



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

Processo nº 11762.720006/2014-13
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-003.257 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria PIS-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO
Recorrentes PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2013

ERRO MATERIAL. IMPROCEDÊNCIA DO RECURSO DE OFÍCIO.

Constatado erro na transcrição, para o auto de infração, de valores referentes aos pagamentos de tributos efetuados pelo contribuinte, constantes das declarações de importação, deve ser exonerada a diferença de tributos lançada em decorrência de tal incorreção.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCLASSIFICAÇÃO DO VALOR DE TRANSAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE MÉTODOS SEQUENCIAIS DO AVA ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O valor aduaneiro deverá ser determinado com base nos métodos subsequentes previstos, observada a ordem sequencial estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira, sob pena de acarretar a nulidade material do lançamento administrativo.

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO DE ACRÉSCIMOS AO VALOR ADUANEIRO NA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. INFORMAÇÃO NÃO NECESSÁRIAS À DETERMINAÇÃO DO PROCEDIMENTO DE CONTROLE ADUANEIRO APROPRIADO. FALTA DE INCLUSÃO NO VALOR ADUANEIRO DAS DESPESAS DE CAPATAZIA. APLICAÇÃO DA MULTA DE 1% (UM POR CENTO). DESCABIMENTO.

Por não representar informação de natureza administrativo tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, a não inclusão das despesas com descarga e manuseio (despesas de capatazia) no valor aduaneiro da mercadoria importada não configura conduta típica da infração sancionada com a multa de 1% (um por cento) do valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 711, III, do RA/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, deu-se provimento, da seguinte forma; i) nulidade material na aplicação dos métodos de valoração aduaneira, por maioria de votos, deu-se provimento, vencido o conselheiro Robson José Bayerl, sendo que os conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida votaram pelas conclusões e solicitaram a apresentação de declaração de voto conjunta; e, ii) inaplicabilidade da multa do art. 711, III do Decreto nº 6.759/09 (RA/2009), por unanimidade de votos, deu-se provimento, sendo que o conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira votou pelas conclusões. Sustentou pela recorrente a advogada Micaela Domingues Dutra, OAB/RJ nº 121.248.

ROBSON BAYERL - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, e Rodolfo Tsuboi (suplente).

Relatório

1. Trata-se de **Auto de Infração**, situado às *fls.* 2015-2437, lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), contribuição para o PIS/PASEP-Importação, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins/Importação), acrescidos de multa de ofício majorada em virtude da acusação de embarço à fiscalização e juros de mora, além de multa por omissão ou informação inexata, no período de apuração compreendido entre 01/01/2010 a 31/01/2013, de maneira a totalizar o crédito tributário no valor histórico de R\$ 43.481.049,34.

2. Os lançamentos decorreram de auditoria realizada sobre o universo de importações materializadas em 368 declarações de importação (DIs), na qual se constatou a não inclusão na base de cálculo de tributos devidos de despesas de carga e manuseio (capatazia), em conformidade com o relatório de fiscalização situado às *fls.* 2.438 a 2.457.

3. A contribuinte, ora recorrente, cientificada do auto de infração em 13/03/2014, apresentou **impugnação** situada às *fls.* 2.468 a 2.482, em 27/03/2014.

4. Em 09/04/2015, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) prolatou o **Acórdão nº 08.33-510**, sob a relatoria do Auditor-Fiscal Augusto Oliveira da Silva Neto, conhecendo da impugnação para julgá-la parcialmente procedente para: **(i)** rejeitar a arguição de nulidade dos lançamentos, fundada na alegada inobservância do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio; **(ii)** exonerar o crédito tributário referente à diferença de PIS/Pasep-Importação

(R\$ 2.066.114,46), Cofins – Importação (R\$ 9.485.052,42) e IPI (R\$ 369.000,12), além das correspondentes multas de ofício e juros de mora, exigidos no auto de infração, em decorrência de vício material que, por superior ao limite de alçada, ensejou **recurso de ofício** a este Conselho; e (iii) manter o crédito tributário remanescente, no valor total de R\$ 15.234.284,90, referente aos tributos e multas, a serem acrescidos das multas de ofício, no percentual de 112,5%, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTA ESPECÍFICA. BASE DE CÁLCULO NÃO AFETADA PELO VALOR ADUANEIRO. OMISSÃO DE DESPESAS DE CAPATAZIA. IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES.

As empresas optantes pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob) estão sujeitas ao pagamento das referidas contribuições na importação, relativamente aos produtos albergados na legislação, mediante aplicação de alíquotas específicas, de modo que não repercute na determinação dos valores a serem recolhidos a declaração inexata do valor aduaneiro, por omissão das despesas relativas à descarga e ao manuseio das mercadorias importadas, associadas ao transporte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

ERRO MATERIAL NA ELABORAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. TRANSCRIÇÃO DE VALORES DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. EXONERAÇÃO.

Constatado erro na transcrição, para o auto de infração, de valores referentes aos pagamentos de tributos efetuados pelo contribuinte, constantes das declarações de importação, deve ser exonerada a diferença de tributos lançada em decorrência de tal incorreção.

VALOR ADUANEIRO. OMISSÃO DE INFORMAÇÃO. ARBITRAMENTO. PROCESSO REGULAR. METODOLOGIA. PROCEDÊNCIA.

A omissão na prestação de informações referentes às despesas relativas à descarga e ao manuseio das mercadorias importadas, associadas ao transporte, que compõem a base de cálculo de tributos incidentes na importação, permite o arbitramento destes valores mediante processoregular de apuração, realizado com a utilização dos métodos contidos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT).

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. MULTA AGRAVADA.

Em caso de falta de atendimento, pelo contribuinte, à intimação para prestar esclarecimentos, aplicam-se as multas agravadas, no percentual de 112,5% sobre as diferenças de tributos não recolhidas, conforme previsto no art. 44, II, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA OU INCOMPLETA. MULTA DE 1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O importador que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, relativamente à mercadoria importada, incorre na multa 1% sobre o seu valor aduaneiro, penalidade aplicável a qualquer informação constante do anexo único da IN SRF nº 680, de 2006. Inexiste obrigatoriedade de se comprovar a ocorrência de dano ao controle aduaneiro, pois tal condição é estranha à regra-matriz de incidência da multa. A responsabilidade aduaneira-tributária é objetiva, não exigindo a comprovação de dolo.

MULTA ADMINISTRATIVA. EXAME DE PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. DESCABIMENTO.

A lei prevê a aplicação de penalidade para a situação objetiva nela descrita, o que não permite à autoridade fiscal realizar qualquer juízo de razoabilidade ou proporcionalidade, devendo aplicar o previsto na legislação de regência de acordo com os princípios constitucionais da legalidade e da impessoalidade.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. OMISSÃO DE INFORMAÇÃO.

Aplica-se a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. Em 05/06/2015, a contribuinte interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 2672 a 2693, no qual alegou, em síntese, preliminarmente: **(i)** nulidade material, em virtude da impossibilidade da aplicação do 6º método de valoração aduaneira sem a exclusão prévia dos métodos antecedentes; e, quanto ao mérito: **(ii)** a não inclusão das despesas de capatazia incorridas em território nacional no valor aduaneiro das mercadorias; **(iii)**

inaplicabilidade da multa do inciso III do art. 711 do regulamento aduaneiro consistente em 1% sobre o valor aduaneiro; e (iv) a inexistência de embarço à fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

6. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

I. RECURSO DE OFÍCIO

I. 1. EXONERAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE PIS-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO SOB REGIME ESPECIAL (ALÍQUOTAS ESPECÍFICAS E NÃO *AD VALOREM*)

7. Em diligência objeto da Resolução nº 08-02.831 DRJ/FOR, situada às fls. 2.549 a 2.551, verificou-se a existência de 38 declarações de importação registradas com alíquotas específicas de PIS-Importação e Cofins-Importação, que não poderiam constar como objeto do auto de infração por redução da base de cálculo, uma vez que o valor aduaneiro apenas seria relevante para cálculo de tributos com alíquota *ad valorem*.

8. A constatação ensejou o reconhecimento de erro material decorrente da migração dos dados do sistema DW-Aduaneiro que redundou na cobrança a maior de R\$ 2.066.114,46 (PIS) e R\$ 9.485.052,42 (COFINS), conforme demonstrativo consolidado do crédito tributário situado à fl. 2.561, referente à importação dos seguintes produtos, sujeitos a alíquotas específicas:

NCM	Produto	Alíquota específica RS/m ³	
		PIS	COFINS
2710.19.11	QUEROSENE DE AVIAÇÃO-1.	12,69	58,51
2710.19.21	OLEO DIESEL A S50	26,36	121,64
2711.12.90	GLP(PROPANO COMERCIAL)	29,85	137,85
2711.13.00	GLP(BUTANO COMERCIAL)	29,85	137,85

9. Com base em tal alegação, a decisão *a quo* entendeu pela necessidade de exoneração do crédito tributário cobrado a maior, nos seguintes termos:

"Conforme já esclarecido na Resolução nº 08-02.831 DRJ/FOR, o auto de infração traz uma lista contendo as declarações de importação que foram objeto da auditoria que redundou na autuação ora apreciada e, conforme

observado pela defendente, as DI elencadas no auto de infração, em um total de 38, tratam da importação de produtos alcançados pela legislação como passíveis de opção em regime especial de apuração e pagamento das contribuições com utilização de alíquotas específicas. (...). Como já havia sido constatado anteriormente, em análise amostral das referidas DI, foi possível perceber que a cobrança estava sendo realizada em bases equivocadas, posto que o cálculo do PIS e da Cofins dos produtos da tabela supramencionada não é influenciado pelo valor aduaneiro, não importando, portanto, que haja ou não redução da base de cálculo pelo não acréscimo das despesas de capatazia" - (seleção e grifos nossos).

10. Por bem fundamentada e comprovada, mediante documentação idônea, deve a decisão recorrida ser mantida por seus próprios fundamentos, acima explicitados, e, por tais razões, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão prolatada no **Acórdão nº 08.33-510**, em 09/04/2015, pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) neste particular.

I. 2. EXONERAÇÃO POR ERRO MATERIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE A IPI-IMPORTAÇÃO

11. Especificamente naquilo que atine à DI nº 12/0930455-6, registrada em 22/05/2012, foi cobrada a diferença de recolhimento do IPI por falta de acréscimo das despesas de capatazia na base de cálculo do tributo, no valor de R\$ 369.232,85.

12. A autoridade fiscal alcançou tal numerário por meio da subtração do valor supostamente pago (**R\$ 41.576,00**) do valor efetivamente devido de IPI (**R\$ 410.808,85**).

13. Contudo, o julgador de primeiro piso admitiu a existência de erro material na transcrição de dados entre os sistemas da RFB, uma vez que, observando a tela do Siscomex onde consta o valor debitado da conta corrente da impugnante, situado à *fl.* 2.532, constata-se o recolhimento, para a DI em referência, do valor de **R\$ 410.576,12** e não aquele informado no auto de infração.

14. O julgador de primeira instância realizou diligentemente e *ad cautelam* a consulta ao extrato da DI nº 12/0930455-6 no Siscomex, a fim de confrontar a informação prestada pela defendente, de maneira a confirmar o valor recolhido:

Pagamentos								
Retif.	Receita	Valor da Receita	Juros/Encargos	Multa	Valor Total	Data	Tipo	Dados Bancários
00	1038	410.576,12	0,00	0,00	410.576,12	22/05/2012	Débito em Conta	+
00	5602	112.508,52	0,00	0,00	112.508,52	22/05/2012	Débito em Conta	+
00	5629	518.221,07	0,00	0,00	518.221,07	22/05/2012	Débito em Conta	+
00	7811	214,50	0,00	0,00	214,50	22/05/2012	Débito em Conta	+

15. Assim, a diferença entre o valor efetivamente devido de IPI (**R\$ 410.808,85**) e recolhido (**R\$ 410.576,12**) foi, na verdade, de **R\$ 232,73**, o que implicou a

exoneração do valor de R\$ 369.000,12, acompanhado da multa de ofício e juros de mora, remanescendo apenas a cobrança reduzida para a diferença de IPI referente às despesas de capatazia não acrescentadas à base de cálculo, no valor de R\$ 232,73.

16. Por bem fundamentada e comprovada, mediante documentação idônea, deve a decisão recorrida ser mantida por seus próprios fundamentos, acima explicitados, e, por tais razões, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento *in totum* ao recurso de ofício, mantendo a decisão prolatada no **Acórdão nº 08.33-510**, em 09/04/2015, pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) também neste particular.

II. RECURSO VOLUNTÁRIO

17. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

II.1-) NULIDADE MATERIAL NA APLICAÇÃO DOS MÉTODOS DE VALORAÇÃO ADUANEIRA

18. Passo a analisar, em primeiro lugar, a alegação de nulidade do auto de infração lavrado decorrente do fato de a autoridade fiscal não observado a ordem seqüencial de aplicação dos métodos de aferição do valor aduaneiro estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira.

19. De fato, ainda que não haja impropriedade em seu uso, conforme apontou a decisão objurgada, a "(...) *utilização dos métodos do AVA/GATT para valorar as despesas de manuseio e descarga é pouco usual, uma vez que normalmente esta técnica é utilizada para identificar o valor das mercadorias importadas*". Trata-se de uma técnica voltada a operacionalizar a previsão do art. 148 do Código Tributário Nacional, no sentido de se perquirir o "(...) *valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fê as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo*".

20. No entanto, há de se observar que, uma vez que a autoridade fiscal tenha lançado mão dos métodos do AVA/GATT na forma de um processo regular de arbitramento, de maneira subsidiária à comprovação efetiva dos valores respeitantes às despesas de capatazia aptas a integrar a base de cálculo dos tributos em comento, deverá fazê-lo sem passar ao largo das regras inerentes ao acordo de que faz uso.

21. Assim, na medida em que o AVA determina expressamente a observância da aplicação sucessiva seis métodos de valoração, há de se ter em conta que, em primeiro lugar, deverá se entender o valor aduaneiro como "(...) *o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado*", o chamado **1º Método**.

22. Os métodos substitutivos, *i.e.*, o segundo ao sexto método, por sua vez, apenas serão aplicados quando o método anterior se revelar inaplicável, o que decorre da redação do próprio acordo. Assim, apenas "*(...) se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no (...)*" método antecedente, aplica-se o método subsequente, na seguinte ordem: **2º Método** (valor de transação de mercadorias idênticas); **3º Método** (valor de transação de mercadorias similares); **4º Método** (valor da revenda ou do valor dedutivo); **5º Método** (custo de produção ou do valor computado); **6º Método** (último recurso ou critério da razoabilidade).

23. O "método dos critérios razoáveis", ou 6º Método, portanto, é a última *ratio* do aplicador, passível de utilização somente quando comprovadamente frustrada a possibilidade de aplicação dos métodos precedentes, que a ele preferem conforme o desígnio do acordo.

24. No caso concreto, o método razoável utilizado pela autoridade fiscal consistiu em "*(...) encontrar mercadorias com o mesmo NCM (idênticas) e utilizar a de menor valor de descarga para imputação às DI's objeto do presente lançamento*", conforme se depreende da leitura do relatório fiscal que acompanha o auto de infração lavrado. Assim, tomou como referência produto idêntico àquele constante das importações auditadas e, em seguida, utilizou o menor valor de descarga por tonelada que encontrou para o código NCM correspondente como base para a apuração do valor aduaneiro.

25. Abstrai-se da presente análise se o método utilizado pela autoridade fiscal foi ou não razoável: antes de tal consideração quanto ao mérito, é necessário se buscar, em sede preliminar, a fundamentação utilizada para o descarte sucessivo dos métodos precedentes. Conforme se verifica no Relatório Fiscal, a utilização do método dos critérios razoáveis se justificou nos seguintes termos:

"Conforme exhaustivamente relatado, PETROBRÁS foi, então, intimada a informar os valores da descarga relativamente às Declarações de Importação indicadas no termo de intimação. Como resposta, o importador afirmou que:

'(...) não foi computado, no valor aduaneiro nenhum referente às operações de descarga de produtos importados- ANEXO I'.

Prossegue, afirmando no próximo parágrafo o seguinte:

'Os gastos relativos às atividades de descarga e manuseio não estavam associados ao transporte da mercadoria importada e forma incorridos após a chegada da mercadoria no porto alfandegado, onde foram cumpridas as formalidades legais(art. 79 do Decreto nº 6.759/2009 c/c art 5º da IN SRF 327/003)'.

Assim, não resta, outra alternativa ao Fisco Federal que não seja a prevista no Acordo de Valoração Aduaneira e indicada no Comentário 7.1, ou seja, os valores aduaneiros declarados em tais DI's devem ser recalculados, fazendo-se uso dos métodos de valoração substitutivos.

Foram analisadas todas as 370 declarações de importação que fazem parte do rol coberto pelo Mandado de Procedimento Fiscal, abrangendo o período entre janeiro de 2010 e 2013. Desse total, simplesmente, não houve, no

preenchimento do campo “Acréscimos”, consignação de qualquer valor referente aos gastos de carga, descarga e manuseio em nenhuma DI.

(...) Utilizando o SISCOMEX para acessar todas as importações do Grupo PETROBRÁS, é possível encontrar mercadorias com as mesmas NCM's das DI's abrangidas por esta auditoria.

As NCM's em pauta são: 2710.1931, 2710.1911, 2710.1922 2710.1932, 2710.1993, 2711.1290 e 2711.1300.

Resumindo: encontramos DI's que o importador (PETROBRÁS) vinculou o valor declarado em “Acréscimos” com valores de carga, descarga e manuseio.

A metodologia aplicada, então, foi encontrar mercadorias com o mesmo NCM (idênticas) e utilizar a de menor valor de descarga para imputação às DI's objeto do presente lançamento.

Lembrando, ainda, que, como o fiscalizado negou-se a fornecer tais informações, tais dados foram extraídos do SISCOMEX por esta fiscalização.

Como o rol de DI's analisadas e tributadas é extremamente grande e com países exportadores diversos não valoramos, por prudência, as mercadorias pelo segundo método.

A aplicação do terceiro, quarto e o quinto métodos sucessiva e sequencialmente, também não foi possível. Afinal, não se conseguiu atestar a similaridade exigida pelo AVA (terceiro método descartado) e não se teve acesso a valores internos de revenda nem aos custos de produção dos bens importados (quarto e quinto métodos inviabilizados).

Portanto, todas as DI's foram revaloradas pelo sexto método que se baseia na utilização de critérios razoáveis. Considerando os valores de descarga por quilo/tonelada usados como referência, utilizei o menor deles, de acordo com os princípios e regras do AVA" - (seleção e grifos nossos).

26. Em síntese, a partir da informação de que a contribuinte ora recorrente não computou no valor aduaneiro nenhum valor "(...) referente às operações de descarga de produtos importados" no período fiscalizado, descartou o primeiro método, do valor efetivamente praticado.

27. O argumento utilizado para se afastar o segundo método, consistente em grande número de declarações de importação e diversidade de países, no entanto, merece reprovação. Observe-se que a sucessividade determinada pelo AVA não é meramente formal, mas material: dito de outra maneira, não basta ao aplicador simplesmente declarar que afastou os métodos precedentes àquele efetivamente utilizado, mas deve fundamentar a sua decisão.

28. No caso presente, ademais, o fundamento utilizado chega a ser potencialmente contraditório: o grande número de operações com diversos países garantiria um universo amostral mais amplo, de maneira a permitir um resultado mais confiável e verossímil.

29. Os métodos, ademais, refletem uma escala sucessiva e decrescente de verossimilhança no entendimento e desígnio do acordo, o que vincula a metodologia da valoração. Assim, diante das condições para a aplicação do segundo método, como no caso presente, não se passa ao método subsequente, ainda que o aplicador o considere mais razoável ou confiável.

30. Não obstante, ainda que por ventura se admitisse a inexistência de mercadorias idênticas, inviabilizando-se desta feita a aplicação do segundo método, parece inverossímil que não houvesse produtos sequer similares, nos termos do AVA, tendo em vista a amplitude de operações praticadas pela contribuinte com diversos países alegada pela autoridade fiscal.

31. A questão, ademais, não é nova para esta Seção de Julgamentos, conforme se depreende da leitura de trecho do voto que mantinha a decisão de primeira instância administrativa neste particular do Acórdão CARF nº 3302003.197, prolatado em sessão de 17/05/2016 pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, sob a relatoria do Conselheiro Walker Araújo, que versou sobre a mesma matéria (valoração aduaneira em caso de inclusão de despesas de capatazia na base de cálculo de tributos incidentes na importação) referente à mesma contribuinte (Petrobrás):

"No presente caso, ficou plenamente demonstrada pela fiscalização a impossibilidade de aplicação do 1º Método de Valoração Aduaneira, considerando que a interessada, intimada a fornecer os documentos relativos ao pagamento das despesas de descarga e manuseio das mercadoria importadas, permaneceu silente.

Portanto, diante da inexistência de suporte documental, correto o afastamento do 1º Método. Já em relação a aplicação dos demais métodos sequenciais, o voto condutor do acórdão recorrido, reconheceu a nulidade do lançamento, por vício material, com base nos seguintes fundamentos:

'Entendo, pelo exposto, que o tipo de dados obtidos conforme descrito acima, no propósito de utilizar o 6º método, a partir de importações registradas e tomadas por referência para atribuir, por amostragem, um valor médio das despesas com descarga e manuseio, apurado para mercadorias idênticas, importadas em período aproximado ao das DI' focadas na autuação, com apuração criteriosa do menor valor de descarga/tonelada, estão consoantes com os mesmos critérios e requisitos exigidos no artigo 2 do AVA, os quais deviam e podiam ser igualmente observados para extrair da pesquisa, no SISCOMEX, o rol expandido de dados que fossem necessários e suficientes à valoração, pelo 2º método, das mercadorias registradas nas 85 DI's especificadas pela fiscalização, a serem valoradas por método substitutivo, e apresentam tal magnitude na quantidade de DI's, abrangendo mercadorias originadas de diversos países exportadores, por decorrência de seleção decidida pela própria autoridade fiscal.

Não faz nenhum sentido que isso pudesse ser admitido como justificativa para que a própria fiscalização escapasse da obrigação legal que se impunha, a de utilizar o 2º método de valoração (que estava na vez de uso), independentemente da intensidade de trabalho que tivesse de ser enfrentada.

Entendo, s.m.j., que o salto sobre o 2º método de valoração, praticado pela d. autoridade aduaneira, não encontra justificativa plausível, nada se vinculando à alegada intenção de prudência, mas sim por mera conveniência em trabalhar com amostragem menor, não percebendo que essa sua comodidade, além de representar prejuízo ao interesse do contribuinte, constituiu flagrante descumprimento de obrigação legal.

Haja vista que chegamos à conclusão de que foi indevidamente desconsiderada a utilização do 2º método de valoração, apenas para não nos omitirmos na presente análise acerca de outro aspecto que ficou, no mínimo, mal explicado pela autoridade lançadora, façamos breves comentários sobre a forma sumária, e também inadequada, com que depois de descartar equivocadamente o 2º método de valoração, conforme demonstramos, a r. autoridade lançadora também saltou sobre os métodos seguintes (terceiro, quarto e quinto)'.

É de se ver que a motivação utilizada pela fiscalização para afastar a aplicação métodos anteriormente está enviada de nulidades, posto que os critérios previstos no AVA para valoração aduaneira não foram respeitados.

Desta forma, entendo que a decisão de primeira instância não merece reparos no tocante a decisão que declarou **nulo o lançamento fiscal** relativo a exigência do PIS/COFINS-Importação" - (seleção e grifos nossos).

32. Assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste particular, anulando o lançamento dos tributos, multas e demais acréscimos que tomaram por base o valor aduaneiro.

II.2-) DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DO INCISO III DO ART. 711 DO REGULAMENTO ADUANEIRO (1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO)

33. A autoridade fiscal aplicou a multa regulamentar de 1% com fundamento no § 1º, inciso III do art. 711 do Decreto 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro de 2009), cujas matrizes legais seriam, ainda segundo o auto de infração em comento, a Medida Provisória nº 2158-35, art. 84, caput e a Lei nº 10.833/03, art. 69, § 1º pelo fato de a contribuinte deixar de incluir as despesas com capatazia no campo "acréscimos" das declarações de importação.

34. A contribuinte sustentou que tal conduta infracional não estaria devidamente tipificada na legislação, uma vez que todas as informações apontadas pelo art. 711 do RA/2009 teriam sido prestadas. Aduz, ademais, que sequer seria possível a informação

de tais acréscimos porque, em seu entendimento, tais despesas não comporiam a base de cálculo das contribuições incidentes sobre a importação.

35. Deixando-se de lado, por um momento, a alegação quanto à nulidade do lançamento por decorrência do método de valoração utilizado, bem como quanto ao mérito naquilo que se refere à formação da base de cálculo de tais tributos, constatamos, a partir da leitura do art. 711, em seu inciso III, que será aplicada a multa de 1% do valor aduaneiro ao importador que *"omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado"*.

36. Assim, em nosso entendimento, o fato de a contribuinte ter deixado de incluir as despesas de capatazia no valor aduaneiro dos produtos importados não configura a previsão do dispositivo, pois não representa *"(...) informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado"*, pois a necessidade de prestação da informação sobre os valores referentes às despesas com capatazia na declaração de importação, em conformidade com o subitem 44.2 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006, não implica que tal dado seja necessário para a determinação do procedimento controle aduaneiro.

37. Na verdade, os dados e informações necessários para a determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado da mercadoria importada podem ser encontrados no art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 69, de 10/12/1996 que disciplina o despacho aduaneiro de importação:

Instrução Normativa SRF nº 69, de 10/12/1996 - Art. 19. *Após a recepção dos documentos, a declaração será selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira (...).*

(...) Art. 20. A seleção da declaração a que se refere o artigo anterior será efetuada por intermédio do SISCOMEX, de acordo com limites e critérios estabelecidos pela Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro - COANA, que deverá levar em consideração, entre outros, os seguintes elementos:

I - regularidade fiscal do importador;

II - habitualidade do importador;

III - natureza, volume ou valor da importação;

IV - valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação;

V - origem, procedência e destinação da mercadoria;

VI - tratamento administrativo e tributário; e

VII - características da mercadoria.

38. Neste sentido, o voto vencedor do Acórdão CARF nº 3302003.197, prolatado em sessão de 17/05/2016 pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, de cujo voto vencedor, de lavra do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, redator designado, extrai-se o seguinte trecho:

"Da simples leitura dos referidos preceitos regulamentares, verifica-se que o valor aduaneiro e os seus ajustes/acréscimos não constituem elemento ou informação necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado da mercadoria importada.

Além disso, não há notícia que exista outro ato normativo que determine que a informação ou a inclusão dos valores das despesas com descarga e manuseio da carga importada seja necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro da operação de importação.

Assim, diferente do entendimento do i. Relator, tem-se que o simples fato de ser obrigatória a prestação da informação sobre os valores das despesas com capatazia na DI, conforme determinado no subitem 44.2 da Instrução Normativa SRF 680/2006, não significa que a dita informação seja necessária à determinação do procedimento controle aduaneiro.

No caso, para que seja configurada a infração, além de obrigatória, a informação ainda precisa ser necessária à determinação do procedimento controle aduaneiro. Sem essa condição, por certo, toda e qualquer informação omitida ou prestada de forma incorreta ou inexata na DI configuraria a prática da referida infração, o que não representa o real alcance da norma em comento, conforme demonstrado precedentemente.

Para esse fim, é necessário que ato normativo editado pela RFB explicita que determinada informação ou elemento seja necessário à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, o que ainda não ocorreu com o valor aduaneiro ou com os seus ajustes/acréscimos.

Em relação ao valor aduaneiro, cabe consignar que a partir da vigência da Instrução Normativa SRF 327/2003, que instituiu um novo modelo de controle administrativo do valor aduaneiro, os procedimentos fiscais para verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado às regras e disposições estabelecidas na legislação passaram a ser realizados após o despacho de importação e não mais no curso do referido despacho. Os novos procedimentos foram estabelecidos no art. 31 da referida Instrução Normativa, a seguir reproduzido:

'Art. 31. Os procedimentos fiscais para verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado às regras e disposições estabelecidas na legislação serão realizados após o despacho aduaneiro de importação, sob a responsabilidade da unidade da SRF com jurisdição sobre o domicílio fiscal do importador e que possua atribuição regimental para executar a fiscalização aduaneira'.

*Em decorrência desse nova forma de procedimento, foram extintos os critérios de seleção do despacho aduaneiro no Siscomex para análise do referido valor e a Administração redirecionou seus esforços para as atividades de auditorias pós despacho aduaneiro. Assim, **a rotina de exame conclusivo do valor aduaneiro foi absorvida pelos procedimentos de uma auditoria de zona secundária. A apresentação da Declaração de Valor***

Aduaneiro (DVA), inclusive, deixou de ser obrigatória no momento do despacho, podendo ser exigida relativa à mercadoria objeto de valoração, conforme o método aplicado.

Em face dessa forma procedimental, no curso da fase de conferência aduaneira do despacho, a informação sobre o valor aduaneiro, incluindo os ajustes, deixou de ser necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Com base nessas considerações, chega-se à conclusão que a conduta imputada a autuada não se subsume a hipótese da infração definida no art. 711, III, do RA/2009" - (seleção e grifos nossos).

39. Assim, com base nos fundamentos acima expostos, voto pelo provimento do recurso voluntário neste particular para a finalidade de excluir a multa regulamentar prevista no inciso III do art. 711 do RA/2009.

Com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, **(a)** negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão de primeira instância administrativa que exonerou parcialmente o crédito tributário; e **(b)** dar provimento integral ao recurso voluntário interposto.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Declaração de Voto

Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Eloy Eros da Silva Nogueira.

Com as vênias de praxe, apresentamos declaração de voto conjunta, dissentindo das razões apresentadas pelo eminente Relator para justificar a declaração de nulidade material,

em virtude da impossibilidade da aplicação do 6º método de valoração aduaneira sem a exclusão prévia dos métodos antecedentes.

Acontece que, desde a decisão no Acórdão nº 3401.003.140, de 17/03/2016, – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, entendemos existir diferença entre valoração da mercadoria e valoração da capatazia, não sendo obrigatório a utilização dos métodos de valoração aduaneira para valoração da capatazia, ainda que possa vir à integrar o valor aduaneiro da mercadoria, bastando que utilize-se um método razoável de quantificação do valor da capatazia, na ausência da informação direta sobre o valor, cfm fragmento do voto condutor:

"Na ausência dessa contabilidade de custos, perfeitamente plausível que se trabalhe com médias mensais de custos para se aferir os valores relacionados às atividades de carga, descarga e manuseio.

Faço notar que ao contribuinte foi solicitado apresentar sua própria apuração dos valores relacionados a essas atividades. Mas apesar de intimado, o contribuinte não trouxe seus cálculos e dados.

Sendo assim, nada mais restou à autoridade fiscal que, a partir dos dados gerais obtidos até então, encontrar um modo de calcular os custos que deveriam ser adicionados ao valor aduaneiro.

Nesse âmbito, considero correto o entendimento exposto pelos Julgadores de 1º piso para justificar o procedimento da autoridade fiscal que transcrevo.

Esse procedimento é possível através do arbitramento, procedimento esse autorizado pelo artigo 148 do Código Tributário Nacional:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (grifo e negrito nossos)

Ao não informar os gastos de capatazia no campo da DI próprio intitulado "acréscimo", o valor da mercadoria ficou incorreto, alterando indevidamente a base de dados da Receita Federal utilizada nas análises estatísticas de comércio exterior e no controle aduaneiro. Com base nessa omissão, a fiscalização se valeu do artigo 148 do Código Tributário Nacional para atender o disposto no artigo 8º, item 2, alínea b) do AVA.

Com essas considerações refuto as alegações da contribuinte, principalmente as de que faltaria base em lei, faltaria norma, e faltariam critérios, para calcular e exigir a inclusão no valor aduaneiro dos gastos ou dos custos com as atividades de carga, descarga e manuseio imediatos da carga; ou que elas se aplicariam somente se fossem terminais não próprios. Refuto, ainda, a alegação de que se estaria tributando por analogia. Como vimos, a base da exigência reside em Lei, e a ela concorrem os dispositivos normativos que a disciplinam e esclarecem, todos identificados no auto de infração e no julgado de 1º piso.

Assim, pode a Fiscalização, utilizando-se do poder geral de arbitramento, do art. 148, do CTN, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, promover a valoração da capatazia ou de qualquer outro ato

jurídico, por meio da utilização de método razoável de quantificação, não sendo obrigatório métodos de valoração aduaneira, salvo, quando expressamente exigido pela legislação.

No presente caso, porém, o motivo determinante na quantificação do valor da capatazia foi a utilização, ainda que emprestada, de métodos de valoração aduaneira, levando a defesa e o Relator, entenderem que restava nulo o auto de infração, em virtude da impossibilidade da aplicação do 6º método de valoração aduaneira sem a exclusão prévia dos métodos antecedentes.

Entender de outra forma, nesse momento, como possível a utilização de método razoável de valoração da capatazia, implicaria alteração de critério jurídico utilizado pela Fiscalização e convalidado pela decisão recorrida, inclusive, caracterizando cerceamento do direito de defesa, não oportunizada quando a um novo fundamento diverso.

Com estas considerações, votamos no sentido do cancelamento do auto de infração, por erro na quantificação da base de cálculo do montante do tributo devido, acompanhando o Relator do voto condutor, nesse ponto, pelas conclusões.

Fenelon Moscoso de Almeida

Eloy Eros da Silva Nogueira.