



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15924.720703/2011-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.351 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2011

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO E RESTITUIÇÃO. EMPRESAS VINCULADAS. ALTERAÇÃO SUPERVENIENTE NO PREÇO DOS PRODUTOS IMPORTADOS. INDEFERIMENTO.

A apresentação de documentos posteriormente ao despacho aduaneiro e desembaraço das mercadorias, pelo importador, empresa vinculada ao exportador, não tem o condão de elidir, para fins de retificação da Declaração de Importação (DI) e alteração do valor aduaneiro dos produtos importados, todo o conjunto probatório formado pela DI, fatura comercial original, contrato de câmbio e nota fiscal de entrada das mercadorias, todos em perfeita consonância entre si e com a legislação vigente.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

E do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

PRECLUSÃO. DOCUMENTO JUNTADO EM FASE RECURSAL.

É preclusa a juntada de documentos em sede recursal, salvo exceções previstas nas alíneas do §4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até o presente momento no processo, reproduzo como parte de meu relatório aquele utilizado no acórdão nº 11-64.380, da 8ª Turma da DRJ/REC, de 28 de agosto de 2019:

A empresa HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES LTDA, CNPJ nº 02.975.504/0001-52 formulou, em 25/10/2011, pedido de Retificação de Declaração de Importação e Reconhecimento de Direito de Crédito, este no montante de R\$ 102.907,71, fulcrada em alegação de pagamento indevido ou a maior do Imposto de Importação.

Aduz o Solicitante que o tributo em questão, recolhido por ocasião do registro da Declaração de Importação de nº 11/1227917-4, de 04/07/2011, foi pago de forma majorada, posto que, após o desembaraço das mercadorias, foi constatado que teria ocorrido um erro quanto ao valor FOB dos produtos importados, o que resultou no preenchimento incorreto da Fatura Comercial (Commercial Invoice) correspondente.

Declina que, objetivando justificar o equívoco ocorrido e regularizar a operação de importação, o Exportador enviou correspondência, bem como nova Fatura Comercial e planilha, tudo com o valor FOB correto das mercadorias.

Esclarece que o valor FOB constante na Fatura Comercial (Commercial Invoice) substitutiva é a importância que será remetida pelo Importador ao Exportador por ocasião do vencimento do prazo para pagamento dos produtos adquiridos e da correspondente celebração e fechamento do contrato de câmbio.

Assevera que já se creditou, na escrita fiscal, dos créditos que entende possuir relativos ao Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, ao PIS/Pasep e a Cofins, todos decorrentes da importação em testilha, postulando apenas, desta forma, a restituição das diferenças referentes ao Imposto de Importação.

Destaca que não se aplica ao Imposto de Importação às regras preconizadas no art. 166 do Código Tributário Nacional, citando o disposto no Parecer Cosit de nº 47/2003.

Pleiteia ao final a retificação do valor FOB indicado da Declaração de Importação de interesse para que lá conste o valor consignado na Fatura Comercial substitutiva, bem com a consequente restituição dos valores recolhidos a maior.

Anexa inicialmente com sua exordial os documentos de fls.08/36.

Colaciona em seguida instrumento de substabelecimento de poderes aos novos advogados da Solicitante (fls.38/40).

Às fls.42 consta o Termo de Intimação SAORT de nº 394/2015, intimando o Interessado a apresentar, sob a forma de arquivos digitais em formato PDF, a seguinte documentação, *in verbis*:

"1. Cópia autenticada de procuração atualizada outorgando poderes para representar o interessado em Processo Administrativo Fiscal, perante a Receita Federal do Brasil;

2. Ratificar ou retificar o pleito;

3. *Cópia autenticada do conhecimento de transporte internacional (AWB/BL) que amparou o embarque;*
4. *Cópia autenticada da(s) Invoice e do(s) Romaneio(s) (packing list) que instruíram o despacho e da Invoice substitutiva;*
5. *Cópia da(s) Nota(s) Fiscal(ais) Eletrônica de Entrada originalmente emitida, bem como a(s) Nota(s) Fiscal(ais) de Entrada Eletrônica Complementar e/ou Carta de Correção Eletrônica referente à(s) retificação(ões) que se pleiteia, nos termos da legislação de regência, com a quantidade e natureza e preços corretas;*
6. *Cópia autenticada das Anotações Detalhadas no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6, nos termos do art. 392 do Decreto nº 4.544/02, das divergências constatadas, pelo importador, conforme art. 45, § 6º, da IN 680/06;*
7. *Cópia do contrato de câmbio e respectivo comprovante de liquidação pertinente à DI em questão. Se a liquidação envolver diversas DIs apresentar planilha discriminando-as com os respectivos valores.*
8. *Cópia da folha do livro diário/caixa, devidamente assinado pelo contabilista e por representante legal da empresa onde conste a liquidação do câmbio respectivo;*
9. *Outras informações que julgar necessárias."*

Às fls.45/47 consta petição da Interessada aduzindo que estava apresentando naquela oportunidade os documentos elencados no item 01 do Termo de Intimação e apresentando requerimento de prorrogação de prazo para apresentação dos demais documentos. Junta os documentos de fls.48/90.

Às fls.93/95 consta petição da Interessada informando que estava apresentando naquela ocasião os documentos enumerados nos itens 03; 04 e 05 (parte) do Termo de Intimação e trazendo nova solicitação de postergação de prazo para apresentação dos demais documentos. Anexa os documentos de fls.96/124.

Às fls.127/129 consta petição da Interessada aduzindo que já havia apresentando os documentos listados nos itens 01; 03; 04; 05 (parte); 06 e 07. Discorre quanto ao item 08 da Intimação que já informou que é usuária do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, tendo o registro da liquidação do câmbio ficado registrada em tal sistema.

Informa que os demais documentos que entende necessários para a comprovação do seu direito à restituição e que não foram especificados na Intimação se constituem em: (i) Declarações de Exportação emitidas pela empresa Exportadora, localizada no exterior (China), relativas aos produtos importados; (ii) notas de crédito emitidas por tal Exportadora em favor da Requerente, decorrentes do pagamento de valor a maior pelos produtos importados. Esclarece que como tais documentos estão grafados em língua estrangeira (mandarim), faz-se necessário realizar a tradução oficial dos mesmos, o que demanda tempo razoável, razão pela qual solicita nova prorrogação de prazo.

Às fls.132/134 consta petição da Interessada declinando, quanto ao item 08 do Termo de Intimação, que como é usuária do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, o registro da liquidação do câmbio não foi realizado no livro diário/caixa físico, mas sim em sua versão digital, devidamente assinada eletronicamente. Justifica que deixa de apresentar os arquivos correspondentes pelo tamanho exacerbado destes quando convertidos para PDF (mais de 15.000 páginas), todavia, tais dados encontram-se plenamente disponíveis para a RFB no sobredito sistema SPED. Finaliza asseverando que encontra-se finalizando os demais documentos que pretende apresentar para comprovar suas alegações, notadamente àqueles que versam sobre os créditos

concedidos pelo Exportador ao Importador em função do valor incorreto pago pelas mercadorias.

Às fls.137/139 consta petição da Interessada arguindo que estava apresentando naquela ocasião os documentos enumerados nos itens 06 e 07 do Termo de Intimação. Justifica que:

"5. No que se refere às Anotações Detalhadas no livro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6, esclarece a Peticionária que não efetuou o registro do equívoco que ensejou o presente pedido de retificação de DI (erro na indicação do valor das mercadorias), vez que referido registro deve ser realizado somente quando constatadas divergências, pelo importador, entre as mercadorias efetivamente recebidas e as desembaraçadas, nos termos do art. 45, § 6º, da IN nº 680/2006, hipótese que não corresponde ao caso concreto.

6. Desta feita, esclarecidos os pontos acima e apresentada outra parte da documentação solicitada, serve-se a Peticionária da presente para pleitear pela concessão do prazo suplementar de 15 (quinze) dias para a apresentação da documentação elencada no item "8" do Termo de Intimação ("Cópia da folha do livro diário/caixa, devidamente assinado pelo contabilista e por representante legal da empresa onde conste a liquidação do câmbio respectivo") e demais esclarecimentos acerca da liquidação."

Colaciona os documentos de fls.140/149. Às fls.152/154 consta petição da Interessada informando que estava apresentando naquele momento notas de crédito emitidas pela empresa exportadora HUAWEI TECHNOLOGIES CO. LTD. SHENZHEN, em favor dela, em razão dos pagamentos a maior pelas mercadorias. Detalha que os documentos foram traduzidos na forma juramentada, em observância ao disposto no art. 18 do Decreto nº 13.609/1943, e se destinam a comprovar que os valores remetidos ao exterior foram superiores aos devidos, gerando assim crédito em favor da Interessada. Anexa os documentos de fls.155/161.

Às fls.176/180 consta o Despacho Decisório ALF/VCP/119/2016 indeferindo o pedido de retificação da DI em face da inexistência de documentos hábeis para comprovar o pleito.

A decisão em epígrafe encontra-se assim fundamentada, *in verbis*:

"Estabelece o art. 543 do Decreto nº 6.759/2009, que toda mercadoria procedente do exterior, importada a título definitivo ou não, sujeita ou não ao pagamento do imposto de importação, deve ser submetida a despacho de importação, realizado com base em declaração apresentada à unidade aduaneira sob cujo controle encontra-se a mercadoria. O despacho de importação é definido pelo art. 542 como procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

Para tanto, a legislação aduaneira exige a instrução do despacho com diversos documentos, sendo obrigatórios, dentre eles, a fatura comercial, assinada pelo exportador (art. 553). Este documento (art. 557) é relevante para o controle aduaneiro a ser exercido sobre importação, pois dele são extraídos dados utilizados, por exemplo, para determinação do valor aduaneiro, que é a base de cálculo dos tributos incidentes na operação (peso líquido; preço unitário e total de cada espécie de mercadoria e, se houver, o montante e a natureza das reduções e dos descontos concedidos; custo de transporte a que se refere o inciso I do art. 77 e demais despesas relativas às mercadorias especificadas na fatura; condições e moeda de pagamento; termo da condição de venda – INCOTERM).

O exercício do controle aduaneiro se dá, de forma especial, quando do registro da declaração de importação, ocasião em que esta é submetida à análise fiscal e selecionada, pelo Siscomex, para um dos canais de conferência aduaneira (Instrução Normativa SRF nº 680/2006, art. 21). De acordo com o § 1º do art. 21 da IN SRF nº 680/2006, a seleção é efetuada com base em análise fiscal que leva em consideração, entre outros elementos, a natureza, o volume ou o valor da importação; o tratamento tributário adotado; o valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação.

Portanto, o valor declarado tem relação direta com a análise fiscal da operação realizada pelo Siscomex para fins determinação da natureza do controle aduaneiro a ser exercido sobre a declaração de importação registrada, decorrendo procedimentos próprios conforme as informações prestadas. Essa questão é, nessa seara, revelante do ponto de vista procedimental aduaneiro e, mais do que isso, também tributário, pois o art. 549 do Decreto nº 6.759/2009, cuja matriz legal é o art. 45 do Decreto-lei nº 37/1966, determina que as declarações do importador subsistem para quaisquer efeitos fiscais, ainda que o despacho de importação seja interrompido e a mercadoria abandonada.

Nesse contexto e considerando o caso concreto de retificação ora analisado, concernente ao valor da operação e ao Incoterm utilizado na negociação, verifica-se que houve exatidão entre os dados declarados pelo importador em relação aos documentos apresentados e à legislação específica, pois, diante dos fatos narrados, não restam dúvidas de que o valor que constou na fatura comercial que instruiu o despacho aduaneiro foi informado exatamente no mesmo montante na declaração de importação e, na sequência, pago pela importadora à exportadora. Igualmente, os mesmos valores constaram da nota fiscal de entrada. Assim, considerando a DI nº 11/1227917-4; a Fatura Comercial CV0000771105050MHMA03K apresentada; a Nota Fiscal de Entrada nº 2614 de 05/07/2011; o Contrato de Câmbio nº 114179109 de 12/06/2013, conclui-se que o valor praticado na operação foi exatamente aquele originariamente declarado.

Diante disso, não restam dúvidas de que estamos frente a uma situação conformadora de um ato jurídico perfeito, na medida em que todos os critérios formadores do fato gerador do Imposto de Importação (material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo) foram perfeitamente configurados, subsumindo em sua plenitude à norma jurídica hipotética.

Nesse sentido, não pode prosperar a pretensão de a peticionária em retificar o valor declarado com base em um documento apresentado a destempo, dado jamais ter instruído o despacho aduaneiro.

Cabe a um documento, para gerar os efeitos probatórios próprios, apresentar as características de ser hábil e idôneo. Um documento hábil é aquele que atende ao requisito de legitimidade, revestido de formalidades legais exigidas em cada espécie concreta, conforme sua natureza, para comprovar a operação realizada. Está associada à forma. Para ser idôneo, o documento deve atender aos requisitos de autenticidade, contemporaneidade e veracidade.

Ele é autêntico quanto a sua origem; contemporâneo e verdadeiro quanto ao fato que pretende comprovar.

No caso, depois de exercido o controle aduaneiro sobre a declaração de importação; após a determinação dos tributos incidentes; após a extinção, mediante pagamento, do crédito tributário apurado com base nos documentos que fundamentaram a importação e, adicionalmente, após o tratamento contábil e fiscal dado pela importadora às mercadorias desembarçadas, incluindo o pagamento realizado ao vendedor, pretende a requerente alterar informação essencial da operação contrapondo documento que não pode ser considerado juridicamente hábil e idôneo para tanto e, mais do que isso,

sem qualquer relação com outros documentos e elementos associados com a importação em questão.

Evidentemente que tal pretensão não pode prosperar.

Com efeito, os elementos a serem considerados, neste caso, para fins de determinação da Imposto de Importação, são aqueles que originariamente foram submetidos a despacho aduaneiro, com base nos documentos de instrução, não sendo cabível, portanto, a

retificação pleiteada. Em nada alteram as conclusões a celebração do documento intitulado CARTA DE OFERTA DE CRÉDITO, dado que para fins de apuração do valor aduaneiro, com base no método do valor de transação, não será admitido desconto relativo a transações anteriores, independentemente do seu destaque na fatura comercial (IN SRF nº 327/2003, art. 21)."

Cientificada do Despacho Decisório por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (caixa postal eletrônica), a Interessada manifestou a sua irrisignação por meio do recurso de fls.178/185.

Versa inicialmente sobre a tempestividade da peça recursal e em seguida faz um relato dos fatos e explana as razões porque entende que deve ser reformada a Decisão denegatória recorrida pontuando que: (a) não foi considerada a Invoice (Fatura Comercial) substitutiva apresentada; (b) que de fato realizou o pagamento à empresa Exportadora do valor constante na Invoice original, todavia, em virtude do pagamento a maior é que foi emitida a "Carta de Oferta de Crédito" pela Exportadora, estando o valor correto constando na Invoice substitutiva; (c) que além da Carta de Oferta de Crédito estava apresentando naquela oportunidade as Declarações de Exportação emitidas pelo Exportador com o valor correto das mercadorias; (d) que a Carta de Oferta de Crédito não instruiu o despacho aduaneiro porque é superveniente a este, e não foi esclarecido o motivo pelo qual tal documento foi considerado inábil e inidôneo e (e) que tal Carta de Oferta de Crédito não objetiva conceder nenhum desconto, e sim de proporcionar crédito em favor da Importadora.

Prossegue reiterando que o valor FOB correto das mercadorias é o constante da Invoice substitutiva, que não foi considerado na Decisão denegatória. Declina que estava apresentando as Declarações de Exportação emitidas pelo exportador com o valor correto das mercadorias. Sustenta que a Carta de Oferta de Crédito seria documento hábil e idôneo para comprovar suas alegações, e que não poderia ter sido desconsiderado sem justificativa pela Autoridade Fiscal. Aduz que a ausência de justificativa por parte da Administração Pública ofende o princípio da motivação dos atos jurídicos, previsto na Constituição Federal, no Código de Processo Civil e na Lei nº 9784/1999. Pontua que o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 327/2003 veda descontos, o que não se verifica neste caso vertente, posto que o que foi concedido foi um crédito à Importadora, hipótese distinta, portanto, daquela prevista em tal dispositivo normativo.

Postula, ao final pelo provimento de seu recurso.

Anexa os documentos de fls.186/187.

Às fls.192/213 foram reproduzidos novamente (duplicado) o recurso apresentado.

Às fls.216/218 consta petição da Interessada declinado que ocorreram falhas na transmissão dos arquivos digitais referentes ao seu recurso, informação que traz aos autos objetivando afastar qualquer dúvida quanto a tempestividade da medida recursal.

Às fls.226/229 consta o Despacho Decisório nº 23/Alfândega da RF no Aeroporto Internacional de Viracopos em Campinas/SP, que rejeitou o recurso interposto,

preconizando que a insuficiência de informações prejudica a formação da convicção fiscal acerca da legitimidade do pedido de retificação.

O Despacho Decisório em tela foi fundamentado nos seguintes termos, *litteris*:

"6. A possibilidade de retificação da declaração de importação está prevista no artigo 45 da IN SRF nº 680, de 02 de outubro de 2006, que dispõe o seguinte:

"Art. 45. A retificação da declaração após o desembaraço aduaneiro, qualquer que tenha sido o canal de conferência aduaneira ou o regime tributário pleiteado, será realizada:

I - de ofício, na unidade da SRF onde for apurada, em ato de procedimento fiscal, a incorreção; ou

II - mediante solicitação do importador, formalizada em processo e instruída com provas de suas alegações e, se for o caso, do pagamento dos tributos, direitos comerciais, acréscimos moratórios e multas, inclusive as relativas a infrações administrativas ao controle das importações, devidos, e do atendimento de eventuais controles específicos sobre a mercadoria, de competência de outros órgãos ou agências da administração pública federal", (grifado)

7. No caso dos autos, o cerne da questão da retificação da declaração, conforme exposto acima, reside em comprovar o valor aduaneiro das mercadorias.

8. Considerando tratar-se de um despacho de importação é necessário analisar o conjunto dos documentos que o informam segundo a legislação.

9. O documento de natureza contratual que espelha a operação de compra e venda entre o importador brasileiro e o exportador estrangeiro é a fatura comercial que deve conter todas as indicações estabelecidas no artigo 557 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009).

10. Observa-se portanto, que a fiscalização considerou a fatura apresentada à fl. 32 como instrutiva do despacho, tendo em vista os demais elementos constantes do processo de importação, a exemplo do fechamento do contrato de câmbio e da nota fiscal de entrada das mercadorias. Esta nota fiscal contemplou os mesmos valores da fatura comercial e não houve prova de que a mesma tenha sido corrigida.

11. Não cabe a argumentação da recorrente de que não foi motivada a aceitação ou recusa da fatura comercial substitutiva. Desnecessário dizer que a fatura primeiramente exibida e aceita como instrutiva do despacho exclui quaisquer considerações a respeito da fatura substitutiva.

12. Observa-se que a recorrente também questionou o fato da fiscalização não ter admitido como prova o documento "Carta de Oferta de Crédito".

13. Aqui não cabe a discussão do que se considera hábil e idôneo, mas para que fins o documento é emitido e o que pretende provar.

14. Tal documento representa um alegado compromisso entre as partes ou, no caso, uma suposta concessão de crédito do exportador para com o importador.

15. Uma eventual concessão de crédito não implica necessariamente na comprovação do valor das mercadorias para fins de alteração da declaração de importação.

16. Para efeitos fiscais, a fatura comercial e, em alguns casos, o conhecimento aéreo são os documentos que, analisados em conjunto com outros elementos, formam a convicção da autoridade fiscal acerca do valor aduaneiro.

17. Vale lembrar também que estes documentos, a princípio, comprovam os fatos neles registrados, contudo, geram uma presunção "iuris tantum" que pode ser elidida por outras provas, sendo possível até o arbitramento de tal valor pela autoridade aduaneira.

18. Por fim, insurgiu-se a requerente quanto à aplicação do artigo 21 da Instrução Normativa RFB nº 327, de 2003, para o caso em questão.

19. Realmente, interpretando-se de forma literal tal dispositivo, observa-se não ser cabível a sua aplicação para o caso em tela, entretanto, nota-se que o objetivo da autoridade aduaneira foi apenas alertar quanto a eventuais operações futuras.

20. As declarações de exportação de fls.193/194 apresentadas somente em sede recursal não consubstanciam fato novo ou circunstância relevante capaz de ensejar a reforma da decisão recorrida.

21. Similarmente à Carta de Oferta de Crédito, tais declarações representam, se tanto, contratos celebrados entre as partes. Para efeitos fiscais, tais documentos não se sobrepõem àqueles previstos em lei para comprovação dos elementos característicos da operação comercial, inclusive, o valor aduaneiro.

Conclusão

22. Não foram apresentadas provas suficientes para formar a convicção fiscal acerca da legitimidade do pedido de retificação. Não sendo este admitido, por consequência lógica, não foi reconhecido o direito ao crédito pleiteado neste processo, restando indeferido o pedido da interessada."

Cientificada de tal Despacho Decisório através de seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (caixa postal eletrônica), a Interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls.234/242.

Ab initio, discorre sobre a tempestividade de sua peça de inconformidade e em sequência faz um relato dos fatos, narrando na parte final deste tópico:

"14. Em que pese, no entanto, o costumeiro brilhantismo do d. Inspetor-Chefe, este manteve o indeferimento do pleito de retificação e restituição, entendendo (i) que a invoice original apresentada excluiria qualquer consideração a respeito da via substitutiva e ; (ii) que a "Carta de Oferta de Crédito" apresentada representa um alegado compromisso entre as partes, mas não comprova os valores das mercadorias; e (iii) que a Declaração de Exportação representa, também, mero contrato entre as partes e não se sobrepõe aos documentos previstos em lei para comprovação do valor aduaneiro.

15. Inconformada com a r. decisão da Inspetoria, apresenta a Peticionária a presente Manifestação de Inconformidade, com fulcro no artigo 77, § 7º, da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, por meio do qual pretende a reforma do r. despacho decisório com o fim de ver reconhecido o seu direito à restituição do II recolhido a maior na operação de importação retratada na DI em referência, vez que, conforme restará adiante demonstrado, o conjunto probatório trazido aos autos é suficiente à demonstração da incorreção na indicação do valor FOB na invoices original pela empresa estrangeira, documentos estes que não podem ser desconsiderados a critério da Administração Pública, sob pena de se afastar o princípio da verdade material inerente ao processo administrativo tributário."

Ao tratar do mérito de suas alegações, pontua que o Exportador equivocou-se ao apurar o valor FOB dos produtos comercializados, resultando no preenchimento incorreto da Invoice (Fatura Comercial), o que ocasionou o preenchimento incorreto da Declaração de Importação e o consequente recolhimento a maior do Imposto de Importação.

Defende que a Invoice substitutiva, a Carta de Oferta de Crédito e as Declarações de Exportação, todas emitidas pelo Exportador, são documentos comprobatórios de sua alegações.

Prossegue aduzindo, *verbis*: "18. Na invoice original (fl.32) se verifica o valor FOB apontado ("Total FOB Amount") de USD 681.855,00, valor este pago pela Peticionária. Por seu turno a invoice substitutiva (fl.34) indica o valor FOB de USD

269.855,00. A diferença entre os dois valores, no montante de USD 412.000,00 por seu turno, corresponde exatamente ao montante de crédito concedido pela empresa estrangeira em favor da peticionária em relação à DI cuja retificação é pretendida, conforme se verifica da "Carta de Oferta de Crédito" (fl.155/161)."(grifos no original)

Argui que a Carta de Oferta de Crédito, não obstante ser documento particular, tem o condão de demonstrar a realidade dos fatos.

Assevera que, mesmo que seja desconsiderada a referida Carta de Oferta de Crédito, as Declarações de Exportação seriam documentos aptos para comprovar o equívoco ocorrido.

Pontua que tais documentos, que se prestam a instruir a operação de exportação realizada pela empresa chinesa, constituem-se em documento oficial naquele país e produzem regulares efeitos jurídicos, documento este similar ao previsto na legislação nacional, razão pela qual não poderia a Autoridade Fiscal ter desconsiderado tal documento, sob pena de questionar e invalidar a própria soberania da República Popular da China.

Para fins de comprovação do valor aduaneiro dos produtos, cita Declarações de Importação onde o valor aduaneiro seria equivalente ao da correção que objetiva promover, e ilustra com tabela demonstrativa em seguida.

Declina que o seu direito a restituição encontra respaldo legal no art. 165 do Código Tributário Nacional e no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

Por fim, indica que, caso a instância julgadora entenda que não estão presentes nos autos elementos suficientes para a apreciação da matéria, seja o feito baixado em diligência, com a realização de perícia, nos termos do art. 16 do decreto de nº 70.235/1972. Para fins de averiguação e confirmação da existência de seu direito creditório. Faz a indicação de seu assistente técnico, qualificando-o, e formula os seguintes quesitos:

(...)

Ao final, pleiteia pelo provimento de sua manifestação de inconformidade, e o deferimento do seu pedido de restituição, ou, subsidiariamente, que seja baixado em diligência para confirmação do efetivo valor das mercadorias importadas.

Anexa os documentos de fls.243/271.

Em síntese, é o relatório.

Na decisão da qual foi retirado o relatório acima, por maioria de votos, foi negado provimento à manifestação de inconformidade, recebendo a decisão a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2011

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO E RESTITUIÇÃO. EMPRESAS VINCULADAS. ALTERAÇÃO SUPERVENIENTE NO PREÇO DOS PRODUTOS IMPORTADOS. INDEFERIMENTO. A apresentação de documentos posteriormente ao despacho aduaneiro e desembaraço das mercadorias, pelo importador, empresa vinculada ao exportador, não tem o condão de elidir, para fins de retificação da Declaração de Importação (DI) e alteração do valor aduaneiro dos produtos importados, todo o conjunto probatório formado pela DI, fatura comercial original, contrato de câmbio e nota fiscal de entrada das mercadorias, todos em perfeita consonância entre si e com a legislação vigente.

Inconformada com a decisão acima mencionada a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual repisa os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade, requerendo ao final o provimento de seu recurso.

Passo seguinte o processo foi encaminhado para o E. CARF e distribuído para minha relatoria.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, motivo pelo qual passa a ser analisado.

Conforme se depreende do relatório acima transcrito, pretende a recorrente a retificação de DI e reconhecimento de direito creditório, tendo em vista suposto equívoco cometido no preenchimento do valor FOB dos produtos importados, fato este que teria lesado a recorrente duplamente, pois teria pago valor superior do que efetivamente devido à exportadora, além de ter sido majorada a tributação relativa ao Imposto de Importação.

Para justificar sua pretensão, dentre outros documentos, traz invoice substitutiva e carta de oferta de crédito, documentos que comprovariam o suposto valor verdadeiro da transação.

Pois bem. A legislação pertinente ao assunto não impede a retificação de Declaração de Importação – DI, desde que o pedido seja formalizado com provas das alegações, deve ser analisado por meio de análise de documentos que tenham força contábil, podendo ser analisado, ainda, por intermédio de documentos elaborados no exterior. (art. 45, IN 680/2006)

No entanto, em que pese a juntada de documentos por parte da recorrente ao processo, tais peças não conseguiram comprovar suas alegações, vale dizer, não foram juntados documentos contábeis e fiscais, junto com sua manifestação de inconformidade, que dessem guarida às suas alegações.

A juntada de documentos como cópia do livro diário, ao contrário do alegado pela recorrente, não faz parte do acervo probatório do presente processo, vindo a ser apresentado pela somente no corpo do recurso voluntário.

Nesse diapasão, os argumentos e provas não trazidos em sede de manifestação de inconformidade, mas tão somente em recurso voluntário e não comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto 70.235/72, são considerados preclusos, não podendo ser analisados por este Conselho em sede recursal.

Com efeito, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC¹). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração:

31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/ RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/ PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco(...)" (Processo n.º 11516.721501/201443. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401003.096)

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado², a respeito da divisão do ônus da prova:

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil".

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

² Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

Soma-se a isso, que a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis à comprovar a origem do crédito pleiteado, conforme previsão contida no artigo 26, do Decreto nº 7574/2011³.

Ressalta-se que, importadora e exportadora, são empresas vinculadas, fato esse não rebatido pela recorrente, e que leva a necessidade de observância do art. 1 do AVA-GATT.

Dispõe o artigo 1 do AVA-GATT:

"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:

(i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

(ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou

(iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;

(c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito de conformidade com as disposições do Artigo 8; e

(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."

Incontroverso foi o valor pago pelas mercadorias constante na DI, que retrata a invoice, objeto do contrato de câmbio e registrado na nota fiscal de entrada das mercadorias, sendo certo as negativas das autoridades aduaneiras.

Conforme, acertadamente, restou consignado no acórdão recorrido (e-fls 289):

Isto porque, em nosso entendimento, não é possível alterar o valor aduaneiro de mercadorias desembaraçadas e amparadas por documentação em conformidade com a legislação tributária nacional, como pretende a Interessada, com esteio em documentos apresentados posteriormente por empresa vinculada ao Importador.

Não vislumbramos, portanto, as mencionadas Invoice substitutiva, Carta de Oferta de Crédito e Declarações de Exportação como documentos válidos e eficazes para fins de alteração ou retificação da DI, notadamente neste caso em particular, onde está presente a vinculação entre Vendedor e Comprador.

³ Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Com relação ao Carta de Oferta de Crédito oferecida pela exportadora, que teria o condão de demonstrar o equívoco cometido na operação, não podemos nos afastar do que foi estabelecido pelo art. 123 do CTN, que é versado da seguinte forma:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Conforme exposto acima, em que pese referida carta de oferta de crédito representar suposta transação entre as partes, por decorrência da importação dos produtos pela recorrente, não tem referido documento força para comprovar a (in)existência de equívoco no valor da operação. Trata-se de transação havida entre as partes, nada valendo perante o Fisco.

Quanto ao pedido de realização de diligência, a exemplo do que ocorrera no acórdão recorrido, continua não sendo acolhido.

Os meios de convicção desse julgador já constam do processo, motivo pelo qual entendo não ser necessária a realização de diligência como requerido pela recorrente.

Ademais, estamos diante de processo de pedido de restituição de valores, crédito que deveria ser comprovado pela recorrente, o que de fato não foi, sendo certo que a diligência não se presta a fazer prova para aquele que não se desincumbiu de fazer.

Quanto ao pedido de julgamento em conjunto do presente processo com outros da recorrente que versam sobre a mesma matéria, constata-se que serão julgados pela sistemática dos recursos repetitivos, motivo pelo qual não há sobre o que deliberar, uma vez já sendo providenciado o julgamento em conjunto.

Destarte, por todo o acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.