justificar a infração com provas cabais, sob pena de improcedência da ação fiscal. Recurso ex officio desprovido. (Acórdão 301-28762)

**PROVA.** Os fatos que fundamentam a exigência devem ser irrefutavelmente comprovados nos autos. Recurso provido. (Acórdão 301-28627)

Assim, a falta de elementos capazes de comprovar que o preço constante das faturas não corresponde ao valor efetivamente pago impede que se afaste, sumariamente, o valor de transação. Todavia, no presente caso, ainda que o valor de transação se mostrasse inaceitável, o arbitramento do preço, realizado pela autoridade lançadora, não obedeceu às determinações do Acordo de Valoração aduaneira, segundo o qual os métodos substitutivos devem ser aplicados em ordem seqüencial, e as DI's utilizadas como paradigmas devem ter sido previamente submetidas a exame de valor aduaneiro, restando comprovado que o valor nelas declarado corresponde efetivamente ao valor de transação.

Isto posto, voto no sentido de julgar improcedentes os lançamentos de que trata o presente processo. Sala de Sessões – Florianópolis, em 13 de maio de 2005. Roseli Fabrin – Relatora”.

Acordaram os Julgadores, por maioria de votos, acolhendo o voto da Dra. Auditora Relatora, já acima transcrito, tendo os demais Julgadores votado pela nulidade ao Auto de Infração, na ocasião o Sr. Presidente recorreu de Ofício da Decisão, ao Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 25, § 1º, inciso I e art. 34, inciso I do Decreto nº 70.235/72, com as alterações das Leis nº 8.748/93 e 9.532/97, c/c Portaria MF nº 333/97.

Após as intimações de praxe, o processo foi remetido para julgamento por parte deste Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, nos termos do Decreto 70.235/72 e legislação aplicável posterior.

É o relatório



## VOTO

Conselheiro Silvío Marcos Barcelos Fiúza, Relator

Estando presentes todos os requisitos para a admissibilidade do presente Recurso, bem como, tratando-se de matéria da competência deste Colegiado, conheço desse Recurso de Ofício.

O que se verifica depois de um acurado manuseio e estudo do processo ora vergastado, é que, o auto de infração fora lavrado visando efetuar a revisão do valor declarado pela empresa contribuinte importadora em diversas aquisições de guardas chuvas, sombrinhas, carrinhos de bebê e outros produtos, concluindo com base em DI's tidas como paradigmas que os valores neles constantes eram inaceitáveis, determinando na ocasião novos valores aduaneiros.

Entretanto, o comando fiscal não levou em consideração as determinações legais disciplinadoras da matéria sobre valoração aduaneira de mercadorias importadas, previstas no Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 – Normas do Decreto nº 1355/94, regulamentado pelo Decreto Nº 2498/98 e legislação complementar em vigor.

Nesta esteira, ao abandonar o “valor de transação”, apresentado pela empresa autuada, o comando fiscal não apurou adequadamente o que seria o preço efetivamente pago, conforme previsto na legislação em vigor, relacionada na legislação competente em vigor, já neste ato enunciada, não levando em consideração a utilização de métodos substitutivos, obrigatoriamente em ordem seqüencial de aplicação e em conjunto.

Nos autos ora vergastados, consta apenas os números das pretensas DI's que teriam servido de paradigma, sem qualquer indicação ou mesmo ato de convencimento que essas referidas DI's atendiam aos requisitos para servirem realmente como paradigmas.

E o que é mais importante, não existe no processo qualquer informação complementar ou mesmo cópia dessas pretensas DI's que teriam servido como paradigmas, portanto, de todo impossível pretender-se atribuir convencimento de que as mercadorias que houve comparação de preços, são realmente idênticas, ou pelo menos similares às importadas pela empresa autuada. É de se ressaltar, que quando da exigência de tributos, de ofício, este depende da comprovação inequívoca da ocorrência do fato gerador, o que não se verificou no caso ora em guerreado.

Portanto, fica comprovado que o auto de infração lavrado contra o contribuinte, se encontra em desacordo com a ordem seqüencial de métodos substitutivos, sem que haja provas do efetivo preço de mercado dos produtos sujeitos



Processo nº : 10907.002299/2002-57  
Acórdão nº : 303-33.146

à valoração aduaneira, nos termos da lei. Assim, por tudo o mais que se contém no processo em apreço, é de se concluir que o Auto de Infração lavrado contra o contribuinte é realmente improcedente.

Então, voto no sentido de manter a decisão *A Quo*, negando provimento ao recurso de ofício.

Recurso de Ofício que se nega provimento.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2006

  
SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator