



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000527/2006-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.677 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2020
Recorrente COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE MERCADORIAS HAQUAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 03/05/2004

IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS NA MODALIDADE DE CONTRATOS GLOBAIS. AUSÊNCIA DE DISCRIMINAÇÃO INDIVIDUAL DE VALORES DAS MERCADORIAS. VALOR ADUANEIRO DA TRANSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O contrato global pode ser aceito desde que o preço global único para diferentes mercadorias não impeça a identificação do valor de transação. Entretanto, as situações postas no comentário 8.1 do Acordo de Valoração Aduaneira demonstram a impossibilidade de sua aceitação, se houver impedimento à determinação do valor da transação. É o caso dos autos, já que os descontos concedidos pelo exportador não permitem se aferir o valor da mercadoria, ou seja, a ausência de discriminação individual de valores das mercadorias não permite a determinação do valor aduaneiro específico para cada uma. Portanto, é aplicável o disposto no Artigo 1, parágrafo 1 (b) e a valoração não pode ser baseada no valor de transação das mercadorias importadas.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti

Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 05/06/2006, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados acrescidos de juros de mora e multa proporcional e PIS e COFINS incidentes na Importação, no valor de R\$ 7.482.294,43, em face dos fatos a seguir descritos.

- A empresa acima qualificada em resposta a quesitos formulados pela fiscalização informou que os produtos abrigados pelas Declarações de Importação fulcro do MPF 2005-00197-1, foram objeto de modalidade de contrato definido por ela mesma como "CLOSE OUT SALE";

- Estes contratos são definidos pela legislação como contratos globais (*package deals*) conforme o comentário 8.1 no anexo único da Instrução Normativa No. 318/2003;

- Nesses contratos, diferentes mercadorias são vendidas e faturadas a um preço global, fato que, por si só, não constitui infração à legislação.

- Todavia, na presente autuação, face a uma declaração contida no item 14, folhas 43, o preço pago ou a pagar resulta de um desconto;

- Em face das declarações do importador de folhas 43, 44 e 45, este desconto é condicional, portanto inadmissível a aplicação do 1º método de valoração aduaneira;

- A fiscalização expôs os motivos que desabilitaram os métodos de valoração aduaneira de 1 a 5, adotando o 6º método de valoração aduaneira;

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 05/06/2006 (fls. 308-frente), o contribuinte protocolizou impugnação, tempestivamente, na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 03/07/2006, de fls. 373 a 404, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante informou que:

- É equivocada a conclusão da fiscalização de que a compra de mercadorias na modalidade "close out sale" configura a condição de uma ocorrência intangível, cujo valor não guarda relação lógica ou proporcional com o bem importado;

- A transação efetuada é correta, usual e transparente segundo as práticas comerciais;

- Na importação em questão não houve situações de contraprestação ou mesmo condições especiais;

- É normal a concessão de vantagens a clientes para desovar estoque, a medida que os fornecedores recebem produtos mais modernos;

- A melhor condição de preço não é fruto de condição especial, mas de oportunidade;
- Em função de ser uma prática usual, é inconcebível o exercício de hermenêutica por parte da fiscalização;
- O desconto foi ao produto e não a empresa;
- De acordo com a OPINIÃO CONSULTIVA 16.1 não se admite a desclassificação do 1º método de valoração aduaneira por qualquer condição ou contraprestação imensurável. Assim, a fiscalização não pode invocar a ilegítima inversão do ônus da prova;
- Não resta provada a condicionalidade dos descontos. Não houve um desconto especial ao importador, mas sim em função da condição de negócio acessível a qualquer um;
- De acordo com o comentário 8.1 do AVA, caso as mercadorias estejam plenamente discriminadas, em suas correspondentes posições tarifárias, não há motivo para se aventar a ocorrência da situação prevista no Parágrafo lb;
- A fiscalização pode identificar cada item e seu preço, sem qualquer obstáculo;
- No curso da ação fiscal foram disponibilizados todos os documentos suficientes para se obter o valor aduaneiro das mercadorias importadas;
- Substancia seus argumentos com a jurisprudência administrativa;
- A conduta da fiscalização se pautou em valores colhidos na internet, sem qualquer critério, sem atentar para quaisquer condições;

Pugna a improcedência do Auto de Infração.

A 1ª Turma da DRJ/SP2 negou provimento à impugnação, acórdão nº 17-39.458, com decisão assim ementada:

Importação de produtos na modalidade de contratos globais (*package deals*), modalidade disciplinada no comentário 8.1 do Acordo de Valoração Aduaneira, publicado no Diário Oficial da União em 17/02/1998.

A situação aqui apresentada encontra ressonância no item "C" do comentário 8.1 do Acordo de Valoração Aduaneira.

Logo, é aplicável o disposto no Artigo 1, parágrafo 1 (b) e a valoração não pode ser baseada no valor de transação das mercadorias importadas.

Impugnação Improcedente

Regularmente cientificada do Acórdão proferido, em recurso voluntário, a Recorrente ratificou as razões de sua defesa anterior.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A autoridade fiscal apontou que houve declaração inexata do valor das mercadorias importadas. Ao declarar os valores aduaneiros, o importador informou que a venda ou o preço dos bens estão sujeitos à condição ou contraprestação, o que impossibilitaria aceitar o valor declarado nos Documentos de Importação como o valor aduaneiro para efeito da aplicação do método do valor de transação, nos termos do art. 82 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002.

Informa ainda que as explicações, documentos ou provas complementares apresentados pelo importador, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, para justificar os valores declarados, não foram suficientes para esclarecer a dúvida existente quanto aos valores de transação declarados nos documentos oficiais de importação para efeito das imposições aduaneiras.

Por isso, houve a lavratura do auto de infração para reconstituição da base de cálculo e cobrança da diferença dos tributos incidentes na importação.

Observe-se o relato da fiscalização:

O método do valor de transação deve ser afastado, ou desclassificado, na ocorrência de impedimentos tratados no item que enfatiza que a venda ou o preço não pode estar sujeito a alguma condição ou contraprestação que impossibilite determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração.

Em atendimento a alguns dos quesitos formulados no Termo de Início de Fiscalização o Contribuinte COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE MERCADORIAS HAQUAS LTDA, CNPJ nº 04.646.312/0001-28, informa nas folhas 43 a 44, que os produtos abrigados pelas Declarações de Importações fulcro do MPF 2005-00197-1, foram objeto de modalidade de contrato comercial por ele denominado "CLOSE OUT SALE", na qual a venda é realizada por lotes de produtos não existindo a possibilidade de se selecionar ou separar as quantidades e/ou os modelos dos produtos que estão contidos nos respectivos lotes negociados. Em verdade, estes contratos são definidos na legislação como contratos globais (*package deals*), conforme o comentário 8.1, anexo único da Instrução Normativa SRF nº 318, de 4 de abril de 2003. Nos contratos globais (*package deals*), o fato de diferentes mercadorias serem vendidas e faturadas a um preço global único não constitui, por si só, condição impeditiva para a aplicação do método do valor de transação. Entretanto, no presente caso o preço efetivamente pago ou a pagar resulta de um desconto, conforme a declaração contida no item 14 da folha 43.

É importante ressaltar que somente são aceitos os descontos incondicionais, concedidos anteriormente à importação, e que puderem ser devidamente comprovados. Resta óbvia e incontestavelmente provado a não incondicionalidade dos descontos concedidos nas transações presentemente auditadas em face da declaração do próprio importador firmada nas folhas 43, 44 e 45 deste processo:

"Vimos informar e esclarecer que as negociações de preço e desconto ofertados pelo Fornecedor/Distribuidor são consequência da forma de venda e comercialização

que é praticada por este e outros Distribuidores, que se denomina de sistema de "Close out sale", ou seja, venda por "arremate de lote". Este tipo de transação comercial é amplamente reconhecido. Listamos a seguir algumas características da nossa negociação com o Fornecedor para possibilitar uma perfeita compreensão da sistemática de funcionamento desta modalidade de compra e da sua formação de preços:

a- nesta modalidade, não existe possibilidade de selecionar ou separar quantidade se/ou modelos dos produtos que estão contidos nos lotes;

b- não existe possibilidade de devolução ou troca de produtos;

c- não existe possibilidade de reclamação sobre os itens;

d- não existe garantia dos produtos no sentido de reparo ou troca, sendo que os preços ofertados designam que o Importador é o responsável perante o usuário final, a honrar a garantia dos produtos, através do seu próprio custo;

e- dentro do LOTE fechado no CLOSE OUT SALE, vários itens são "fora de linha", obsoletos ou descontinuados, sendo de baixa absorção no mercado;

OBS: muitos produtos de tecnologia nos Estados Unidos tornam-se obsoletos no mercado rapidamente e muitos Fabricantes colocam seus acessórios e suprimentos (Cartuchos/Fitas/Recargas/etc) no mercado por um preço e condições de atacado "clearance sale - final sale" com condições de desconto de 20% à 80% dos preços regulares.

f- os CLOSE OUT SALE, em geral, são pacotes grandes para esvaziamento de estoques (giro de estoque e escoamento de mercadoria parada), apresentando irregularidades nas quantidades ofertadas, ou seja, normalmente são quantidades picadas que não perfazem as caixas fechadas que correspondem aos lotes em caso de pedidos normais.

Os pedidos em sua maioria não correspondem em sua totalidade à necessidade de reposição do estoque da Empresa, sendo muitos itens adquiridos mesmo que seja sem a necessidade imediata para revenda;

g- vários itens podem apresentar-se sem condições de venda para o mercado, devendo ser descartados posteriormente, tais como caixas danificadas, caixas molhadas, embalagem rasgadas, falta de manuais de instruções, etc;

h- muitos itens, tais como cartuchos, recargas de tinta, refis p/ impressora, toners, fitas, acessórios de impressora e copiadora tem prazos de validade específicos, não podendo ser comercializados após o seu vencimento. Como muitos destes itens tornam-se obsoletos no mercado americano com rapidez os Fabricantes e Distribuidores procuram esvaziar os seus estoques conforme os prazos de validade se aproximam do seu limite, através de pacotes especiais de venda. Tal fato não acontece no Brasil, pois os equipamentos de tecnologia, tais como Impressoras, Copiadoras, Máquinas de fita, etc, não alteram com tanta rapidez, tendo uma vida de utilização de 4 à 10 vezes maior."

As determinações contidas nos documentos explicativos, do próprio importador, enviadas em resposta aos questionamentos desta fiscalização acima descritos asseveram a perspectiva da modalidade de transação comercial determinada como contratos globais (package deals), sem a discriminação individual de valores das

mercadorias (alíneas *a*, *e*, *f* e *g*). Pela análise dos itens contratuais de *a* à *h* supra, ficam notórios os óbices que não permitem a determinação de um valor aduaneiro específico para cada bem nos termos do artigo 1 em relação às mercadorias objeto de valoração, conforme exara a alínea *b*, do artigo 1 do Acordo sobre a implementação do Artigo VII do GATT (...)

Dessa forma, a fiscalização se fundamentou no art. 1º, § 1º, item "b" do Artigo VII do GATT:

O valor de transação como base do valor aduaneiro.

1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, quando são vendidas para exportação com destino ao País, ajustado de acordo com as disposições do artigo 8 destas regras, desde que:

a) Não existam restrições quanto à cessão ou a utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as restrições que:

(i) Sejam impostas ou exigidas pela lei ou pela administração pública do País;

(ii) Limitem a zona geográfica na qual as mercadorias possam ser revendidas; ou Não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

b) A venda ou o preço não estejam subordinados a condições ou prestações cujo valor não se possa determinar relativamente as mercadorias a avaliar;

No relatório fiscal, a justificativa para aplicação do 6º método percorreu o seguinte trajeto:

- Os segundo, terceiro e quarto métodos não puderam ser aplicados, uma vez que a pesquisa realizada no SISCOMEX visando coletar os elementos comprobatórios de valores nas condições exigidas pelo GATT, não permitiu o detalhamento em face das informações divergentes registradas por parte dos importadores ou dos seus prepostos nas diversas Declarações de Importação de mercadorias idênticas ou mercadorias similares apostas no item pertencente ao referido documento, Descrição das Mercadorias.

- Afastado também o quinto método - valor computado das mercadorias -, pois, em face da multiplicidade de produtos envolvidos e da tecnologia envolvida, não há no processo as condições de recomposição de produção dessas mercadorias segundo critérios razoáveis.

- Aplicado o sexto método - valor computado das mercadorias -, para efetuar o levantamento de valores praticados por setores atacadistas no mercado exportador à época da aquisição, avaliados segundo parâmetros temporais e inflacionários. Foi considerado o custo financeiro na deflação do valor da mercadoria pesquisada, que encontra um parâmetro justo no índice de valor dos juros de médio prazo praticados no país exportador. Também considerada a depreciação tecnológica da mercadoria em face da sua obsolescência, parâmetro este não considerado neste cálculo, gerando uma redução favorável ao importador na confrontação dos valores na adoção do sexto método. Assim, o valor aduaneiro foi o valor pesquisado deflacionado dos índices de inflação e juros de mercado.

Quanto aos contratos globais, o comentário 8.1 do Acordo de Valoração Aduaneira, publicado no Diário Oficial da União em 17/02/1998 prescreve:

COMENTÁRIO 8.1

TRATAMENTO APLICÁVEL AOS CONTRATOS GLOBAIS (PACKAGE DEALS)

I. Para os fins deste comentário, a expressão "contrato global" (package deal) deve ser entendida como um acordo que prevê o pagamento de uma soma global por um conjunto de mercadorias correlacionadas ou vendidas juntas, sendo o preço das mercadorias vendidas a única contraprestação.

2. Exemplos de contratos globais que podem apresentar problemas de valoração:

- a) diferentes mercadorias vendidas e faturadas a um preço global único;
- b) mercadorias de diferentes qualidades, vendidas e faturadas a um preço global único, se parcialmente despachadas para consumo no país de importação;
- c) diferentes mercadorias, objeto de uma mesma transação, são faturadas individualmente a preços fixados unicamente por razões tarifárias ou outras.

Tratamento aplicável na valoração

A. Diferentes mercadorias vendidas e faturadas a um preço global único.

3. Supondo que tenham sido atendidas as demais condições do Artigo I, o fato de existir um preço global único para diferentes mercadorias não impede que se estabeleça um valor de transação. Naqueles casos em que as mercadorias devam ser classificadas em posições tarifárias diferentes, sujeitas a alíquotas diferentes, o preço global negociado no contexto de um contrato global, que cumpra com os requisitos do Artigo I do Acordo não deve ser rejeitado, quando da aplicação do referido artigo, com base somente na sua classificação tarifária.

4. Ademais, existe o problema prático da apropriação correta do preço global entre as mercadorias que devam ser classificadas em posições tarifárias distintas. É possível utilizar várias possibilidades para resolvê-lo, como, por exemplo, referir-se a preços ou valores de mercadorias idênticas ou similares encontrados em importações anteriores, se esse método puder proporcionar uma referência válida sobre o preço das diversas mercadorias cobertas pelo contrato global. O importador também poderia fornecer um detalhamento adequado dos preços, baseado nos princípios de contabilidade geralmente aceitos.

B. Mercadorias de diferentes qualidades, vendidas despachadas para consumo no país de importação.

5. Nesta situação, a natureza do problema é diferente e pode ser ilustrada com o seguinte exemplo:

Um lote composto de mercadorias de três qualidades diferentes (superior A, média B, e inferior C) é comprado ao preço de 100 u. m. No país de importação, o comprador despacha para consumo a qualidade A ao preço de 100 u. m. por quilo, destinando as outras qualidades a outros regimes aduaneiros.

6. Dado que o preço global efetivamente pago ou a pagar foi pactuado para um conjunto de mercadorias de distintas qualidades, não existe um preço de venda para as mercadorias despachadas para consumo e, portanto, o Artigo I do Acordo não pode ser aplicado neste caso.

7. Entretanto, o Artigo I do Acordo poderia ser aplicado se, no exemplo acima, em vez de somente uma das diferentes qualidades tivesse sido despachada para consumo uma proporção determinada e igual (por exemplo 1/3 ou 1/2) de cada um dos produtos compreendidos no contrato global que constituem o lote. Então, seria possível aceitar como base para o valor de transação, de conformidade com o Artigo 1, o preço representado pela percentual da quantia global correspondente ao percentual das mercadorias despachadas para consumo em relação com a quantidade total comprada.

C. Diferentes mercadorias, objeto de uma mesma transação, são faturadas individualmente a preços fixados unicamente por razões tarifárias ou outras, conforme ilustrado no exemplo seguinte:

Os produtos A e B, que foram comprados em um contrato global ao preço de 100 u. m., são faturados a 35 e a 65 u. m., respectivamente, para assim reduzir o valor global dos direitos aduaneiros a serem pagos pelo importador (sendo as alíquotas de 15% para o produto A e de 6% para o produto B), sem modificar, entretanto, o preço global da transação a ser paga ao vendedor.

8. Nesse exemplo, os preços foram fixados ou modificados (alguns foram majorados e outros minorados) de modo a reduzir, indevidamente, o montante dos direitos aduaneiros. Esta prática pode ser utilizada também para evitar medidas anti-dumping ou de contingenciamento.

9. Embora um caso de manipulação de preço da espécie acima descrita, constitua um problema de luta contra a fraude, apesar disso, é necessário determinar o valor aduaneiro das mercadorias importadas.

10. A esse respeito, há que se notar que o arranjo compensatório no citado exemplo representa uma condição ou contraprestação cujo valor não pode ser determinado em relação as mercadorias a valorar.

Portanto, é aplicável o disposto no Artigo 1, parágrafo 1 (b) e a valoração não pode ser baseada no valor de transação das mercadorias importadas.

Dessa forma, o contrato global pode ser aceito desde que o preço global único para diferentes mercadorias não impeça a identificação do valor de transação.

Entretanto, as situações postas no comentário 8.1 do Acordo de Valoração Aduaneira demonstram a impossibilidade de sua aceitação, se houver impedimento à determinação do valor da transação. É o caso dos autos, já que os descontos não permitem se aferir o valor da mercadoria, ou seja, a ausência de discriminação individual de valores das mercadorias não permite a determinação do valor aduaneiro específico para cada uma.

Como a Recorrente aduz que os contratos são válidos; que a transação efetuada é correta, usual e transparente segundo as práticas comerciais e que não houve situações de contraprestação ou mesmo condições especiais, entendo que não trouxe elementos capazes de afastar a acusação fiscal de ausência de discriminação individual de valores das mercadorias.

Por essa razão, a autuação deve subsistir.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora