

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

**Processo nº** 16561.000061/2007-36  
**Recurso nº** 343.260 De Ofício  
**Acórdão nº** 3102-00.542 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de novembro de 2009  
**Matéria** VALOR ADUANEIRO  
**Recorrente** BRUNSWICK BOWLING & BILLIARD LTDA.  
**Interessado** DRJ-SÃO PAULO/SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Não há previsão no artigo 5 do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA para que a fiscalização, ao aplicar o 4º método, colha elementos. Uma vez comprovado que as mercadorias importadas pela interessada foram revendidas no mercado interno, não há óbice para a aplicação do quarto método.


A fiscalização, em sexto método não realizou um procedimento flexibilizado do quinto método, tampouco comprova que os valores tomados como corretos, com base em revista especializada, foram estabelecidos nos termos do Artigo 6 do AVA.

O procedimento fiscal violou o AVA, pois não observou a ordem dos métodos previstos nos Artigos de 1 a 6 na aplicação do sexto método.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

  
Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente

  
Nilton Luiz Bartoli - Relator

  
1

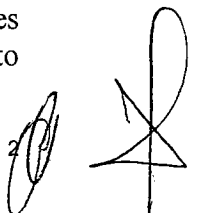
Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Beatriz Veríssimo de Sena, Nilton Luiz Bartoli, Celso Lopes Pereira Neto e Nanci Gama.

## Relatório

Trata-se de Autos de Infração (fls. 350/519) lavrado em função da declaração inexata do valor da mercadoria e a falta/insuficiência de recolhimento da Cofins, Pis/Pasep, o que ensejou o lançamento do imposto sobre a importação, imposto sobre produtos industrializados, juros de mora e multa de ofício.

Consta do Auto de Infração, na “Descrição dos Fatos e Enquadramento legal”, em suma, o seguinte:

- (i) Ao declarar os valores aduaneiros das mercadorias submetidas a despacho de exportação, através das DIs, o importador caracteriza-se como vinculado ao exportador;
- (ii) A empresa entendeu que não pode a fiscalização aduaneira cobrar do contribuinte a apresentação de informações relativas a terceiros, no tocante a apresentação de dados de acordo com o método computado;
- (iii) No que concerne o método de comprovação do valor de mercadorias idênticas, a empresa apresentou cinco orçamentos diferentes de bens similares para comprovação de que o preço praticado nas suas importações não foi afetado pela vinculação;
- (iv) Acrescentou uma relação de valores praticados pela fabricante dos equipamentos importados, apresentando para vários bens em análise os valores praticados pela exportadora;
- (v) A apresentação dos cinco orçamentos não faz prova de que o valor declarado se aproxima do valor aduaneiro de mercadorias similares, haja vista que no caso do quarto método a determinação do valor aduaneiro parte do preço pelo qual as mercadorias importadas são vendidas no país de importação para, após, deduzir certas despesas incorridas neste país;
- (vi) A aplicação deste método deve basear-se em vendas no mesmo nível comercial e substancialmente nas mesmas quantidades das mercadorias obtidos em um trabalho de pesquisa de mercado.
- (vii) Atendendo os quesitos preconizados pelo art. 17 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), o método do valor da transação foi afastado;
- (viii) Efetuamos novos cálculos daqueles tributos com a aplicação do método de valoração do valor computado das mercadorias, determinado como critério razoável o preço das mercadorias, constituído pelos valores consignados na lista de preços de manufatura, que se baseia no custo



das mercadorias fabricadas, obtido mediante a recomposição das condições de produção dessas mercadorias, segundo a tabela fornecida pelo importador;

Inicia-se os Autos com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.71.00-2006-00222-0 (fl. 02) e Termo de Início de Fiscalização (fl. 03). O contribuinte apresenta os seguintes documentos: Anexos I e II - acerca do valor aduaneiro (fls. 04/06); Carteira de Identidade de Contabilista (fl. 08); Procuração (fl. 09); Alteração Contratual e Contrato Social (fls. 10/17); Contrato de Prestação de serviços de importação, por conta e ordem de terceiros e outras avenças (fls. 18/24); Documento de Vinculação do Importador Proimport Brasil Ltda (fl. 25); Instrumento Particular de Contratação de Importações e outras avenças nº 152/99 da empresa Minter Trading autenticado (fls. 26/36); Lista de produtos a serem importados pela empresa Minter Trading (fls. 37/40); Ofício à SRF com as respectivas informações solicitadas (fls. 41/42); Ofício ao BACEN referente à autorização para a remessa de valores ao exterior (fls. 43/46).

No Termo de Representação Fiscal, exarado pela Delegacia Especial de Assuntos Internacionais - Divisão de Fiscalização - Valoração Aduaneira (fls. 49/50) foi constatado uma comunicação do contribuinte ao Banco Central do Brasil acusando desvio de conduta da empresa Minter Trading Ltda, enquadrando-se tal fato no art. 1º do Decreto nº 325/91.

O contribuinte apresenta novos documentos tais como: Contrato da Brunswick com a Life Fitness e sua respectiva tradução (fls. 57/60); Descrição dos produtos da Life Fitness (fls. 61/72); Invoice emitida pela Life Fitness (fl. 73); Bill Of Lading nº 0607-0018 (fls. 74/124); Catálogo de 2005 dos produtos da Life Fitness (fl. 125); Planilha do ativo fixo em 31/12/2006 da Brunswick (fls. 128/129);

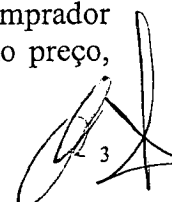
A Delegacia Especial de Assuntos Internacionais - Divisão de Fiscalização - Valoração Aduaneira- às fls. 131/133, intimou o contribuinte acerca da Inversão do ônus da prova G/VAL/1. Anexou ao documento em referência a Tabela de Valores de Equipamentos Life Fitness, em 2005 Revista Fit (*Fitness Industry Technology*).

Em atendimento a Intimação, o contribuinte, às fls. 148/149, apresentou explicações e anexou documentos, dentre os quais: Planilha com a previsão de custos de importação (fl. 150), Planilha de Comparativo de Valor de Vendas Brasil/Estados Unidos (fl. 0151), Invoices (fls. 152/209).

Os autos foram, posterior e novamente, remetidos a Delegacia Especial de Assuntos Internacionais - Divisão de Fiscalização - Valoração Aduaneira (fls. 210/211), que intimou o contribuinte acerca da Inversão do ônus da prova G/VAL/1. Consta às fls. 211 verso/215, Tabelas de valores de equipamentos Life Fitness em 2003, 2004 e 2006 - Revista Fit.

Ciente da Inversão do Ônus da Prova G/VAL/1 e da Intimação Fiscal, o contribuinte, em 15/05/2007, às fls. 255/258, aduz, em suas razões, que:

- i. Todos os documentos apresentados são legítimos e verdadeiros, justificando a aplicação do 1º método de valoração aduaneira, que, por sua vez, é possível, mesmo no caso de haver vinculação entre comprador e vendedor, desde que tal vinculação não tenha influenciado no preço, como no presente caso;



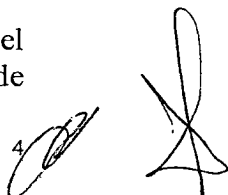
- ii. Acerca da lista oficial de preços do exportador e a declaração de exportação americana solicitados, é de competência da Autoridade Aduaneira brasileira solicitar informações à administração aduaneira do país exportador;
- iii. A legislação americana impede a divulgação dos dados e informações da declaração de exportação americana (SED), tido como confidenciais por tal país;
- iv. A fiscalização deveria observar a ordem dos métodos subseqüentes de valoração;
- v. Não é do conhecimento da empresa que haja outra empresa importadora desses produtos, o que torna inviável a aplicação do segundo método;
- vi. Em relação ao 3º método há diversas empresas importadoras de produtos similares, dentre as quais: TechnoGym, Reebok Fitness, Kikos, Wellness, etc, apesar de não dispor das mesmas ferramentas que aparelham este órgão;
- vii. Sobre o 4º método, apresenta informações sobre os preços praticados por concorrentes, em produtos semelhantes no mercado nacional;
- viii. Os dados necessários para a aplicação do 5º método tornam inviável sua efetivação;
- ix. Já o 6º método (valor arbitrado), caso não fosse possível a verificação do valor aduaneiro por qualquer dos cinco métodos expostos anteriormente, haveria a possibilidade da fiscalização determinar tal valor, desde que utilizasse critérios razoáveis, observando o princípio do contraditório e da ampla defesa;
- x. Caso a fiscalização entenda necessária a discussão, caso a caso, da grande quantidade e variedade de produtos elencados na referida revista americana, requer uma prorrogação do prazo apresentado, a fim de possibilitar uma análise satisfatória de tal exigência.

Os autos foram remetidos a Delegacia Especial de Assuntos Internacionais - Divisão de Fiscalização – Valoração Aduaneira (fls. 266/267), que em Termo de Fiscalização intima o contribuinte acerca da análise de valor – *vinculação entre o comprador e o vendedor*.

Ciente, o contribuinte, às fls. 268/271, reitera seus argumentos e aduz, em suma, que a base de cálculo do valor aduaneiro é determinada de acordo com um dos seis métodos de valoração aduaneira, previsto no AVA.

Em termos de Comunicação, a Delegacia Especial de Assuntos Internacionais - Divisão de Fiscalização – Valoração Aduaneira, às fls. 279/281, constata que os documentos juntados pelo contribuinte não fazem prova de que o valor declarado se aproxima do valor aduaneiro de mercadorias similares, pois a aplicação deste método deve basear-se em vendas do mesmo nível comercial e substancialmente nas mesmas quantidades das mercadorias objeto da valoração.

Assim, inexistindo tais vendas, poder-se-ia ainda utilizar vendas em nível comercial ou quantidades diferentes, o que não foi feito pelo contribuinte. Logo, na falta de



evidência que permita tais ajustes, as disposições dos artigos 2º e 3º do AVA, não poderão ser aplicadas.

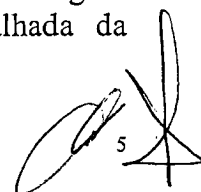
Ciente, o contribuinte, às fls. 282/283, reitera seus argumentos e acrescenta, em suma, que:

1. A *Life Fitness* vende seus produtos para a sua filial brasileira por um preço que cobre todos os custos de fabricação, manuseio de tais produtos, fretes, taxas e outros custos pertinentes;
2. Depois de internalizados os produtos no mercado brasileiro, a *Life Fitness Brasil* revende esses equipamentos para o mercado a um preço de venda que é composto do custo FOB, custos de importação, impostos de venda, comissão de vendas, além da margem de lucro sobre a venda no mercado brasileiro.

Anexou documentos às fls. 284/326: Relação de Valores dos equipamentos de ginástica da lista de preços da Life Fitness (fls. 284/288), Tradução Juramentada do texto de autenticação que aparece no verso de cada uma das Invoices (fl. 290) e Invoices (fls. 291/326).

Os autos foram remetidos, mais uma vez, à Delegacia Especial de Assuntos Internacionais - Divisão de Fiscalização – Valoração Aduaneira, no qual o AFRF alegou, às fls. 327/336, em síntese, que:

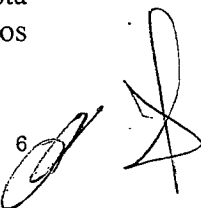
- i. Inicialmente, há que se considerar que, nos termos do artigo 17 do AVA, nenhuma disposição do Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento dos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentado para fins de valoração aduaneira;
- iii. Sobre a ótica do AVA, não pode ser considerado a alegação de que os produtos da Life Fitness saem dos EUA a um preço que é aproximado 50% do praticado no mercado americano;
- iv. O valor da transação entre pessoas vinculadas somente seria aceito, se por acaso o importador pudesse demonstrar que o valor da transação se aproxima aos valores critérios estabelecido na alínea “b”, do § 2º, do art. 1º, do AVA;
- v. O método do valor de transação foi afastado/desclassificado;
- vi. A definição do 2º método é que a valoração será baseada em uma transação anteriormente valorada mediante a aplicação do 1º método;
- vii. Há de se observar que a descrição das mercadorias assinaladas na pesquisa do banco de dados de importação SISCOMEX, não possui o detalhamento necessário para que esta fiscalização afirme que as mercadorias sejam idênticas do catálogo da Brunswick Bowling & Billiards (fl. 125), ou de forma igual à descrição detalhada da publicação da revista FIT; Afasta-se o 2º método;



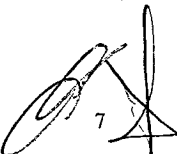
- viii. O 3º método é apurado com base no método do valor de transação de mercadorias similares; Foi afastando o 3º método, o valor aduaneiro em questão, será apurado com base no método do valor de revenda (método dedutivo);
- ix. O contribuinte não apresentou informações sobre os custos de produção das mercadorias, objeto da valoração a serem obtidas junto ao exportador, que é seu coligado, Life Fitness;
- x. O 6º método foi optado pela fiscalização;
- xi. O preço das mercadorias no mercado interno no país de exportação é o preço final de venda no mercado consumidor dos EUA;
- xii. Apurou-se uma correção nos valores atribuídos aos equipamentos destacados pelo contribuinte nas tabelas, às fls. 284/288, atendendo suas considerações;
- xiii. Os valores finais foram frutos dos próprios documentos emitidos, onde afirma que os ditos valores referem-se como preço de venda sugerido pelo fabricante, fato contraditado pela própria referência do fabricante Life Fitness na publicação referida quando está claro serem preços de manufatura, *Manufacture's List price*;
- xiv. Com os valores contidos nas DIs referentes aos anos 2003, 2004, 2005 e 2006, apurou-se a diferença entre valor aduaneiro computado no 6º método, conforme acima descrito e o Valor Unitário no Local de Embarque, V.U.L.E, obtidas pelo Siscomex, alimentado a partir de informações fornecidas pelo próprio contribuinte, valor que constitui o valor FOB unitário;

Devidamente notificado, o contribuinte apresenta IMPUGNAÇÃO, às fls. 523/538, alegando, em síntese, que:

- i. A impugnante é uma empresa importadora e distribuidora de produtos e equipamentos de ginástica e musculação, a qual importa regularmente, por meio de *trading companies*, os equipamentos de uma empresa do mesmo grupo nos EUA, a Life Fitness;
- ii. Os preços praticados são praticamente os mesmos praticados pela empresa exportadora americana com diversas outras empresas do grupo no exterior, conforme faturas emitidas contra a distribuidora alemã;
- iii. O preço de importação observa os limites estabelecidos pelo mercado de revenda do Brasil, tendo a impugnante um lucro ínfimo.
- iv. O AI lavrado pela Fiscalização decorre do equivocado entendimento de que os preços praticados são artificialmente baixos;
- v. Houve inversão do ônus da prova;
- vi. A fiscalização limitou-se a obter informações de uma revista americana, a qual publicou uma lista de preços supostamente praticados nos EUA;

6 

- vii. A fiscalização somente poderia suspeitar do preço praticado se fosse comparado com o custo das mercadorias, o valor de revenda das mercadorias no Brasil, ou importações de produtos idênticos ou similares, ou ainda se houvesse outro motivo razoável;
- viii. A impugnante apresentou faturas da empresa exportadora, Life Fitness, em vendas a varejo no mercado americano, cujos preços são ainda menores do que os preços constantes da lista;
- ix. A fiscalização, limitou-se a enviar notificações genéricas e amplas no sentido de que deveria comprovar a razoabilidade do preço praticado;
- x. A fiscalização entendeu que o primeiro método era inaplicável, passou a tentar aplicar na ordem os demais métodos de valoração previstos no Acordo;
- xi. A fiscalização limitou-se a realizar pesquisas no Siscomex, sendo que seria mais útil solicitar informações da própria impugnante com relação à venda dos bens importados;
- xii. A operação de venda dos equipamentos importados gerou prejuízos superior a 1 milhão e, em 2003 e nos demais anos, o lucro não superou 2,8 % do valor da receita;
- xiii. Não poderia a Administração Aduaneira ter aplicado o método do art. 7º na medida em que o 4º método (art. 5º) era aplicável;
- xiv. Certamente há importações de produtos idênticos ou similares, que poderiam suportar a aplicação dos métodos previstos nos art. 2º e 3º do AVA;
- xv. O critério “razoável” utilizado pela fiscalização para efetuar o lançamento é proibido pelo AVA;
- xvi. O Fisco só pode exigir que o importador comprove que o preço praticado não foi influenciado pela vinculação entre as partes se houver motivos razoáveis. A lista da revista FIT não é uma prova aceitável;
- xvii. O preço da lista é 75% maior que efetivamente praticado no varejo. É ainda maior se comparado com o preço de atacado para exportação.
- xviii. A fiscalização poderia facilmente ter aplicado o método de revenda ou dedutivo previsto no art. 5º do AVA; O motivo pelo qual a fiscalização não aplicou este método foi porque uma pesquisa no Siscomex não forneceu os dados necessários para tanto;
- xix. A fiscalização não realizou o menor esforço para aplicá-lo e sequer se preocupou em justificar o procedimento adotado, incluindo um comentário contrário à lei e aos fatos no termo de verificação fiscal;



7

- xx. Supondo que, de fato, restasse exclusivamente a opção de aplicação do chamado “sexto método”, o valor apurado não poderia ser arbitrário ou fictício e corresponder ao preços das mercadorias no mercado interno do país de exportação;
- xxi. Sempre que a valoração aduaneira tomar como base o preço da mercadoria importada no mercado exportador, nulo será o ato administrativo em que houve tal equiparação, por ser manifestamente contrário ao AVA;
- xxii. O fiscal encarregado do procedimento utilizou como fonte de critério de valoração aduaneira uma lista dos preços sugeridos ao varejo nos EUA. É de concluir, portanto, que o auto encontra-se eivado de nulidade;
- xxiii. A fiscalização tentou convencer que a lista usada seria o “preço de manufatura”, ao invés do preço da mercadoria no país de exportação, vedado pelo AVA; Contudo, a impugnante apresentou faturas de venda de varejo americano que já refletem preços substancialmente mais baixos do que aqueles constantes da lista usada pela fiscalização (fls. 151 e seguintes);
- xxiv. Questiona-se como o “preço de manufatura”, pode ser maior do que o preço de varejo no mercado do país de exportação? E como tal preço pode ser usado como parâmetro para valoração no presente caso?

Para corroborar o alegado, cita doutrina e transcreve jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Requer que seja declarada a nulidade do AI ora impugnado, cancelando-se o crédito tributário nele consubstanciado.

O contribuinte apresenta documentos de fls. 539/771, dentre estes, 10ª Alteração Contratual (fls. 539/546), Procuração (fl. 547), Substabelecimento (fl. 548), Identidade do Advogado (fl. 549), Certificado de Autorizações e respectivas faturas (fls. 550/561), Balanço Patrimonial autenticado - anos 2003, 2004, 2005 e 2006 (fls. 760/771).

Os autos foram encaminhados ao Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário (fl. 772), que intimou o contribuinte a apresentar documentos, segundo Intimação SECAT/DRF/BRE nº 046/07-M.

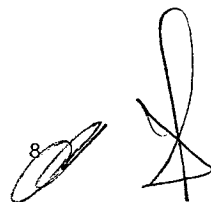
Ciente da intimação, o contribuinte juntou os documentos, dentre os quais, Identidades dos Advogados autenticadas (fls. 775/ 807) e Faturas traduzidas na Língua Portuguesa (fls. 776/800).

Encaminhados os autos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - SP, o lançamento foi julgado improcedente (fls. 1002/1019), consoante os termos da seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006*

*VALORAÇÃO ADUANEIRA.*




1. Vinculação entre comprador e vendedor. Omitindo-se a atuada em seu dever de demonstrar a aceitabilidade dos preços praticados, nos termos do artigo 1.2 (b) do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), é procedente a rejeição do primeiro método.

2. Ausentes importações de mercadorias idênticas ou similares, é correta a rejeição dos métodos segundo e terceiro. O valor de transação paradigma deve ser aceito pela autoridade aduaneira (nota ao artigo 2, parágrafo 4). A previsão de aceitação não enseja que a importação paradigma tenha sido submetida a procedimento fiscal prévio, mas que Aduana apenas deve tomar como paradigma valores de transação aceitos como conformes ao AVA.

3. O artigo 5 do AVA não dispõe que a Aduana deva colher elementos para a aplicação do quarto método em importações de mercadorias idênticas ou similares. Apenas na hipótese de não ser possível aplicar o método com base nas vendas das próprias mercadorias submetidas ao procedimento de valoração aduaneira, deve o método ser aplicado a partir das vendas de mercadorias idênticas ou similares (artigo 5, parágrafo 1). Dado que as próprias mercadorias importadas pela interessada foram revendidas no mercado interno, não há óbice algum ao quarto método. Se a autoridade atuante não apresenta fatos, devidamente comprovados, qualificados pelo AVA, que impedem a aplicação de um certo método de valoração, não há como ser aceita sua rejeição e a aplicação do método subsequente.

4. A fiscalização, em sexto método, não realizou um procedimento flexibilizado do quinto método, para encontrar o valor aduaneiro de cada equipamento, mas presume que os preços de lista publicada em revista especializada correspondem aos valores aduaneiros. No entanto, em nenhum momento a autoridade fiscal demonstra que o procedimento empregado na confecção dessa lista de preços se baseia nos parâmetros veiculados pelo artigo 6 do AVA (quinto método), mesmo submetidos a uma "razoável flexibilidade". A interessada comprovou que tais preços são para venda no mercado interno de varejo dos EUA e são máximos, juntando provas de vendas a preços inferiores, de sorte que sua utilização não se subsume ao artigo 7, por força das vedações consignadas em seu parágrafo 2: utilização de preços do mercado interno do país de exportação (c) e valores arbitrário (g). O procedimento da fiscalização também viola o AVA porque não observou a ordem dos métodos de valoração previstos nos artigos 1 a 6 na aplicação do sexto método, não justificando a impossibilidade de aplicação flexibilizada dos métodos anteriores ao quinto, conforme pronunciamento do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira na Opinião Consultiva 12.2.

Lançamento Improcedente"



Tendo em vista decisão contrária a Fazenda, o julgador recorreu de ofício ao Egrégio Terceiro Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 10/12/2008, em cinco volumes, constando numeração até fl. 1022, penúltima.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conhecimento do Recurso de Ofício, por conter matéria de competência desta Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Cuida o presente feito de Auto de Infração lavrado em razão da declaração inexata do valor da mercadoria e a falta/insuficiência de recolhimento da Cofins, Pis/Pasep, o que ensejou o lançamento do imposto sobre a importação (II), imposto sobre produtos industrializados (IPI), juros de mora e multa de ofício.

A Fiscalização, com o escopo de apurar o valor aduaneiro das mercadorias, aplicou 6º método, previsto no artigo 7º, Acordo de Valoração Aduaneira – AVA, enquanto acredita e sustenta a autuada, acerca da possibilidade do 4º método.

Com efeito, o Acordo de Valoração Aduaneira - AVA - preconiza a aplicação de 6 métodos, em ordem seqüencial, com a finalidade de se apurar o valor aduaneiro.

No caso em tela, a decisão recorrida entendeu que a fiscalização poderia ter aplicado o 4º método previsto no AVA, a fim de se apurar o Valor Aduaneiro, bem não justificou a impossibilidade de flexibilização dos métodos anteriores ao quinto, e por tais razões julgou o lançamento improcedente.

Em análise dos autos, constato que assiste razão a decisão ora Recorrida de Ofício.

Como bem pondera a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – II (fls. 1002 a 1019):

“(..)

A aplicação do método do valor de transação, também chamado de primeiro método, é afastada nas hipóteses previstas no próprio Artigo 1 do AVA, itens (a) a (d) do parágrafo 1. Destaca-se o item (d): vinculação entre comprador e vendedor qualificada pela afetação do preço praticado.

Se houver vinculação entre comprador e vendedor e a Aduana apresentar razões para entender que a vinculação influenciou os preços praticados, cabe ao importador prova em contrário, nos

10

termos do parágrafo 2 (b) e (c) do artigo 1, visto acima. Ou seja, nessa hipótese, é ônus probatório do fiscalizado demonstrar que o valor de transação praticado é aceitável, com o fundamento nos meios de prova alinhados pelo próprio AVA – artigo 1.2 (b), itens (i) a (iii).

*A vinculação entre interessada e o exportador norte-americano é fato incontroverso. Não representa óbice à vinculação o fato de interessada não figurar como importador nas declarações aduaneiras, mas como adquirente, real destinataria das mercadorias, pois o AVA leva em conta na caracterização da vinculação o comprador e o vendedor, conforme já me manifestei a respeito da “importação por conta e ordem de terceiros” e a “importação por encomenda” (Valor Aduaneiro: princípios, métodos e fraude. São Paulo: Aduaneiras, 2007).*

*“A importância do instituto da importação por conta e ordem de terceiro para a valoração aduaneira reside no fato de que, no que tange ao exame da vinculação, não devem ser considerados o exportador e o importador, simplesmente, porém devem ser considerados o vendedor e o comprador. Portanto, no caso da importação por conta e ordem de terceiro, o comprador não é o importador, intermediário responsável pelo despacho aduaneiro, mas o adquirente, por ser o real comprador”(p. 137).*

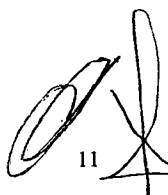
*“Na hipótese de a operação sob a análise tratar-se de “importação para revenda a encomendante predeterminado”, o exame da vinculação com o fornecedor estrangeiro deve alcançar, além do importador, também encomendante, pois este é, de fato, o comprador final” (p. 138).*

*A autoridade aduaneira responsável pela fiscalização em pauta fundamenta seu entendimento de que a vinculação entre a interessada e o exportador influenciou os preços praticados em função da comparação destes com os preços constantes da revista FIT (“lista FIT”).*

*A interessada apresentou diversas objeções ao entendimento do auditor-fiscal: (i) a lista traz preços sugeridos para o varejo norte-americano; (ii) os preços as mesmos praticados em vendas do exportador para outras empresas do grupo; (iii) os preços observam os limites estabelecidos no mercado brasileiro; (iv) o lucro da impugnante é ínfimo; (v) a fiscalização somente poderia suspeitar do preço se fosse comparado com o custo das mercadorias, o valor de revenda no Brasil ou importações de produtos idênticos ou similares, ou ainda se houvesse outro motivo razoável; (vi) a impugnante apresentou faturas do exportador (fls. 148/209), em vendas a varejo nos EUA, cujos preços são menores que o constantes da lista.*

*No entanto, o procedimento fiscal encontra amparo no AVA.*

*O acordo não estabelece que elementos devem ser apresentados fundamentar a convicção de que a vinculação, a princípio, influenciou os preços praticados.*



11

*As dúvidas das Autoridades fiscais a respeito do valor aduaneiro declarado podem estar fundamentadas em quaisquer meios de prova, não se restringido aos elementos apresentados no artigo 32 §2º, da Instrução Normativa SRF nº 37/2003, os quais são apenas exemplificativos.*

*Apesar dos argumentos da impugnante, observa-se que a discrepância entre os preços da “lista FIT” e os praticados nas importações auditadas são expressivos, mesmo considerando que a referida lista trata de preços sugeridos para o varejo no país de procedência das mercadorias. E mesmo os preços observados nas faturas colacionadas pela impugnante às fls. 151 e são também superiores ao verificados nas importações.*

*Veja-se planilha abaixo, que reúne alguns produtos (valores em US\$):*

*PRODUTO PREÇO- IMPORTAÇÃO PREÇO – “LISTA FIT”  
PREÇO – VENDA EUA*

*95 Ti 1.593 (fl. 151)*

*1.689 (fl. 285) 6.999 (fl.151 e 285) 4.113 (fl. 151)*

*ILIP – H 639 (fl.151 e 287) 1.599 (fl.151 e 287) 1.279 (fl. 151)*

*MTSVS 1910 (fl.151 e 287) 3.199 (fl.151 e 287) 2.819 (fl. 151)*

*Assim, apresenta-se razoável a suspeita aventada pela autoridade aduaneira de que os preços praticados foram afetados pela vinculação entre comprador e vendedor.*

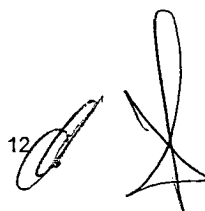
*A alegação da impugnante de que seus preços são os mesmos praticados pelo exportador nas vendas para outras empresas do grupo é inepta, pois nesse caso o comprador também é uma empresa vinculada.*

*Aduz a impugnante também que o preço de importação observa os limites estabelecidos pelo mercado de revenda no Brasil, complementado pelas alegações de que a impugnante tem lucro ínfimo e que, se fossem praticados pela fornecedora preços mais elevados, a empresa estaria fora do mercado (fl. 524).*

*Tais fatos, ao contrário da intenção da impugnante, fazem prova a favor da fiscalização. Basta perguntar: se o importador brasileiro não fosse vinculado à fornecedora norte-americana, esta estipularia os preços de venda em patamares baixos a fim e permitir a sobrevivência desse importador no mercado nacional?*

*Nesse sentido, a nota interpretativa ao artigo 1, parágrafo 2, do acordo esclarece que deve o fiscalizado comprovar que comprador e vendedor comportam-se como partes autônomas, a fim de justificar a aceitabilidade dos preços praticados:*

*“(…) Quando ficar demonstrado que o comprador e o vendedor, embora vinculados conforme as disposições do artigo 15, compram e vendem um do outro como se não fossem vinculados, isto comprovará que o preço não foi influenciado pela vinculação. (…)”.*



*Destarte, omitindo-se a impugnante em seu dever de demonstrar a aceitabilidade dos preços praticados, nos termos do artigo 1.2 (b) do AVA, é procedente a rejeição do primeiro método.*

*Passo ao exame do procedimento adotado pela autoridade autuante de imputação dos valores aduaneiros em sexto método.*

*A autoridade fiscal entendeu inaplicáveis os métodos de valoração segundo a quinto, pelas razões expendidas em fls. 333-5.*

*A impugnante, por seu turno, ataca o lançamento, aduzindo que a fiscalização procedeu “sem maiores “justificativas” e que seu trabalho foi “superficial”.*

*Alega a impugnante que os métodos segundo e terceiro – valor de transação de mercadorias idênticas e similares – poderiam ter sido aplicados. Assevera que certamente há importações de produtos idênticos, que poderiam suportar a aplicação dos métodos previstos nos artigos 2º e 3º do AVA (fls. 526).*

*Entretanto, observa-se do relatório fiscal (fls. 333-4) que a autoridade fiscal certifica a inaplicabilidade dos métodos segundo e terceiro em face da impossibilidade de identificação de mercadorias idênticas ou similares às importadas pela interessada, em função do exame das descrições consignadas nas declarações de importação registradas por outros importadores, relativas a mercadorias enquadradas nos mesmos códigos da nomenclatura comum do Mercosul (NCM) em que são posicionadas as mercadorias sob fiscalização.*

*Afastado o primeiro método, deve ser aplicado o segundo e terceiro que as mercadorias idênticas (segundo método) ou similares (terceiro) tomadas como paradigma tenham sido:*

*1. Vendidas para exportação para o mesmo país de importação;*

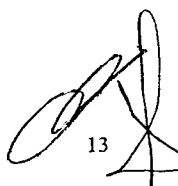
*Exportadas ao mesmo tempo ou em tempo aproximado;*

*Vendidas no mesmo nível comercial e na mesma quantidade, salvo se não havendo venda no mesmo nível comercial e na mesma quantidade, for possível efetuar o ajuste que contemple a variação do valor de transação em face das diferenças decorrentes do nível comercial da quantidade.*

*E, principalmente, antes mesmo da verificação dos requisitos acima, devem ser identificadas importações de mercadorias enquadráveis os conceitos de mercadorias idênticas ou de similares, previstos no artigo 15.2 (a) e (b) do AVA:*

*(...)*

*O auditor-fiscal afirmou não ter encontrado mercadorias idênticas nem similares na pesquisa realizada, juntada em fls. 337-43.*



13

*Embora a interessada afirme que “certamente” há importações de produtos idênticos ou similares, não apontou nenhuma importação, dentre as incluídas na planilha de fls. 337-43, cujo produto seja idêntico ou similar a algum dos seus.*

*È de rigor, destarte, reconhecer a procedência da rejeição dos métodos segundo e terceiro.*

*Malgrado se reconheça, pelos motivos acima, a inaplicabilidade desses métodos, rejeita-se a alegação do auditor-fiscal de esses métodos não foram aplicados em face do fato de que nenhuma das importações pesquisadas no sistema SISCOMEX tenha sido submetida a exame prévio do valor aduaneiro.*

*A autoridade fundamenta seu entendimento em trecho do voto condutor d acórdão 17-13.760, de 11/11/2005, desta 2ª turma (fls. 333-v. e 334).*

*Apesar do citado acórdão ter sido prolatado por unanimidade, inclusive com o voto deste relator, destaca-se que a matéria em questão não foi o elemento central discutido, de sorte que não estão o ora relator e a turma adstritos ao excerto citado pelo fiscal autuante.*

*Sobre o mérito dessa questão, meu entendimento é o exarado no livro Valor Aduaneiro: princípios, métodos e fraude, p. 181:*

*“Afastada a aplicação do primeiro método para apuração do valor aduaneiro, o acordo prevê, nos termos do seu artigo 2.1 (a), que o valor aduaneiro deve ser “o valor de transação de mercadorias idênticas vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado”.*

*O valor aduaneiro deve ser, portanto, valor de transação de importação de mercadoria idêntica (importação paradigma).*

*O valor de transação paradigma deve ser aceito pela autoridade aduaneira. A previsão de aceitação do valor de transação da mercadoria idêntica não enseja que a importação paradigma tenha sido submetida a procedimento fiscal prévio, mas implica que a Aduana apenas deve tomar como paradigma valores de transação aceitos como conformes ao AVA. Deve ser fundamentada a decisão de inaceitabilidade de determinada importação candidata a paradigma”.*

*A impugnante afirma que o sexto método (artigo 7 do AVA) não poderia ter sido aplicado pois era plenamente aplicável o quarto método (artigo 5).*

*A autoridade fiscal justifica a desqualificação do quarto método (método do valor de revenda ou método dedutivo) nos termos apresentados em fl. 334-v. Após apresentar breves considerações sobre o método, o auditor fiscal:*

*“Ao determinar o preço unitário pelo qual se vende a maior quantidade total, em primeiro lugar deve-se considerar apenas as vendas realizadas no primeiro nível comercial depois da importação e, em segundo lugar, não deve se considerada*

*nenhuma venda feita uma pessoa que forneça, direta ou indiretamente, a título gratuito ou a preço reduzido, ou a preço reduzido, algum dos elementos especificados no artigo 8, parágrafo 1 (b), do Acordo, para serem empregados na produção das mercadorias importadas ou na venda destas para exportação.*

*Não tendo esta Administração Aduaneira as condições permitissem (sic) tais ajustes, as disposições do artigo 5 do Acordo não puderam ser aplicadas, uma vez que a pesquisa no SISCOMEX visando coletar elementos comprobatórios de valores das condições acima dispostas, não permitiu tal detalhamento em face das diversas Declarações de Importação de mercadorias idênticas ou mercadorias similares apostas no item pertencente ao referido documento, Descrição das mercadorias como foi comprovado acima”.*

*O artigo 5 do acordo prevê que o valor aduaneiro determinado em quarto método tem por base o preço pelo qual é revendida a maior quantidade total de mercadorias importadas. Desse preço de revenda são deduzidas certas parcelas – itens (i) a (iv) do artigo 5.1 (a):*

*“Artigo 5 (...)*

*A razão apresentada pelo auditor fiscal para excluir o quarto método – impossibilidade de coleta de elementos nas declarações de importação de mercadorias idênticas ou similares, em razão das descrições das mercadorias importadas, constantes das declarações mencionadas nos tópicos relativos aos métodos segundo e terceiro – é incongruente com o texto do artigo 5 do Acordo de Valoração Aduaneira, reproduzido acima.*

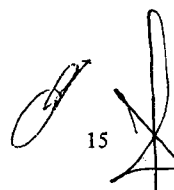
*Nesse sentido, é pertinente o questionamento da impugnante: “não teria sido mais útil e eficaz para o correto lançamento tributário se a fiscalização tivesse, ao invés de ter tentado obter no SISCOMEX os dados necessários para aplicar o método de revenda, solicitado informações da própria impugnante com relação à revenda dos bens importados?” (fls. 526)*

*Em nenhum momento o artigo 5 do acordo dispõe que a Aduana deva colher elementos para aplicação do quarto método em importações de mercadorias idênticas ou similares.*

*Apenas nas hipóteses de não ser possível aplicar o método com base nas vendas próprias mercadorias submetidas ao procedimento de valoração aduaneira, deve o método ser aplicado a partir das vendas de mercadorias idênticas ou similares (artigo 5, parágrafo 1).*

*Dado que as próprias mercadorias importadas pela interessada foram revendidas no mercado interno, não há óbice algum ao quarto método.*

*E, se há óbice, tal não apresentado em comprovado pela autoridade fiscal.*

  
15

*Se a autoridade atuante não apresenta fatos, devidamente comprovados qualificados pelo AVA, que impedem a aplicação de um certo método de valoração, não há como ser aceita sua rejeição e a aplicação do método subsequente.*

*“ Nota Geral (...)*

*Embora a indevida exclusão do quarto método invalide, por si só, o lançamento faz-se mister tratar das razões de impugnação oferecidas pela interessada contra aplicação do sexto método vir a ser escolhida pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.*

*O sexto método foi utilizado pela Fiscalização mediante a aplicação da “lista fit” dos anos de 2002 a 2005, apresentando as seguintes considerações (fls. 335v. e 336):*

*É imperioso que faça a competente distinção entre a prescrição contida na nota interpretativa ao artigo 7 do AVA onde há admoestação enfatizando que embora o acórdão não vede, em último recurso, a aplicação de qualquer outro critério razoável para determinar o valor aduaneiro, este não deve se basear no preço das mercadorias no mercado interno no país de exportação.*

*O preço das mercadorias no mercado interno no país de exportação é o preço final de venda no mercado consumidor dos EUA a ser feito para o cliente final incluindo no montante as despesas de venda, como impostos locais, comissões de venda, despesas de entrega e instalação e margem de venda conforme o próprio contribuinte afirma em sua defesa nas fls. 148. Já, muito diversamente do preço mercadorias no mercado interno país de exportação, são os preços de manufatura da empresa que são frutos do custo de oportunidade associado com o uso dos recursos da empresa. As empresas deparam-se com custos fixos e variáveis na sua formação de preços, portanto, as funções de valor de um bem produzido relacionam o custo de produção ao nível da manufatura da empresa em face da capacidade de demanda do mercado hoje globalizado. Assim o valor expresso em suas aplicações especializadas são valores apurados de forma consciente e exata não sendo sujeitos a grandes oscilações como afirma o contribuinte em sua peroração. O mercado onde se inserem os produtos fiscalizados se constitui em um mercado de acirrada concorrência e alta tecnologia não sendo suscetível à fixação de preços de ocasião como em um mercado de consumo básico ou perecível onde cada banca de vendedores faz o preço conforme a hora do dia.*

#### **DETERMINAÇÃO DO VALOR OMPUTADO DAS MERCADORIAS.**

*O valor computado das mercadorias nos termos do artigo 7 do AV foi determinado utilizando-se como critério razoável o preço de mercadorias constituído pelos valores consignados na lista de preços da manufatura da empresa Life Fitness, Manufacture's list price condizente com os princípios e disposições gerais do Acordo e com Artigo VII do Gatt 1994 tendo como base os dados disponíveis no país de exportação obtidos junto à publicação do do órgão de classe FIT (...) editada pelaHERSA (...)*

(...)

*Segundo a fiscalização, os preços dos equipamentos consignados na “lista FIT” podem ser tomados como expressão do método do valor consignado na “lista FIT” “ podem ser tomados como expressão do método do valor computado quinto método) sujeito à razoável flexibilização prevista no sexto método de valoração aduaneira.*

*Embora a autoridade aduaneira tenha excluído a aplicação do quinto método em face da inexistência de dados precisos para sua aplicação (fl. 335), entende, n os termos da fundamentação reproduzida em parte acima, que os preços da lista constituem valores apurados em quinto método flexibilizado.*

*Outrossim, demonstra a autoridade fiscal conhecimento da vedação, em sexto método, de utilização de preços interno do país de exportação.*

“ Artigo 7

(...)

*Nota-se, de plano, que a fiscalização não realizou um procedimento flexibilizado do quinto método, para encontrar o valor aduaneiro de cada equipamento, mas presume que os preços da “lista FIT” correspondem aos valores aduaneiros que seriam apurados mediante a aplicação do quinto método submetido a uma razoável flexibilidade.*

*A despeito do bem articulado discurso do auditor –fiscal, não estão assentados em provas os argumentos alinhados para justificar que o (i) os preços da “lista FIT” não são preços de mercado interno norte-americano e (ii) não são sujeitos a grandes oscilações.*

*A interessada, no exercício do seu direito ao contraditório, aduz que tal lista trata de preços sugeridos ao varejo dos EUA, afirmando, ainda, que os preços da lista são de 50% a 75% maiores que os efetivamente praticados no mercado de varejo e que a diferença com relação ao mercado de atacado de exportação é gigantesca.*

*E, diversamente da fiscalização, sustenta suas alegações em prova documental as faturas comerciais de fls. 151 e SS, as quais foram oferecidas durante o procedimento fiscal e juntadas aos autos pela própria autoridade aduaneira. Tais documentos referem-se vendas no mercado interno norte-americano, e exemplificam, para alguns dos equipamentos objeto da “lista FIT”, que há transações reais realizadas a preços inferiores aos consignados nessa lista.*

*A interessada conseguiu comprovar suas alegações de fl. 148: “ Em publicações como esta, a empresa apresenta seus preços ‘de lista’ que são usados como base (preço máximo) por onde são iniciadas quaisquer negociações feitas com seus potenciais*

clientes. Na prática, os preços finais de venda são mais baixos que os descritos na lista em questão”.

Destarte, carece o lançamento de prova de que os preços da “lista FIT” correspondam a valores, apurados em quinto método sujeito à “razoável flexibilidade” prevista no artigo 7 do acordo, merecendo ser citado o parágrafo 2 da nota ao artigo 7:

“Os métodos de valoração a serem empregados de acordo com o Artigo 7 serão definidos nos Artigos 1 a 6, inclusive, mas uma razoável flexibilidade na aplicação de tais métodos será compatível com os objetivos e disposição do Artigo 7.”

(...)

Inaceitável, portanto, a presunção da autoridade autuante de que os valores apresentados em tal lista se coadunam com o quinto método de valoração aduaneira flexibilizado. Ressalta-se que a autoridade sustenta sua presunção no discurso de que “o valor expresso em publicações especializadas são valores apurados de forma consciente e exata” (fl. 336)

Pelas provas colacionada aos autos, os preços da “lista FIT” são para venda no mercado interno de varejo dos EUA e são máximos, de sorte que sua utilização não se subsume ao artigo 7 do acordo por força das vedações consignadas em seu parágrafos 2 utilização de preços do mercado interno do país de exportação (c) e valores arbitrários (g).

O procedimento da fiscalização contraria o AVA também porque não observou a ordem dos métodos de valoração previstos nos artigos 1 a 6 na aplicação do sexto método, não justificando a impossibilidade de aplicação flexibilizada dos métodos anteriores ao quinto, conforme pronunciamento do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira na Opinião Consultiva 12.2 (anexo à Instrução Normativa SRF nº 318/2003):

“O Acordo não contém dispositivo algum que exija expressamente a observância da ordem hierárquica dos Artigos 1 a 6, ao aplicar o Artigo 7. Entretanto, o Artigo 7 prevê o recurso a critérios razoáveis, consistentes com os princípios e as disposições gerais do Acordo, o que indica que a ordem hierárquica deve ser observada, desde que seja razoavelmente possível. Por via de consequência, quando vários métodos aceitáveis puderem ser utilizados para determinar o valor aduaneiro segundo o Artigo 7, deve ser mantida a hierarquia prescrita.”

Destarte, acompanhando os mesmos fundamentos brilhantemente expostos pelo julgador monocrático, nego provimento ao recurso de ofício, mantendo-se integralmente a decisão de fls. 1002 a 1019.

  
Nilton Luiz Bartoli