



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

**Processo n°** 16561.000063/2007-25  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.683 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2018  
**Matéria** MÉTODOS DE VALORAÇÃO ADUANEIRA  
**Recorrente** MACIMPORT-IN COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 09/07/2002

VALORAÇÃO ADUANEIRA. MÉTODOS. APLICAÇÃO SUCESSIVA. PROVA. A valoração aduaneira de mercadorias é regida pelo Acordo de Valoração Aduaneira. Para a descaracterização do primeiro método consistente no valor de transação e aplicação de método subsequente de valoração não bastam apenas indícios, deve haver razões e critérios objetivos e perfeitamente comprovados. A fiscalização deve obediência à sequência dos métodos de valoração aduaneira, não lhe sendo facultado a liberdade de escolha dos métodos.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(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, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado) e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de auto de infração, lavrado em 12/06/2007, que constituiu a exigência do Imposto de Importação e IPI-importação, acrescidos de juros e multa de ofício, bem como a multa proporcional ao valor aduaneiro no valor, em decorrência dos fatos a seguir descritos.

O início do procedimento fiscal se deu em razão de denúncia formulada pela Associação Protetora dos Direitos Intelectuais Fonográficos (APDIF), que apontou que CD's foram importados por valores irrealistas, já que estão sendo praticados valores abaixo dos preços de Royalties cobrados das empresas licenciadas:

A ASSOCIAÇÃO PROTETORA DOS DIREITOS INTELECTUAIS FONOGRAFICOS - APDIF do Brasil, sociedade civil sem fins lucrativos, inscrita no CGC/MF sob nº 01.088.736-0001-26, com sede na capital do Estado de São Paulo, na rua Haddock Lobo, 585, 3º andar, Cerqueira César, vem respeitosamente à presença de Vossa Senhoria expor e requerer o seguinte:

Como é cediço, a "pirataria" de obras musicais causa consideráveis prejuízos à indústria fonográfica nacional. A referida atividade ilícita via-de-regra é estimulada pela importação ilegal de mídia-virgem através de sub-faturamento ou mesmo de descaminho: É a matéria-prima utilizada na contrafação.

Os CDRs (compact disc recordable) foram inventados por uma multinacional holandesa que detém os direitos pela patente. Assim, àquela deverá receber um "royalty" de US\$ 0,06 para cada CDR produzido. Ante tal fato, claro está que nenhum objeto similar poderá ter um custo inferior ao citado. Contudo, sabe-se que as grandes importadoras de mídia-virgem têm informado à alfândega brasileira valores inferiores ao mencionado, inexistindo qualquer dúvida no que se refere à falsidade do valor declarado.

A APDIF forneceu o Programa de Licença de Patente de Disco CD-R, onde verifica-se que apenas a título de royalty é cobrado, pela detentora da patente, um valor de US\$ 0,06 (e-fls. 20-28).

Em averiguação preliminar, a autoridade fiscal aduziu:

*No procedimento fiscal levado a efeito conforme MPF acima, o citado contribuinte foi intimado a apresentar as documentações que comprovassem que o 1º método de valoração aduaneira de que trata do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT, Acordo de Valoração Aduaneira do GATT (AVA-GATT), aprovado pelo Decreto nº 1.355/94 foi corretamente aplicado nas importações das mercadorias denominadas Discos ópticos Compactos (CD), não gravados. O importador, em resposta à intimação, apresentou, entre outros, documentos relativos ao despacho aduaneiro. Os elementos apresentados revelaram-se insuficientes para concluir pela aceitação da aplicação do 1º método de valoração do AVA-GATT, pelo que se intimou novamente o contribuinte a fim de que apresentasse, adicionalmente, os documentos relativos à negociação comercial além de falar sobre a denúncia formulada pela Associação Protetora dos Direitos Intelectuais Fonográficos (APDIF) na*

*qual constam valores de fabricação e royalty dos CD's. Na resposta apresentada foi informado que de a muito não mantém contato com as empresas das quais importou e que os únicos documentos existentes das negociações são os que já foram encaminhados anteriormente, bem como foi dito que não reconhece como verdadeiros o dados articulados na denúncia em particular os valores dos royalties e por, derradeiro, apresenta tabelas com valores de policarbonato, matéria-prima do CD, e, ainda mostra cálculo do rateio do valor de 1 KG de policarbonato por CD, com a razão de 1 para 65.*

*A área de programação fiscal verificou que os valores declarados nas importações em tela estavam abaixo dos valores de produção informados pela denunciante, os contratos e correspondências comerciais não foram apresentados, os dados disponíveis não foram suficientes para firmar convicção a respeito da correta utilização do 1º método de valoração do AVA-GATT.*

Relatou a autoridade, diante de declaração inexata do valor da mercadoria (valor de transação incorreto), que aplicou o 6º método de valoração para determinar o correto valor aduaneiro, justificando:

*• A fiscalização entendeu inábil a aplicação do 1º método de valoração Aduaneira. Isso porque o próprio contribuinte afirmou:*

*Primeiramente, gostaríamos humildemente de fazer uma autorreflexão e reconhecer nossas falhas. De fato, cometemos um erro grosseiro de Unidade Estatística e também, reconhecemos que houve negligência ao não guardarmos pelo prazo prescricional de 5 anos documentos e correspondências importantes que poderiam esclarecer definitivamente as dúvidas suscitadas pela administração aduaneira, legitimando desta forma a desqualificação do 1º método de valoração aduaneira, ou seja, a utilização do valor real da transação como base de cálculo para fins de cálculo dos tributos a serem recolhidos nas operações de importação em questionamento.*

*• Motivos que embasaram a não utilização do 2º, 3º, 4º e 5º métodos de valoração aduaneira:*

*1. O 2º e 3º métodos de valoração aduaneira necessitam de Declarações de Importação paradigmas do mesmo país de origem e em tempo aproximado e que tenham sido aceitas com base no artigo 1º do Acordo de Valoração Aduaneira, o que não aconteceu;*

*2. O 4º método de valoração aduaneira exige que a mercadoria já tenha sido submetida a venda e a partir do valor de revenda, deduz-se o valor aduaneiro, o que não aconteceu;*

3. O 5º método de valoração aduaneira, a valoração é a documentação fornecida pelo importador, o que também não aconteceu;

- Na impossibilidade da aplicação do 5º método de valoração aduaneira, o artigo 7º do GATT determina que o valor aduaneiro será apurado com base nos dados disponíveis no país de importação, usando-se critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais do acordo de valoração aduaneira - AVA;

- Nesse sentido, como valor médio, foi eleito o critério US\$/Kg, conforme a relação de 1 kg de policarbonato se produzem 50 CDs, com peso médio de 18 gramas. Subtraindo a parte referente a fabricação das camadas, a fiscalização apurou um custo de US\$ 0,09 por unidade fabricada. Pela sua óptica, valor que está de acordo com a denúncia da Associação Protetora de Direitos Intelectuais Fonográficos (APDIF).

Quanto à quantificação incorreta na unidade de medida estatística anterior 30/10/2003, a fiscalização informou:

*O importador submeteu a despacho aduaneiro, através de diversas D.I.s, as mercadorias a seguir relacionadas. Nos casos das D.I.s (Declaração de Importação) objeto do presente procedimento, as quantidades de mercadorias importadas foram incorretamente declaradas no campo quantidade estatística, campo esse fundamental para que o Sistema de Comércio Exterior (SISCOMEX) faça suas confrontações a fim de parametrização. Tendo o importador quantificado incorretamente as mercadorias na unidade de medida estatística: o mesmo incorreu no que dispõem o inciso I do artigo 84 da MP nº 2185 de 24 de agosto de 2001.*

*Em anexo constam as cópias das fichas do SISCOMEX com as unidades estatísticas declaradas e cópias das adições com as quantidades declaradas na descrição das mercadorias.*

*Abaixo se encontram os números das D.I.s, as quantidades importadas e as quantidades declaradas no campo das quantidades estatística.*

MERC.	D.I.	ADIÇÃO	QT. IMPORTADAS	QT. ESTATÍSTICA
CD	02/0601414-1	001	270.000	12.600
CD	02/0950642-8	001	500.000	15.000
CD	02/1017520-0	001	171.800	17.108
CD	03/0123006-9	001	575.000	23.000
CD	03/0380190-0	001	600.000	20.000
CD	03/0700995-0	001	250.000	2.500
CD	03/0700995-0	002	75.000	3.000

Em impugnação, a empresa alegou o seguinte:

- a) Preliminarmente, admite seu erro grosseiro quanto a unidade de estatística e por não guardar o prazo prescricional de 5 anos na guarda de documentos e correspondências importantes que legitimassem a adoção do 1º método de valoração aduaneira;
- b) Em que pese este detalhe, nada justifica a adoção de outro método de valoração aduaneira;
- c) Demonstra com dados extraídos dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil - RFB e do Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior - MDIC, que os valores declarados nas importações são absolutamente compatíveis;
- d) Solicita acesso a mesma base de dados que se pautou a fiscalização, com DEVIDA cautela referente ao SIGILO FISCAL, com o propósito "de ajudar na localização de uma Declaração de Importação que sirva de paradigma para a utilização do 3º método de valoração aduaneira, que reputa ser o melhor para ambas as partes;
- e) Em um universo de 270 milhões de CDs importados de TAIWAN, improvável não achar nenhuma Declaração de Importação paradigma para a aplicação do 3º método de valoração aduaneira;
- f) Faz uma análise pontual sobre a discrepância dos valores apurados em relação a cada Declaração de Importação, mostrando que todos atendem a média de US\$/Kg de 0,04, ou quando oscilam um ou dois centavos a menos, possuem elementos perfeitamente justificáveis;
- g) Com base nos valores de tabela apresentada na impugnação, propõe ACORDO, com base no 3º método de valoração aduaneira para PAGAR um crédito tributário de R\$ 80.231,41.

Em virtude da utilização pela fiscalização do 6º método, a DRJ converteu o julgamento em diligência para que a autoridade de origem esclarecesse:

*1) Uma vez que a norma não faz a exigência de importações paradigmas oriundas do mesmo fabricante, sendo necessário apenas que sejam do mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração ou em tempo aproximado, segundo esses critérios, para os anos de 2002, 2003 e 2004 para os códigos NCM 8523.90.00, 8523.90.10 e 8523.90.90 é possível a obtenção de uma DI paradigma?*

*2) A relação existente de valoração entre um bem de natureza intangível (direitos autorais) e o coeficiente US\$/Kg? Uma vez que esta unidade medida (Kg) não se presta a mensurar direitos autorais.*

Em informação, a autoridade informou:

*O importador ao informar a quantidade estatística incorreta no SISCOMEX, acabou por não se submeter aos parâmetros de valor existentes no referido sistema. A empresa não apresentou correspondência ou demais documentos que comprovasse as negociações com fornecedor. A empresa foi informada que a valoração aduaneira seria efetuada por método substitutivo*

*(pg.51), mas não trouxe outros elementos que pudessem ser considerados para a valoração feita pela autoridade fiscal.*

*Não há que se falar em CD artístico, pois os mesmo não eram gravados, eram virgens. Os royalties se referiam à tecnologia da fabricação, porém esse valor não foi considerado para efeito de valoração, pois somente se considerou a matéria-prima policarbonato. Seria impossível utilizar unidade de medida kg para mensurar bem intangível empregado na fabricação do produto.*

*O auto de infração foi protocolizado em 15/06/2007, com ciência do contribuinte na mesma data. A última declaração de importação constante do auto de infração foi registrada em 12/01/2004, ou seja, atualmente, dado o tempo decorrido, já não é possível localizar uma D.I. paradigma.*

*O acordo de valoração impõe que sejam utilizados critérios objetivos na valoração das mercadorias. Foi seguindo essa diretriz que na época entendeu-se que seria o mais aplicável no caso considerar o valor fob da matéria-prima preponderante, cujos valores foram extraídos do LINCE-FISCO, e os demais conforme consta nos documentos apresentados pela entidade APDIF.*

*O laudo de pg. 125, data de 08/12/2005, porém nunca foi apresentado à fiscalização para auxiliar na valoração por método substitutivo.*

Ao julgar a impugnação, a 1ª Turma da DRJ/SP2 proferiu o Acórdão nº 17-55.564, com a seguinte ementa:

*CD's importados por valores irrealis, já que estão sendo praticados valores abaixo dos preços de Royaltys cobrados das empresas licenciadas.*

*A fiscalização apurou como valor final US\$ 0,09 por unidade fabricada. Tomando por base US\$ 0,03 como parâmetro inicial e adicionando a parcela de 0,06 referente ao royaltys, apura-se como correto este valor.*

*O método empregado pela fiscalização, a luz do artigo 8º, item 1, alínea “c” do Acordo de Valorização Aduaneira, foi o adequado.*

*Impugnação Improcedente.*

A Recorrente apresentou recurso voluntário, no qual repisa as razões de sua impugnação e combate ponto a ponto a decisão de piso, nos tópicos: Ausência de motivação para o início do procedimento de valoração; Inexistência de pagamento de royalties pela fabricante exportadora; A correta aplicação do 3º método de valoração aduaneira; Inaplicabilidade do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, por cerceamento do direito de

defesa.; critério arbitrário e injustificada usado pela fiscalização para se chegar ao valor de US\$ 0,09 e caráter confiscatório da multa de ofício e inaplicabilidade da taxa Selic.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

São seis métodos de aplicação para determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas, de aplicação sucessiva (AVA-GATT):

- 1º método: valor de transação;
- 2º método: valor de transação de mercadorias idênticas;
- 3º método: valor de transação de mercadorias similares;
- 4º método: valor de revenda;
- 5º método: valor computado;
- 6º método: valor obtido por critérios razoáveis.

Como relatado, a autoridade fiscal aplicou o 6º método de valoração para determinar o correto valor aduaneiro.

De plano, observa-se que falta motivação à presente autuação fiscal, por duas principais razões: a) o afastamento do 1º método não foi devidamente justificado e a fiscalização utilizou de critérios estranhos para chegar ao valor de R\$ 0.09 (US\$/Kg) e, b) não houve justificativa coerente para o afastamento dos outros métodos, em especial 2º e 3º.

A fiscalização considerou somente a matéria-prima policarbonato para quantificação do valor aduaneiro.

O cálculo da fiscalização foi o seguinte: partiu de 1 kg bruto de policarbonato para 50 CDs, peso médio de 18 gr. com custo de US\$ 0,04 para a composição da camada plástica. Outras 4 camadas fazem parte do CD: a de proteção, a de laqueadura, a de reflexão (em alumínio nos CDs industrializados, com informação. Em tinta orgânica com metal nos CD virgens) e por fim a de gravação (polímeros termo sensível). No caso do CRW há 2 camadas dielétricas. Num CD de baixa qualidade pode-se não encontrar as camadas de proteção e a de laqueadura. Sendo claro que o Policarbonato não é a matéria-prima mais cara na confecção de um CD, porém é a mais presente. Então, considerando a mão de obra, energia, instalações e as demais matérias-primas utilizadas, um CD, de baixa qualidade, fabricado na Ásia, tendo um baixíssimo custo de fabricação, sairia por US\$ 0,09 cada unidade fabricada, o que está de acordo com a denúncia apresentada pela detentora da patente.

Todavia a Recorrente logrou êxito em apontar erros nesses cálculos, pois apresentou na e-fl. 125, Laudo Técnico nº CT 1.216/2005, do Instituto de Pesos e Medidas do Estado de São Paulo – IPEM/SP. Neste Laudo, que teve por objeto a determinação do peso

médio de 10 unidades de CD's para Mídia, foi apurado o peso médio de 15,68 gramas, destoando do peso médio de 18 gramas apresentado pela fiscalização.

Logo, o preço por unidade seria R\$ 0,03276 e não US\$ 0,04.

Diante disso, não ficou demonstrado como a fiscalização chegou ao valor de US\$ 0,09 por unidade de CD.

Dessa forma, o laudo desqualificou o cálculo da fiscalização, o que por si só demonstra a impropriedade do auto de infração.

Não bastasse isso, não houve comprovado motivo para afastamento do 2º e 3º Métodos.

Sobre a não-aplicação do 3º método requerido alternativamente pelo contribuinte, mas afastado pela fiscalização, o voto condutor da DRJ teceu lúcidas considerações:

*A fiscalização não explicitou que nível de comercialização não foi satisfatório, posto que com os mesmos fabricantes os fornecedores são diferentes. Tal afirmação se mostra incoerente e desarrazoada, pois sob o prisma da própria fiscalização, só seria plausível a aplicação do 2º e do 3º métodos de valoração aduaneira, caso fossem detectadas importações oriundas do mesmo fabricante, ao passo que a norma faz a exigência de importações paradigmas do mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração ou em tempo aproximado.*

*Portanto a exigência da fiscalização em ter o mesmo fornecedor para só assim aceitar o 2º e o 3º métodos de valoração aduaneira, não pode prosperar, ainda mais quando se depara com um universo de 270 milhões de CDs importados advindos de TAIWAN.*

Em suma, a fiscalização não logrou êxito em sua pesquisa em relação aos outros métodos do acordo de valoração aduaneira, sobretudo o 3º, porque o preço praticado pelo autuado é compatível com as demais importações.

A justificativa da fiscalização para o afastamento do 2º e 3º métodos de valoração aduaneira foi no sentido de que “necessitam de Declarações de Importação paradigmas do mesmo país de origem e em tempo aproximado e que tenham sido aceitas com base no artigo 1º do Acordo de Valoração Aduaneira, o que não aconteceu”.

Ocorre que havia transações possíveis de serem consideradas para fins de DI paradigma.

Assim, acertadamente a decisão de piso desqualificou o trabalho da fiscalização na adoção do 6º método, bem como afastou as razões para não aplicação do 2º e 3º métodos.

Entretanto, em seguida, a decisão recorrida apontou a aplicação do artigo 8º do Acordo de Valorização Aduaneira, em afronta ao art. 146 do CTN.

Isso porque, ao aplicar o art. 8º do Acordo de Valorização Aduaneira, utilizou-se de dispositivo não citado na autuação, em clara modificação do critério jurídico. Deve, por conseguinte, o julgado ser reformado.

Enfim, a autuação deve ser declarada improcedente, porquanto houve desobediência à sequência dos métodos de valoração aduaneira e a carência de provas que sustentassem a utilização do 6º método.

Cabe à fiscalização, quando através do primeiro método não for possível a correta determinação do valor aduaneiro, utilizar-se do 2º método e assim sucessivamente, não lhe sendo facultado a liberdade de escolha dos métodos.

A fiscalização não cumpriu com o seu ônus probatório de constituir o fato tributário por meio de provas, violando, por conseguinte, o comando do art. 142 do CTN e as disposições do Decreto nº 70.235/72.

O ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito:

*CPC/2015*

*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*

Não há nos autos elementos capazes de demonstrar a adequada utilização dos métodos pela fiscalização. Com isso, a ausência de elementos probantes suficientes a sustentar a acusação fiscal, cujo ônus da prova incumbe à Administração Pública, por ser fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário, importa em improcedência do auto de infração em sua integralidade.

Os demais argumentos ofertados pela empresa perdem seus objetos em face da questão principal controvertida de mérito lhe ser favorável.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Processo nº 16561.000063/2007-25  
Acórdão n.º **3301-004.683**

**S3-C3T1**  
Fl. 331

---

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora