



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.723720/2014-81
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.256 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIO COMERCIO DE INSTRUMENTOS E MATERIAIS HOSPITALARES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 23/04/2010

VALORAÇÃO ADUANEIRA. AFASTAMENTO DO VALOR DE TRANSAÇÃO. OBSERVÂNCIA DO AVA/GATT. ORDEM SEQUENCIAL. UTILIZAÇÃO DE MÉTODOS SUBSTITUTIVOS. DETALHAMENTO DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO SEGUNDO MÉTODO. DETALHAMENTO DOS CRITÉRIOS OBJETIVOS PARA ELEIÇÃO DE DI PARADIGMAS.

A verificação de que a vinculação entre o importador e o exportador influenciou o preço da mercadoria importada é matéria que não exclui a aplicação do AVA. A influência da vinculação entre importador e fornecedores estrangeiros no preço declarado de mercadorias importadas, não justificada pelo importador, autoriza o afastamento do 1º método de valoração aduaneira (Valor de Transação), e a aplicação dos métodos substitutivos de determinação do valor aduaneiro, observada a ordem sequencial estabelecida no AVA/GATT. A impossibilidade de aplicação do segundo método de valoração (diante de ausência de importações de mercadorias idênticas, ao mesmo tempo ou aproximado, em operações nos mesmos níveis comerciais, entre outros requisitos do AVA/GATT) deve ser devidamente motivada pela Fiscalização, assim como devem ser detalhados os critérios objetivos que culminaram na eleição das DI paradigmas, entre o universo pesquisado. No caso em análise, a fiscalização logra êxito em afastar o primeiro método, mas falha na jornada sequencial e sucessiva pelos métodos substitutivos, por ausência de detalhamento de critérios e (im)possibilidades.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Denise Madalena Green (suplente convocada), Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-005.613**, de 27/09/2018 (fls. 2.188 a 2.220)¹, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de Autos de Infração lavrados para a exigência de **Imposto de Importação (II), IPI-Importação, Contribuição para o PIS/PASEP-importação e COFINS-importação** (fls. 02 a 107), referentes ao período de 08/2009 a 02/2013, em decorrência de procedimento de valoração aduaneira, culminando com lançamento dos tributos incidentes sobre a diferença entre o valor aduaneiro inicialmente declarado e o valor apurado pela fiscalização, acompanhado de encargos legais e das multas previstas nos arts. 84 e 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, disciplinados pelo art. 633, inciso I, do Decreto nº 4.543/2002 (RA - Regulamento Aduaneiro), vigente à época da ocorrência dos fatos.

No Relatório Fiscal de fls. 108 a 131, a fiscalização informa que constatou, em importações originadas das empresas RIVER MED INC e MED IMAGE INC., localizadas nos EUA, que ocorreu a vinculação entre os exportadores estrangeiros (durante o período selecionado) e a empresa importadora (Contribuinte), com valores declarados a menor nas importações e o seu consequente reflexo nos tributos pagos nessas operações de comércio exterior, resultando na autuação fiscal de valoração aduaneira (3.1.1.a do Relatório Fiscal - valor aduaneiro apurado com base em DI paradigmas com valores superiores). Afirma a fiscalização ter havido subfaturamento nos preços praticados nas importações em comparação com mercadorias similares a importadas por terceiros, bem como adulteração do preço praticado pelo exportador, registrado em valor superior ao preço informado quando na importação no Brasil. Assim, teria havido falta de recolhimento de tributos, prestação de informação inexata ou incompleta, diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado, mercadoria sujeita à pena de perdimento não localizada, consumida ou revendida, descumprimento de manter em boa guarda os documentos ou de apresentá-los à fiscalização, e não apresentação ou não manutenção, em boa guarda e ordem, de documentos ou arquivos (aplicou-se ainda a pena de perdimento, nos termos do art. 105, VI, do Decreto-Lei 37/1966, que foi substituída por

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na forma do art. 23, IV, e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei 1.455/1976).

Cientificado dos Autos de Infração, o Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 1.374 a 1.441) alegando, em síntese, que: (a) o lançamento é nulo, por cerceamento do direito de defesa; (b) não foi obedecido o princípio da busca pela verdade material; (c) não há relação do fato com a norma legal, não logrando o fisco êxito em comprovar o vínculo entre o Contribuinte e as empresas estrangeiras (exportadoras - River Med. Inc. e Med. Image Inc.); (d) não ocorreu subfaturamento nas operações de importação, e supostos indícios não são aptos a embasar tal acusação; (e) foi comprovado através dos documentos anexados aos autos que não há diferença entre os valores informados à Aduana Norte Americana e à Aduana Brasileira; (e) não cabe a aplicação da pena de perdimento no caso de subfaturamento; (f) há, nas multas aplicadas, caráter confiscatório e violação do direito de propriedade e da livre iniciativa; (g) as multas aplicadas são desproporcionais; (h) não houve comprovação de sonegação, sendo ilegal a multa agravada; (i) há incompatibilidade de aplicação de multa isolada e agravada com a multa substitutiva à pena de perdimento; (j) há falta de motivação e inexigibilidade, no que se refere à multa regulamentar do art. 107, IV, alínea “b” do Decreto-lei 37/1966; e (k) requer a produção de provas por todos os meios em Direito admitidos, com posterior juntada de outros documentos que reforcem os argumentos fáticos e jurídicos inicialmente apresentados.

O recurso foi apresentado à **DRJ em São Paulo/SP** que, proferiu o **Acórdão nº 16-065.238**, de 30/01/2015, (fls. 1.992 a 2.077), considerando **procedente em parte** a Impugnação, sob os seguintes fundamentos: (a) não há nulidade no lançamento, que deve ser mantido em parte, conforme “Demonstrativo de Cálculos” de fls. 2.048 a 2.077; (b) a composição societária de uma empresa exportadora é desconhecida da fiscalização, havendo presunção da vinculação entre as partes; (b) os valores declarados perante as autoridades aduaneiras americanas nem sempre corresponderam aos registrados nas Declarações de Importação; (c) o sócio da empresa exportadora que tinha parentesco com o sócio da empresa importadora, não integrava mais o quadro social à época das importações, o que afasta a vinculação por parentesco; (d) cabe a multa de 100% da diferença entre o preço declarado e o arbitrado, para as importações em que a valoração aduaneira é pertinente; (e) a multa regulamentar é improcedente, uma vez que a vinculação por parentesco está afastada e não há obrigação do importador em conhecer a composição do quadro social do exportador; (f) a pena de perdimento (e a multa substitutiva) é procedente em parte, pois os conceitos de subfaturamento e de documento falsificado ou adulterado não se confundem, sendo que os argumentos da fiscalização não distinguem falsidade ideológica (subfaturamento) de falsidade material (documento falsificado ou adulterado); (g) a pena de perdimento só é aplicada para as Declarações de Importação cujos valores declarados perante as autoridades aduaneiras americanas não corresponderam aos registrados nas Declarações de Importação (falsidade material); e (h) a multa de ofício agravada (150%) é procedente em parte, e só incide para as importações passíveis de pena de perdimento, aplicando-se às demais a multa de ofício regulamentar (75%).

Cientificado do Acórdão da DRJ/RJO, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 2.125 a 2.168, discorrendo sobre os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, reforçando que: (a) houve o cerceamento ao seu direito de defesa por não ter tido acesso ao processo em tempo suficiente para analisá-lo e porque o Fisco não cumpriu o seu dever de instruir o processo com provas para fundamentar a acusação fiscal; (b) sobre a vinculação entre a importadora brasileira e a Med Image Inc., há impossibilidade de valoração

aduaneira com fundamento na vinculação por ocultação de informações; (c) há nulidade da aplicação do método de valoração aduaneira utilizado pela Fiscalização; (d) não ocorreu subfaturamento nas operações, havendo interpretação dos fatos equivocada por parte da Fiscalização; (e) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento, uma vez não se comprovou nos autos a falsificação ou adulteração de documento necessário ao embarque ou desembarço da mercadoria; e (f) há impossibilidade de qualificação da multa em 150% pela não comprovação de sonegação fiscal.

Os autos, então, foram submetidos à apreciação da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-005.613**, de 27/09/2018, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário, para: (a) exonerar os valores correspondentes à multa substitutiva ao perdimento remanescentes da decisão recorrida; (b) exonerar os tributos e as multas relativos à situação “a” do Relatório Fiscal (valor aduaneiro apurado com base em DI paradigmas); (c) exonerar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-as ao percentual de 75%; (d) afastar a multa administrativa de 100% sobre a diferença de preço (art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001) para a situação “b” do Relatório Fiscal (divergência com relação a informações prestadas à Aduana norte-americana), com fulcro no art. 703, §1º-A do Regulamento Aduaneiro/2009; e (e) manter os tributos correspondentes à referida situação “b” do Relatório Fiscal.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão no **Acórdão nº 3402-005.613**, de 27/09/2018, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** (fls. 2.222 a 2.235), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária com relação “**às consequências de omissão no esclarecimento da metodologia empregada para revisão do valor aduaneiro declarado (saneamento processual x insubsistência)**”. Indicou como paradigma o Acórdão nº 303-34.941.

No recurso especial, argumentou que, o **Acórdão recorrido**, acerca das consequências da **não indicação do método de valoração empregado para revisão do valor aduaneiro declarado**, decretou a insubsistência do Auto de Infração em razão de tal fato. De outro lado, o Colegiado do Acórdão paradigma determinou a realização de Diligência para que fosse providenciada a prestação de esclarecimentos pelo Contribuinte e aberto prazo para manifestação sobre o tema.

Assim, no **Exame de Admissibilidade**, entendeu-se que restou demonstrada a divergência, uma vez que, enquanto o Acórdão recorrido vislumbra razão para a decretação da insubsistência do lançamento, no paradigma se enxerga nulidade relativa, passível de saneamento.

Nesse contexto, com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial S/Nº, expedido pela 4ª **Câmara** / 3ª Seção do CARF, de 15/01/2019 (fls. 2.276 a 2.280), exarado pelo Presidente da 3ª Câmara, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade, o **Contribuinte** apresentou suas **Contrarrrazões** de fls. 2.351 a 2.360, requerendo, em preliminar, o não conhecimento do apelo fazendário uma vez que “o Fisco baseia toda sua acusação em informações retiradas de um site

estrangeiro, não válidas para comprovar qualquer vinculação”. No mérito, pede a manutenção da exoneração do crédito referente à valoração aduaneira.

O **Contribuinte** apresentou ainda **Recurso Especial** (fls. 2.302 a 2.348), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária com relação às seguintes matérias: (a) nulidade do lançamento por falta de clareza do lançamento; (b) improcedência de lançamento por insuficiência probatória; (c) cerceamento do direito de defesa; (d) desrespeito ao princípio da verdade material e ao ônus da prova; (e) impossibilidade de valoração aduaneira com fundamento na vinculação por ocultação de informações; (f) nulidade na aplicação do método de valoração; (g) não ocorrência de subfaturamento nas operações; e (h) impossibilidade de aplicação da pena de perdimento e de qualificação da multa de ofício.

No **Exame de Admissibilidade**, entendeu-se que, em relação às matérias “a” e “b”, não restou demonstrada a divergência, não tendo havido amparo em paradigmas específicos. Em relação às demais matérias, foram rejeitados os seguimentos por absoluta ausência de paradigmas, no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial expedido pela 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara, de 10/11/2021 (fls. 2.515 a 2.520).

Cientificado do Despacho, o **Contribuinte** apresentou Agravo (fls. 2.531 a 2.538), que foi rejeitado, confirmando-se a negativa de seguimento, conforme Despacho em Agravo da CSRF / 3ª Turma, exarado pelo Presidente da CSRF, de 25/05/2022, às fls. 2.541 a 2.548.

Em 13/04/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade da 3ª Câmara / 3ª Seção do CARF, de 01/09/2021 (fls. 908 a 915), exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento/CARF.

Em face dos argumentos apresentados em sede de **contrarrazões** pelo Contribuinte, cabe a análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso.

No Acórdão recorrido, o Colegiado exonerou os créditos tributários decorrentes da valoração aduaneira apurada segundo DI paradigmas, ao fundamento de que a Fiscalização não teria mencionado o método de valoração adotado nem a razão pela qual teria descartado aplicação de outros métodos anteriores na ordem indicada no AVA, promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994. De outro lado, no Acórdão paradigma nº 303-34.941, os julgadores converteram o

juízo em diligência à Unidade de origem, para esclarecer o método de valoração adotado (AVA) e demais questões quanto à valoração aduaneira adotada de ofício. Destaque-se que o paradigma também tratava de utilização de DI paradigma, para valoração aduaneira de operação entre pessoas vinculadas, tendo considerado a importação de mercadorias similares. A diligência que foi determinada previamente à decisão do paradigma, na Resolução 303-01.182, demandou a juntada aos autos das DI paradigmas de valoração, e a informação sobre os ajustes efetuados e dados significativos à valoração aduaneira. E também no caso do paradigma não se nominaram os métodos substitutivos, embora eles tenham sido aplicados.

Assim, acórdão recorrido e paradigma tratam de “valoração aduaneira”, evidenciando a divergência jurisprudencial sobre a matéria no tocante à interpretação do Acordo para a Implementação do Artigo VII do GATT (Acordo de Valoração Aduaneira-AVA), promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994, e do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, em casos que envolvem a utilização de DI paradigmas referentes a mercadorias similares, tendo o primeiro método sido afastado por vinculação entre as partes.

Ademais, o argumento de contrarrazões para o não conhecimento do recurso, referente à vinculação entre as partes, já se encontra administrativamente julgado, não fazendo parte da lide trazida a esta Câmara uniformizadora de jurisprudência.

Portanto, voto pelo **conhecimento do Recurso Especial** interposto pela Fazenda Nacional, nos termos em que teve seguimento.

Do mérito

A controvérsia tratada no presente Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional diz respeito à seguinte matéria: “**consequências de omissão, por parte do Fisco, no esclarecimento da metodologia empregada para revisão do valor aduaneiro declarado (saneamento processual x insubsistência)**”.

Sobre essa matéria, no Voto Vencedor do Acórdão recorrido, restou consignado (fl. 2.213):

“Constatou-se também a existência de 3 situações, que receberam tratamento diferenciado por parte da fiscalização em relação ao valor aduaneiro declarado pela recorrente, abaixo enumeradas:

- a) Existência de **outras importações**, da mesma mercadoria, nos termos consignados no Acordo para a Implementação do art. VII do GATT, mas com **valores superiores**; (...)” (grifo nosso)

No voto vencedor, a Turma julgadora concluiu sobre a questão aqui tratada da seguinte forma:

“Quanto à valoração aduaneira mantida pela DRJ, **entendo que ela deve ser afastada em relação às importações para as quais não foi configurada fraude (situação “a”)**, eis que a questão da vinculação por parentesco com o exportador foi afastada pela DRJ e da presunção de vinculação com o exportador não se pode deduzir qualquer elemento subjetivo na conduta da importadora.

Nessa situação, não obstante tenha a fiscalização utilizado alguns parâmetros do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) para a escolha das DI paradigmas, sequer mencionou qual o método de valoração que estaria utilizando e a razão de ter

descartado a aplicação de outros métodos anteriores na ordem indicada no AVA. Vale dizer que a constatação de que a vinculação entre o importador e o exportador influenciou o preço da mercadoria importada é matéria que não exclui a aplicação do AVA, pelo contrário, é nele que tem o adequado tratamento.

Dessa forma, **devem ser exonerados os créditos tributários** (impostos, contribuições e multas) que sejam decorrentes da valoração aduaneira das importações enquadradas na **situação “a”** acima, valoradas por intermédio de DI paradigmas.” (grifo nosso)

Como se vê, o Acórdão recorrido exonerou somente os créditos tributários decorrentes da valoração aduaneira apurada com base nas **DI paradigmas** (situação “a” do Relatório Fiscal, fl. 117), ao fundamento de que a fiscalização não teria mencionado o método adotado (ou a dispensa dos demais métodos). Portanto, o cerne da questão trata da forma legal para exigências de tributos e multas das DI cujos valores aduaneiros foram apurados com base em DI paradigmas (aplicação do 3º método de valoração - importações de produtos similares).

Primeiramente, cabe esclarecer que, no caso dos autos, a exigência da diferença de tributos (II, IPI-importação, Contribuição para o PIS/PASEP-importação e COFINS-importação) em face de novo valor aduaneiro apurado pela Fiscalização, foi formalizada, na situação “a”, a partir do valor aduaneiro foi obtido pela Fiscalização por meio de Declarações de Importação (DI) paradigmas de mercadorias similares realizadas por outros importadores brasileiros.

Feito esse breve esclarecimento, constata-se que, após a decisão recorrida, remanesceu a discussão nesses autos, referente à exoneração do lançamento sobre a acusação de subvaloração do valor aduaneiro pela empresa MED IMAGE com relação às DI constantes na planilha de fl.184. Neste caso (situação “a”), a Fiscalização identificou situação de vinculação presumida entre o Contribuinte e a empresa MED IMAGE INC. (exportador/vendedor) por não ter sido possível identificar a composição societária do vendedor (no exterior), nos termos previstos no art. 18 da IN nº 327/2003, como consignado no Relatório Fiscal (fls. 108 a 131):

2.1.1. River Med Inc. (...)”

“(...) **Não há indicação do quadro societário da MED IMAGE INC. nos documentos pesquisados**, figurando uma pessoa jurídica (Mel Corporate Management Inc.) como sua vice-presidente que, por sua vez, tem na pessoa de LYSLEI CHIRICO a figura de sócia presidente”.

“(...) Logo, como ANTONIO CESAR MACOL COSTA era um dos sócios **fundadores** da exportadora americana RIVER MED INC., há uma inegável relação de **vinculação entre essa exportadora e a importadora brasileira**, relativamente às Declarações de Importação apontadas no anexo IMPORTAÇÕES RIVER MED.

Para o caso da exportadora **MED IMAGE INC.**, a **vinculação é presumida** - o que será visto mais adiante -, circunstância que se estende pelas Declarações de Importação arroladas no anexo IMPORTAÇÕES MED IMAGE”. (grifo nosso)

Em que pesem as alegações do Contribuinte na tentativa de invalidar a fonte das informações da Fiscalização, é fato que a Fiscalização obteve no referido *site* oficial do governo da Flórida <<http://search.sunbiz.org/Inquiry/CorporationSearch/ByName>> todos os atos constitutivos e alterações da empresa envolvida RIVER MED INC, enquanto que os da empresa MED IMAGE INC não se encontravam arquivados no referido *site*. E é fato, também, que a composição societária permaneceu desconhecida pela Fiscalização, mesmo depois dos esforços empreendidos para obtê-la.

Sobre o tema, cabe colacionar o art. 87 da Medida Provisória 2.158-35/2001:

“Art. 87. **Presume-se a vinculação entre as partes na transação comercial** quando, em razão de legislação do país do vendedor ou da prática de artifício tendente a ocultar informações, não for possível:

I - **conhecer ou confirmar a composição societária do vendedor, de seus responsáveis ou dirigentes**; ou

II - verificar a existência de fato do vendedor.” (grifo nosso)

Destaque-se que o Contribuinte não trouxe aos autos qualquer prova ou informação sobre a composição societária da sua exportadora capaz de elidir a presunção legal, restando caracterizada, por presunção, a vinculação entre o Contribuinte e a exportadora MED IMAGE INC. Assim, as importações que envolveram as empresas são passíveis de valoração aduaneira, mesmo levando-se em conta que a caracterização de vinculação entre as partes nem sempre tem influência no preço da operação de importação. Confira-se trecho da Informação Fiscal (fl. 113):

“Analisando-se as Declarações de Importação registradas no período dessa fiscalização, constata-se que o importador não informou o vínculo existente entre ele e o exportador estrangeiro. Muito pelo contrário, afirmou que inexistia **esse** vínculo entre **as** partes na **operação de comércio exterior**. No anexo “VINCULAÇÃO” encontram-se as pesquisas **feitas** sobre esse **tema**”. (grifo nosso)

Todos esses temas já estão decididos administrativamente, e não estão submetidos a julgamento por esta CSRF, prestando-se somente a ilustrar a vinculação entre as partes, por força de presunção legal, e a necessidade de verificar se essa vinculação afetou o preço, para fins de afastamento do primeiro método de valoração aduaneira.

Às fls. 117 e 118 do Relatório Fiscal, menciona-se a elaboração de planilha “OUTRAS IMPORTAÇÕES COM VALORES SUPERIORES” para demonstração de que a vinculação influenciou o preço praticado na importação, destacando em cor diferente (amarelo) as importações paradigma, sem identificação do nome do importador brasileiro. Tal planilha se encontra às fls. 194 a 238.

De fato, compulsando os argumentos do texto de fls. 117/118 e da planilha de fls. 194 a 238, vê-se, por exemplo, que a mercadoria descrita como “UPP 110HA...110 mm x 8m... (SONY CORPORATION)”, importada pela autuada na DI nº 1215925982, de 28/08/2012, consta com preço de US\$ 3,49 para cada uma das 100 unidades, enquanto que na DI 1216252442, de 03/09/2012, que detalha a importação de “UPP 110HA...110 mm x 8m... (SONY CORPORATION)”, foi comercializada ao preço de US\$ 12,13 para cada uma das 1000 unidades. E a mesma situação se repete para dezenas de mercadorias presentes na citada planilha.

Na citada planilha, é absolutamente compreensível o que foi comparado, e visível a diferença de preços. Pelo que se percebe, a Fiscalização identificou, por meio de pesquisas nos Sistemas informatizados da RFB, que os preços praticados nas DI registradas pelo Contribuinte se encontravam em patamares substancialmente inferiores àqueles praticados por outros importadores do Brasil, em operações referentes a mercadorias similares.

Os requisitos necessários para caracterizar um produto como similar a outro em operação de comércio exterior podem ser encontrados no Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT (Acordo de Valoração Aduaneira - AVA), promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994.

A normatização sobre o tema encontra-se nos seguintes diplomas: Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT; Decreto Legislativo nº 30/1994; Decreto nº 1.355/1994; Art. 87, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; Arts. 76 a 89, do Decreto nº 4.543/2002, atualmente regulamentado pelos arts. 76 a 89, do Decreto nº 6.759/2009; Instruções Normativas SRF nº 327/2003 e nº 680/2006, vigentes à época dos fatos, hoje já superada a primeira pela IN RFB nº 2.090/2022.

É verdade que o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas não é motivo suficiente para sua rejeição, conforme concluiu o Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA), e na Opinião Consultiva 2.1, sem prejuízo, no entanto, conforme expressa ressalva, do disposto no art. 17 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), o qual dispõe:

“Artigo 17. Nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento dos 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”.

O primeiro e principal método de valoração aduaneira é baseado no valor de transação das mercadorias importadas em uma operação comercial de compra e venda. Confirmam-se trechos do disposto no artigo 1º do AVA:

1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será 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 de acordo com as disposições do Artigo 8, **desde que:**

(a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:

(...) (d) **não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo**”. (*grifo nosso*)

Como se vê, o AVA prevê que a Administração Aduaneira, em caso de dúvida sobre o valor de transação, deve proceder a investigações complementares, dando ao importador a oportunidade de fornecer informações mais detalhadas e necessárias ao exame das circunstâncias da venda. E, consta dos autos, que a empresa foi intimada, obtendo o direito subjetivo de ter oportunidade para demonstrar se havia vínculo com o exportador e como consequência, contestar a impropriedade da valoração aduaneira *ex officio* imposta pela autoridade aduaneira brasileira/Fiscalização.

E, como exposto, o Fisco indica que restou caracterizada nos autos a vinculação entre o importador e o exportador, e a constatação de que outros importadores do Brasil compraram mercadorias similares a preços superiores e, com isso deve ser afastado a aplicação do primeiro método, baseado no valor da transação, em conformidade com os dispositivos legais antes transcritos.

Como a empresa não logrou êxito em comprovar nos autos que não haveria vínculo entre o importador e o exportador estrangeiro, restou caracterizada a impossibilidade de aplicação do primeiro método (valor de transação).

No entanto, ultrapassado o primeiro método, deveria seguir-se o segundo método, pesquisando-se a importação de mercadorias idênticas na base SISCOMEX, ao mesmo tempo ou aproximado, e nos mesmos tipos de operações comerciais, (tarefa que só pode ser executada de forma completa pelo Fisco, visto que o Contribuinte não tem acesso a mecanismos de busca e *Data Warehouse* na base SISCOMEX). Pode até ser que o Fisco tenha efetuado essa pesquisa, sem sucesso, no SISCOMEX, mas não localizamos tal informação no Relatório Fiscal, nem quais foram os critérios de busca adotados. O importador também poderia colaborar nessa dialética, informando ao menos um concorrente seu que importe mercadorias idênticas, ou mesmo indicando por que as mercadorias indicadas como similares não o seriam.

Não entendemos que seja obrigatório que o procedimento de valoração aduaneira nomine expressamente os métodos, mas um mínimo de informações para possibilitar a ampla defesa deve estar presente no lançamento.

Não pode a fiscalização eleger DI paradigmas sem um critério objetivo, e compará-las com o preço praticado, sob pena de não saber o importador se existiriam outras DI, não eleitas como paradigma, e que teriam preços mais próximos aos por ele praticados, ou até que tratariam de mercadorias idênticas. Há que se aclarar quais os critérios de busca utilizados na determinação do universo de DI, e, dentro deste, das DI paradigmas (quantos foram os resultados encontrados na busca, e por que, entre esses resultados, foram selecionadas as citadas DI paradigmas).

Ademais, há que se iniciar a empreitada com a busca de mercadorias idênticas, importadas ao mesmo tempo ou aproximado (segundo método), para só depois passar à busca por mercadorias similares (terceiro método de valoração aduaneira).

No presente processo, a fiscalização, a meu ver, logra êxito em afastar o primeiro método, diante da vinculação e da prova de afetação, com fartos exemplos.

As pesquisas elaboradas indicaram importações de mercadorias similares às compradas pela empresa Rio Comércio de Instrumentos e Materiais Hospitalares que foram transacionadas a preços superiores por outros importadores no Brasil. Na citada planilha, observa-se significativa diferença de preços praticados em produtos similares pelo Contribuinte e por outros importadores, chegando, em alguns casos, a 250%. E também foram encontradas divergências entre os preços praticados pela empresa e informados pelos exportadores nos EUA (que resultaram em lançamento já definitivamente mantido, no presente processo, e não sujeito a revisão por esta CSRF).

No entanto, passada a fase de afastamento do primeiro método, deveria se iniciar a jornada sequencial e sucessiva pelos métodos seguintes, principal deficiência da fiscalização aqui analisada apontada no acórdão recorrido, e que deve ser endossada.

Não merece, a nosso ver, o presente caso, o destino do paradigma, pela diligência. A diligência não se presta a suprir carência probatória a cargo das partes, mas a esclarecer dúvidas do julgador sobre o processo.

No presente caso, parece ter havido uma busca, no SISCOMEX, despreocupada com a distinção entre “idênticas” e “similares”, na acepção do AVA/GATT, e com o filtro a ser estabelecido nos resultados encontrados, de modo que a conversão em diligência, na prática, constituiria um saneamento do lançamento deficiente.

O processo de construção de um acervo de DI paradigmas, calcado em critérios objetivos, parece ter sido preocupação do novel legislador, na IN RFB 2.090/2022, quando se permitiu à Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (art. 30, II, “b”) editar ato normativo com “...procedimentos para a ratificação de valores a serem adotados como paradigma ou valor-critério, e para a estruturação de base de dados referente a tais valores”. A providência vem ao encontro do que se identificou no Acórdão recorrido, e aqui se endossa, para que os lançamentos referentes a valoração aduaneira sejam menos discricionários e mais objetivos.

Portanto, deve ser mantido o posicionamento externado no acórdão recorrido no tema objeto do recuso, não pela simples ausência formal de designação dos métodos de valoração utilizados, o que, nosso ver, seria sanável, mas pela ausência de adequação dos critérios adotados na valoração em relação aos métodos sequenciais e sucessivos estabelecidos no AVA/GATT.

Da conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer** e, no mérito, para **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan