



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº : 12689.001234/2003-12
Recurso nº : 132.288
Acórdão nº : 301-32.502
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006
Recorrente : DOW BRASIL NORDESTE LTDA.
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

VALOR ADUANEIRO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E IPI. Mercadoria Importada. Divergência de valores entre a Fatura Comercial e Declaração de Importação. Considera-se o valor da Fatura Comercial - FC, tendo em vista que, não havendo prova esclarecedora do valor efetivo da transação, a presunção legal indica que deve ser tomado o valor da Fatura Comercial.
RECURSO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente

SUSY GOMES HOFFMANN
Relator

Formalizado em: **27 MAR 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klasner Filho. Fez sustentação oral o advogado Dr. Paulo César Pereira OAB/SP nº: 146.483

Processo nº : 12689.001234/2003-12
Acórdão nº : 301-32.502

RELATÓRIO

Cuida-se de impugnação de DOW BRASIL NORDESTE LTDA, com CNPJ nº 15.255.680/0003-23, em que se postula a improcedência de Autos de Infrações, em que se anota a tributação de imposto de importação no montante de R\$ 146.921,53 e de IPI R\$ 25.724,72, respectivamente, conforme fls. 01/05 e 06/10.

Para melhor abordagem da matéria, adota-se o relatório apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de FORTALEZA – CE, fls. 101/107:

“Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação e respectiva multa e do Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos de juros de mora, perfazendo, na data dos lançamentos, créditos tributários nos valores de R\$ 146.921,53 e R\$ 25.724,72, respectivamente, objeto dos autos de infração de fls. 1-5 e 6-10;

2. De acordo com a descrição dos fatos constante dos Autos de Infrações, o contribuinte, por meio da Declaração de Importação nº 03/0762896-0, registrada em 08/09/2003, submeteu mercadoria a despacho aduaneiro, informando o valor FOB como sendo US\$ 2.073.634,48.

3. Todavia, segundo afirma a fiscalização, a via original da fatura comercial nº DOW-NORD-001, assinada pelo exportador, a qual instrui o despacho de importação, informa o valor FOB de US\$ 2.219.986,80. A fiscalização alude ao artigo 493, inciso II, combinado com o artigo 497, inciso IX, do Decreto nº 4543, de 26 de dezembro de 2002, ressaltando que o único documento de instrução do despacho que fornece o valor da transação é a fatura comercial.

4. Conclui, então, que houve uma divergência de US\$ 146.352,32, entre o valor declarado e o constante na fatura comercial, o que acarretou um recolhimento a menor do Imposto de Importação e, por consequência do IPI vinculado, em cuja base de cálculo é computado o valor daquele imposto.

5. Assim, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício das diferenças do Imposto de Importação e do Imposto sobre produtos industrializados que deixaram de ser recolhidas por ocasião do despacho aduaneiro, a serem acrescidas de juro de mora, na forma da legislação aplicável. Foi lançada ainda a multa de ofício, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9430/1996.

Processo nº : 12689.001234/2003-12
Acórdão nº : 301-32.502

6. Cientificado dos lançamentos em 06/10/2003, conforme fls. 36, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 37/46, em 14/10/2003, por meio da qual expõe as seguintes razões de defesa:

6.1 não houve falta de recolhimento de imposto, mas apenas um lapso de ordem administrativa ao ser apresentada uma fatura comercial gerada por erro de conversão de iene para dólar, o que não tem o condão de alterar a base de cálculo do referido imposto;

6.2 o valor FOB da mercadoria é US\$ 2.073.634,48, indicado na fatura comercial substantiva, o qual foi devidamente declarado na DI;

6.3 é descabida a aplicação da multa, tendo em vista que não ocorreu infração;

6.4 exigir imposto significa cobrar tributo sobre uma base de cálculo que não corresponde aquela prevista na legislação, para o fato gerador, violando o princípio da legalidade e da segurança jurídica;

6.5 a sanção encontra-se devidamente tipificada na lei, impondo-se ainda uma perfeita subsunção do fato a norma punitiva, de forma a garantir a segurança do contribuinte, no sentido de poder apreciar a consequência a que estará sujeito se praticar a conduta;

6.6 no caso não a uma perfeita subsunção do fato a norma legal;

6.7 a multa não se aplica porque a impugnante não agiu com dolo ou com intenção de lesar o erário federal;

6.8 não houve conduta ilícita do importador, uma vez que a operação foi amparada por fatura comercial em que constou valor incorreto, a qual posteriormente foi substituída por outra fatura que continha o valor correto;

6.9 ausente a má-fé dolo ou fraude, não se justifica a penalidade, inexistindo os requisitos legais para sua aplicação;

6.10 a multa é excessivamente rigorosa, devendo-se circunscrever-se a níveis razoáveis, não podendo extrapolar sua função sancionatória para atingir a capacidade contributiva, conforme entendimento dos tribunais;

6.11 a multa deverá ser revista para que não se caracterize o efeito confiscatório, reduzindo-se a penalidade aplicada, para uma natureza formal, prevista no artigo 646, inciso III, do Decreto nº 4543/2002;



Processo nº : 12689.001234/2003-12
Acórdão nº : 301-32.502

6.12 a infração foi gerada por equívoco quando da apresentação da fatura comercial, com valor maior do que consta na DI, pois a operação entre as partes foi acertada em US\$ 2.073.792,52, conforme consta na fatura retificada;

6.13 o contribuinte deve recolher o imposto sobre a base de cálculo estabelecida no artigo 75 do Decreto 4543/2002, que é o valor FOB, havendo necessidade de se determinar qual é o valor correto da operação;

6.14 o importador comprou um equipamento pelo valor de 244.896.233,00 ienes, e conforme pedido de compra, valor esse que foi convertido pela taxa do dólar na data do desembaraço aduaneiro, qual seja, 118.091, chegando-se ao valor FOB de US\$ 2.073.792,52 (sic);

6.15 se adota o valor FOB de US\$ 2.219.986,00, considerando que o valor da transação comercial foi de 244.896.233,00 ienes, chega-se a uma taxa de conversão de 110.31, que é inexistente;

6.16 a infração apontada é de natureza meramente acessória, nos termos do artigo 113 do CTN, que não implica em descumprimento da obrigação principal de recolhimento de imposto;

6.17 além do recolhimento do imposto (obrigação principal), o contribuinte deve cumprir as obrigações acessórias, tal como, apresentar a fatura comercial e a DI, porém, a norma não pode ser interpretada literalmente, sob pena de ferir os direitos e garantias do contribuinte;

6.18 a obrigação principal tem natureza patrimonial ao contrário da acessória em que se deve fazer ou não fazer, não havendo dúvida em que se considerar o equívoco caráter subordinativo das obrigações acessórias à obrigação principal, esta envolvendo a própria finalidade do tributo e aquela o objeto de controle pela fiscalização, no tocante ao cumprimento de formalidades;

6.19 não se pode interpretar a norma jurídica relativa à obrigação acessória, despendendo tal importância que desvirtue seu objetivo de apenas controlar, sobrepondo a forma ao conteúdo;

6.20 cumprida a obrigação principal, não há que se falar em falta de recolhimento de impostos por simples erros formais.

É o relatório ”.



Processo nº : 12689.001234/2003-12
Acórdão nº : 301-32.502

Ato contínuo seguiu-se voto do Relator aduzindo que a motivação fiscal para o presente lançamento esta embasada no ordenamento aduaneiro, nos termos dos art. 75 e 77 do Decreto 4543/2002.

Desta forma, aduziu que o valor da transação corresponde ao preço indicado na fatura comercial e, respectivas parcelas, legalmente aferidas. Anotou que há divergência entre a DI que informa US\$ 2.219.986,80, fls. 18-19, e sua fatura substitutiva que informa US\$ 2.073.634,48, sendo que esta não está assinada pelo exportador, violando o disposto no inciso II, do artigo 493, do Decreto 4543/2002. Acrescentou que o pedido de compra não tem valor probatório para valor a transação, posto que pode ser modificado por diferentes razões. Por fim, destacou que não ficou demonstrada a ocorrência tão-somente de erro formal, sendo aplicado, neste caso, o artigo 136 do CTN, que impõe responsabilidade objetiva ao contribuinte, mantendo-se a multa nos termos em que fora lançada. Não se manifestou quanto eventual inconstitucionalidade na aplicação da multa, sendo julgado procedente o lançamento.

Houve recurso voluntário, fls. 115/120, tendo, inicialmente, sido feito um relatório resumido do ocorrido. Destacando que o exigido US\$ 146.352,32 é equivocadamente a diferença apresentada entre o despacho de importação, US\$ 2.219.986,80, e o valor realmente informado na Declaração de Importação, US\$ 2.073.634,48, sobre o qual se recolheu o imposto aduaneiro. Anotou que, ante a suposta infração pelo recolhimento a menor do tributo, aplicou-se multa e juros no montante de 75%, totalizando R\$ 172.646,25. No mérito, sustentou que o valor real a ser tributado é o valor constante do pedido de compra de nº 2086733, equivalente a US\$ 2.073.755,30, por ser comum e notório na prática empresarial.

Em tempo anote-se que na data do Julgamento a Recorrente apresentou memoriais juntando nova fatura comercial.

Em suma, tem-se o relatório do processo.

Segue fundamentos de voto.

É o relatório.



Processo nº : 12689.001234/2003-12
Acórdão nº : 301-32.502

VOTO

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

Cuida-se de Recurso de DOW BRASIL NORDESTE LTDA, com CNPJ nº 15.255.680/0003-23, em que se postula a improcedência de Autos de Infrações, em que se anota a tributação de imposto de importação no montante de R\$ 146.921,53 e IPI no valor R\$ 25.724,72, respectivamente, conforme fls. 01/05 e 06/10.

Da análise dos autos, nota-se que a questão central está em conhecer o valor correto a ser utilizado como base de cálculo do tributo a ser apurado se está na fatura comercial apresentada de US\$ 2.219.986,80, ou pela Declaração de Importação, que por sua vez indica o valor de US\$ 2.073.634,48.

O contribuinte postula pelo acolhimento do valor constante na fatura substitutiva, que, de forma idêntica ao constante da Declaração de Importação, é o de menor valor. No entanto, em apreciação ao pedido de impugnação, o Relator da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, decidiu pela tributação sobre o maior valor que, inclusive, está consubstanciado na fatura comercial assinada pelo exportador.

Em suma, a questão a ser decidida é formal e material, que demanda prova por documentos e fatos, para se chegar à conclusão de qual o valor real da transação comercial a ser tributado, após sua regular conversão em moeda corrente.

Apenas para melhor trabalhar a questão é imperioso indicar um pouco mais os fatos:

1) A Recorrente adquiriu um equipamento de uma empresa japonesa. A Fatura Comercial (fls. 18/19) indicava o valor de USD \$ 2.219.986,80. Posteriormente a Recorrente juntou a retificação da Fatura – fls. 84/85 – sem que tal documento tivesse a assinatura do representante legal da empresa exportadora.

2) Na Declaração de Importação o valor da mercadoria constava como USD\$ 2.073.755,30 (fls.11).

3) No Pedido de Compra (fls. 87 a 96) consta o valor do produto como \$ 244.896.232,00 (Yenes) que convertido para dólar, chega-se

Processo nº : 12689.001234/2003-12
Acórdão nº : 301-32.502

ao valor de 2.073.755,30, conforme valor da taxa extraída de indicadores fornecidos pelo Banco Central do Brasil.

Pela verificação desses dados e pela apreciação dos documentos comprobatórios, principalmente de fls. 11/19, 75/76, 84/85, 98, tem-se, em tese, um possível equívoco por parte da Recorrente, em declarar um valor, e realizar a transação em valor menor, computado em US\$ 2.073.755,30.

Primeiramente, por entender que o contribuinte realizou a operação econômica tributária corretamente, eis que o Recorrente importou a mercadoria do Japão amparado pela Declaração de Importação de fls. 96, no valor de 244.896.232,00 YEN. E, em ato contínuo, o converteu pela taxa do dólar da data do desembarço aduaneiro, calculado em 118,091, chegando-se ao valor de US\$ 2.073.792,52. Assim calculado $244.896.232,00 : 118,091 = 2.073.792,52$.

Em tese, conforme anota o próprio contribuinte, a acolhida de outro valor sobre a aludida operação, isto é, de US\$ 2.219.986,80 sobre o valor aferido em moeda "YEN", chegar-se-ia a uma taxa de conversão inexistente, em torno de 110,31.

De outra banda, vê-se ainda que o pedido de compra de nº 2086733, referente à mercadoria avaliada em US\$ 2.073.755,30, refere-se à mesma mercadoria objeto da importação ora em análise, pelo valor que convertido do YEN para o DÓLAR resulta no valor da transação indicado na DI e na posterior Fatura Comercial retificada – só que sem atender aos requisitos legais exigidos, visto que na Fatura Comercial retificada não consta a assinatura do representante legal da empresa exportadora.

Ora, vê-se que a questão é de formalidades, mas que estão previstas em lei a fim de resguardar os interesses nacionais, de tal forma que os documentos fiscais devem atender os requisitos legais, sob pena de não serem considerados.

Observe-se que a legislação de regência, em específico, o artigo 75 do Decreto 4543/2003 dispõe que a base de cálculo do Imposto de Importação é o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Gatt 94. Tais normas foram incorporadas à legislação pátria por força do Decreto 1355/94 e constam atualmente da IN 357/2003, cujos trechos que são relevantes para o caso ora em análise estão no artigo 8º e seguintes que tratam do método de valoração aduaneira:

Art. 8º O método do valor de transação somente será utilizado quando a importação resultar de operação comercial de compra e venda que implique transferência internacional efetiva das mercadorias.

Art. 9º O valor de transação 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 desta Instrução Normativa.



Art. 10. O preço efetivamente pago ou a pagar compreende todos os pagamentos efetuados ou a efetuar, como condição de venda das mercadorias objeto de valoração, pelo comprador ao vendedor, ou pelo comprador a terceiro, para satisfazer uma obrigação do vendedor, assim considerados:

I - comprador, a pessoa que adquire a mercadoria e se compromete a pagar ao vendedor o preço negociado, mesmo que se utilize de terceiro, nos casos admitidos pela legislação de regência, para honrar essa obrigação ou promover o despacho aduaneiro de importação;

II - vendedor, a pessoa que, em decorrência da transação comercial, transfere ao comprador a propriedade da mercadoria que lhe pertence e se compromete a entregá-la conforme termos e condições acordados, mesmo que se utilize de terceiro, nos casos admitidos pela legislação de regência, para honrar essa obrigação ou promover o despacho aduaneiro de exportação.

Art. 11. Constituem parcelas integrantes do preço efetivamente pago ou a pagar os custos relativos: I – a atividades ligadas à comercialização da mercadoria importada, como propaganda, garantia e promoção de vendas, empreendidas pelo comprador em benefício do vendedor ou por conta deste, para satisfazer parte do pagamento da mercadoria importada, e como condição de venda dessa mercadoria; ou II – ao fornecimento de bens ou prestação de serviços a terceiro, pelo comprador, por conta do vendedor, como condição de venda da mercadoria importada.

Nota-se que foi bem redigida a hipótese descrita pelo Recorrente como sendo equivocada, quanto ao valor real a ser tributado, postulando-se, logicamente, pelo menor valor, no entanto, há algumas considerações a fazer. Ora, o alegado pelo Recorrente, nos termos do ordenamento jurídico vigente, não é capaz de afastar a situação jurídica que recai sobre a hipótese de incidência descrita pela norma. Ou seja, no equilíbrio entre o erro sustentado pelo Recorrente e o valor correto a ser tributado, passa-se a acolher o valor que mais pressupostos de direito possui, no seu rigor formal e material. Neste caso, vê-se que o maior valor é o juridicamente viável.

Hipoteticamente, não se retira por completo a possibilidade de, no curso dos autos, reconhecer eventual erro material e sobrepô-lo ao valor formal adequadamente apurado, desde que o conjunto probatório fosse suficiente para mitigar a presunção de legitimidade presente neste último. Todavia, reafirma-se que não foi o que se extraiu no caso em análise.

Tem-se nos autos duas Faturas Comerciais, uma que informa US\$ 2.219.986,80, fls. 18-19, e outra, sua fatura substitutiva, que informa US\$ 2.073.634,48. No entanto observa-se que esta não está assinada pelo exportador,

Processo nº : 12689.001234/2003-12
Acórdão nº : 301-32.502

violando o disposto no inciso II, do artigo 493, do Decreto 4543/2002. Assim, além de haver erro material, que em tese poderia ser retificado, há ainda erro formal, por ausência de assinatura, fato que só vem a enfraquecer a tese do contribuinte.

Ademais essa segunda fatura comercial juntada pela Recorrente, além de não constar a assinatura do exportador, foi emitida em data anterior à primeira fatura comercial apresentada. Considere-se, ainda, que quando da apresentação dos memoriais a Recorrente juntou uma terceira fatura, dessa vez assinada por outro preposto do exportador, outra data e com outras informações divergentes da primeira e da segunda fatura.

Resta assim que a Recorrente não produziu uma prova possível de ser considerada, quanto ao efetivo valor da mercadoria, não conseguindo, portanto, elidir a presunção legal.

Alerta-se, por fim, que seria possível reconhecer o equívoco alegado, desde que demonstrasse de plano, e por meio de documentos inequívocos, tanto quanto formal e materialmente inquestionáveis, a boa-fé e a diligência do contribuinte, sem que fosse necessário, inclusive, à atuação do fisco, para que tais fatos fossem alegados.

Posto isto, voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do presente recurso, para considerar procedente os lançamentos de fls. 01/09, eis que o valor a ser considerado para fins de direito é o real valor constante da fatura comercial formalmente válida, qual seja, a primeira apresentada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2006


SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora