



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

Processo nº 16561.720044/2013-67
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3302-003.344 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2016
Matéria IPI/II/PIS/COFINS
Recorrente DIAGEO DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 09/06/2008 a 17/12/2010

LANÇAMENTO. MUDANÇA DE MÉTODO DE AVALIAÇÃO ADUANEIRA. PROVA. AUSÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A mudança de método de avaliação aduaneira deve estar acompanhada de amostra da prática de conduta ilícita, descrição, assim como, afirmação descalçada de prova robusta, impossibilita modificar o método adotado pelo contribuinte. Além do que, nos casos de ajuste motivados por diferenças dos níveis comerciais, quantidades ou diminuição do valor das mercadorias, só são aceitos com base em evidência comprovada.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado,

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente), Jose Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho (relator), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Derouledé, Sarah Maria Linhares de Araujo e Walker Araujo.

Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício por força do art. 34 do Decreto nº 70.235, de março de 1972, e alterações posteriores pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, em razão da exoneração do crédito tributário para o IPI, II, PIS e COFINS, serem superior ao valor de alçada, toma-se conhecimento.

O crédito tributário exonerado decorre de lançamento em razão de a fiscalização desconsiderar o preço ajustado e pago pelo importador de bebidas ao exportador pelo fato de existir vinculação entre comprador e o vendedor, motivo pelo qual concluiu ser o 2º MÉTODO DE AVALIAÇÃO ser mais realista do que o 1º método, após comparar com os valores pagos por dois importadores, sem declinar a razão ou denominação social.

Adoto o relatório da decisão recorrida por bem expressar a verdade dos autos:

“Relatório Trata-se de impugnação aos autos de infração de fls. 271/1367, constituídos para cobrança do Imposto sobre a Importação, Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (PIS/Pasep Importação)

e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins Importação),

acrescidos da multa de 75% de que trata o art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e dos juros de mora, perfazendo, na data da autuação, o valor de R\$ 86.920.154,98 (oitenta e seis milhões, novecentos e vinte mil, cento e cinquenta e quatro reais e noventa e oito centavos).

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 1368/1405 o autuante historia com detalhes a ação fiscal e expõe os fundamentos para a autuação, que, sinteticamente, podem ser expostos conforme a seguir:

tendo em vista a vinculação entre o importador Diageo Brasil Ltda e o exportador Diageo Brands B.V, a Administração, com a finalidade de verificar se o valor de transação poderia ser aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 do artigo 1 do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), solicitou ao importador o fornecimento de explicações adicionais e a apresentação de documentos ou outras provas de que os valores dos bens declarados nas importações, registradas entre os anos de 2008 e 2010, representavam o montante efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas nos termos daquela acordo, ajustado em conformidade com as disposições do seu Artigo 8; durante a ação fiscal, diante da constatação de que a Diageo Brands B.V, ao exportar para importadores nacionais não vinculados, fixava o preço FOB das mercadorias, em média, 50% acima do valor praticado com a Diageo Brasil Ltda, esta foi intimada a comprovar, nos termos da alínea b do parágrafo 2 do artigo 1 do AVA, que os valores praticados nas suas importações, tendo como fornecedor pessoa

vinculada, se aproximavam muito de um dos valores critérios dispostos nos incisos i, ii e iii daquele dispositivo, caso em que o valores declarados poderiam ser aceitos com base no primeiro método de valoração; em resposta, a fiscalizada forneceu dados com a pretensão de demonstrar que os valores praticados nas suas importações se aproximavam muito do valor critério definido no inc. ii, da alínea b do parágrafo 2 do artigo 1 do AVA (apresentando Declaração de Valor Aduaneiro –DVA, preenchida de acordo com o 4º método);

considerando tecnicamente insatisfatória aquela resposta, uma vez que:

“(…) focou-se na exposição dos seus valores de importação referentes às Declarações de Importação nº 10/170775664, 10/14959561, 10/15681486, 10/16521520, 08/11058349, preenchendo as planilhas anexas à IN SRF nº 327, de 2003, não fazendo demonstrar que os valores de transação praticados pelos exportadores dos produtos, exportados para o Brasil, se aproximariam muito do valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares”, a fiscalização em mais uma intimação solicitou ao importador que fornecesse “uma explanação adicional, incluindo documentos originais ou a outra evidência, de que o valor declarado não sofreu a influência da vinculação no que tange aos valores de transação das mercadorias em tela”;

a resposta do contribuinte, dessa vez, focou-se na impossibilidade de comparação entre os seus valores de transação e os valores critérios apresentados pela fiscalização, sob os argumentos de que: 1) na condição de distribuidora no Brasil de grandes marcas de bebidas importa volumes substanciais de tais produtos, incomparavelmente superiores aos volumes importados pelos importadores não relacionados/vinculados, fator que por si só já justificaria reduções substanciais de preço na transação e; 2) tem que suportar expressivos gastos com publicidade e propaganda e com logística, armazenagem, distribuição, transporte, registros regulatórios, entre outros, inerentes à atividade comercial, que não são suportados pelos outros importadores não vinculados que vendem diretamente ao consumidor final;

quanto ao primeiro argumento, analisando os dados das importações da Diageo Brasil Ltda e as importações de mercadorias idênticas, observa-se que quase não há sensível variação dos valores de venda praticados em relação ao montante das mercadorias, conforme indicam os gráficos derivados das tabelas em anexo, Figs. 1 a 11. Percebe-se que mesmo nas quantidades idênticas às importações utilizadas para se determinar o valor critério não há variação significativa do valor unitário no local de embarque (VULE US\$/ caixa versus quantidade importada). Este fato, por si só, demonstra que não é cabível a atribuição da divergência entre os valores critérios determinados pela fiscalização e os valores de transação praticados, afirmação do contribuinte, no que se refere ao nível comercial e à quantidade.

Evidenciando que o vendedor/exportador no caso de venda a sua vinculada compradora/importadora não se lastreia em critérios simples e equitativos, condizentes com as práticas comerciais nos procedimentos de valoração, havendo, sim, a afetação dos valores praticados em função da vinculação entre as partes nos termos do AVA;

quanto a outra justificativa, só vem a corroborar a tese da fiscalização, pois confirma a oportuna adequação do valor declarado como de transação, praticado entre as partes vinculadas, aos custos e despesas inerentes ao mercado interno do Brasil para obter condições privilegiadas de competir no mercado nacional;

“Esta assertiva, por si só, pode ser tomada como uma confissão de que realmente há a influência da vinculação, entre as partes em transação, na composição dos valores de venda das mercadorias exportadas/importadas em face da capacidade das partes em reduzir o valor da transação não devido aos descontos por quantidade, mas, sim, por causa das despesas que incidem sobre a mercadoria posteriormente ao desembaraço aduaneiro, inerentes à atividade comercial exercida. O fato da Diageo Brasil Ltda suportar expressivos gastos com publicidade, propaganda, custos e despesas relativos a logística, armazenagem, distribuição transporte, registros regulatórios permite às partes arbitrariamente compor um valor adequado aos ganhos econômicos planejados para a transação de comércio internacional. Recurso este que não se coaduna com as determinações do AVA na busca do real valor praticado em uma transação de comércio exterior condizente com as práticas do comércio internacional. (...)”;

a afirmação do contribuinte do fato das empresas não vinculadas que importam diretamente da Diageo Brands B.V. estarem situadas na Zona Franca de Manaus ou em áreas destinadas a "Duty Free", tendo nessas áreas tratamento tributário diferenciando frente ao tratamento que é aplicável a Diageo Brasil Ltda não procede, uma vez, que como se pode notar das informações obtidas das Declarações de Importação que serviram para a obtenção dos valores critério os encargos fiscais são idênticos nas condições de desembaraço aduaneiro, estabelecendo critérios similares às da transação entre as partes vinculadas, como se pode deduzir da tabela anexa ao processo;

em 21/05/2013, a fiscalização atendendo o exarado no artigo 16 do AVA apresentou ao importador os seus motivos de convicção de que o valor de transação foi afetado pela vinculação entre as partes, demonstrando através de tabelas e gráficos as diferenças de valores praticadas entre o importador vinculado e outros importadores/compradores não vinculados ao exportador, na importação de mercadorias idênticas, provando que o tratamento aplicável aos descontos por quantidades que poderia ser considerado no caso em tela não se aplica ao mesmo em face do exportador/vendedor não possuir tabela ou mesmo a prática deste procedimento comercial aplicado ao seu comprador/importador vinculado, conforme preconiza a Opinião Consultiva 15.1, constante do anexo à Instrução Normativa SRF nº 318/03;

o contribuinte foi informado de que, na impossibilidade de aplicação do primeiro método, pela constatação da influência da vinculação no valor declarado nas importações, o valor aduaneiro seria apurado com base em método substitutivo ao valor de transação, conforme exara o artigo 2 do Acordo de Valoração Aduaneira, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994.

A fiscalização informa, ainda, que os valores critério foram obtidos após apuração de vendas de mercadorias idênticas, com valores de transação previamente aceitos pela administração aduaneira, mercadorias estas iguais em tudo, inclusive nas características físicas, de mesma qualidade e reputação comercial, produzidas no mesmo país e pela mesma pessoa e exportadas no mesmo tempo ou aproximadamente no mesmo tempo que as mercadorias objeto deste rito de valoração aduaneira (figs. 1 a 11 – fls. 1389/1391).

Cientificado dos autos de infração em 28/5/132, o interessado apresentou, em 27/6/13, a impugnação de fls. 1422/1476, onde, preliminarmente, alega que ocorreu cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista, em resumo, que:

1) as planilhas apresentadas não foram acompanhadas pelos documentos que lhe teriam embasado, como por exemplo, Declaração de Importação, Declaração Cadastral dos Importadores, faturas comerciais e a fiscalização sequer se dignou a informar a razão social (ou seja, o "nome") dos importadores, cujas operações pautaram a exigência; 2) não foi respeitado o rito procedimental previsto na Instrução Normativa SRF nº 327/2003;

3) ocorreu indevida inversão do ônus da prova, não amparada pelas regras do AVA, pois somente quando da emissão do Termo de Fiscalização nº 004, é que lhe foram apresentadas as planilhas que, segundo o fiscal afirma, referem-se a importações de produtos idênticos àqueles por ele importados, sem contudo, instruir tais planilhas com os respectivos documentos comprobatórios e sem que tenha sido, em qualquer ocasião, clara e expressamente notificado acerca de quais documentos/informações – entre aqueles que tem condições materiais de obter – deveriam ter sido apresentados à fiscalização.

Ainda em sede de preliminar é trazido o argumento sobre a “falta de identidade entre os produtos importados pelo autuado e os objeto de comparação pela d. fiscalização”, alegando o autuado que não é raro que “no canal direto de varejo a que eles se destinam (como o que é exercido pelas importadoras não vinculadas que atuam em lojas francas e na ZFM)” os produtos sejam adquiridos em embalagens diferenciadas e, até mesmo, “temáticas”, caracterizadas como edições especiais e que “para fins do AVA, é imprescindível a comparação dos valores de produtos exatamente idênticos, assim entendidos os da mesma espécie, marca e, principalmente, capacidade e forma de

acondicionamento” e que tal como apontou, mas foi ignorado pela fiscalização “para fins de comparação de preços que resultou no presente auto de infração foram utilizados preços de produtos que, considerado o seu acondicionamento e/ou unidades por caixa, não correspondem àqueles importados pelo autuado. Logo, a condição exigida para fins da aludida comparação não foi, por óbvio, preenchida pela d. fiscalização nos autuações combatidas” .

No mérito, o impugnante argui, em síntese, que:

a comparação entre os valores foi efetuada sem os ajustes de quantidades e de níveis comerciais diferentes, determinados pela regulamentação em vigor; não se pode comparar o preço de venda do exportador para seu distribuidor exclusivo no Brasil, com o preço de venda para exportação praticado pelo mesmo exportador para dois varejistas (supostamente as empresas Dufry e Top International), sem os devidos ajustes do nível comercial dessas operações e das substanciais diferenças nas quantidades.

apenas a diferença de volumes de caixas de uísques importados pelo distribuidor (Diageo) e pelos dois estabelecimentos importadores não vinculados, varejistas, é tão brutal, a ponto de, por si só, justificar a necessidade do ajuste de nível comercial; importou no período fiscalizado 1.525.336 (um milhão, quinhentas e vinte e cinco mil e trezentas e trinta e seis) caixas de uísque, enquanto que os dois importadores varejistas importaram em conjunto 43.750 (quarenta e três mil, setecentos e cinquenta) caixas.

A diferença é abismal. Ou seja, do total de 1.567.086 de caixas, cerca de 97,21% foi importado pelo autuado e 2,79% pelos importadores não vinculados; se extrai do que dispõe o último parágrafo do item 2 ao Artigo 1 do AVA que para que sejam realizados os necessários ajustes de nível comercial que tornem possível a comparação de valores de importações efetuadas no nível de distribuidor e no nível de varejista, devem ser consideradas as elevadas despesas a que se sujeita o distribuidor para comercialização dos produtos no País; a alegação da fiscalização no sentido de que a fixação de um preço unitário menor, ou seja de um valor de transação inferior, em decorrência de despesas incorridas pelo importador posteriormente ao desembaraço aduaneiro das mercadorias nas atividades de comercialização das mercadorias deve ser tomada como uma confissão no sentido de que a formação do preço efetivamente teria sido influenciada pela vinculação entre as partes é totalmente absurda e não pode e nem deve prevalecer pelo único e simples motivo que tais despesas seriam incorridas da mesma forma, quer seja o distribuidor vinculado ao autuado ou não; realizados os necessários ajustes de nível comercial que tornem possível a comparação de valores de importações efetuadas no nível de distribuidor e no nível de varejista, devem ser consideradas as elevadas despesas a que se sujeita o distribuidor para comercialização dos produtos no País; a alegação da fiscalização no sentido de que a fixação de um preço unitário menor, ou seja de um valor de transação inferior, em decorrência de despesas incorridas pelo importador

posteriormente ao desembaraço aduaneiro das mercadorias nas atividades de comercialização das mercadorias deve ser tomada como uma confissão no sentido de que a formação do preço efetivamente teria sido influenciada pela vinculação entre as partes é totalmente absurda e não pode e nem deve prevalecer pelo único e simples motivo que tais despesas seriam incorridas da mesma forma, quer seja o distribuidor vinculado ao exportador, quer seja o distribuidor independente, não vinculado de qualquer forma ao exportador;

o Comentário 9.1, constante do Anexo à Instrução Normativa SRF nº 318/03 “examina o tratamento aplicável aos custos das atividades executadas no país de importação, no contexto do Artigo 1 e da sua Nota Interpretativa”;

- são exatamente essas despesas incorridas pelo distribuidor após a importação, que caracterizam a diferença de nível comercial que exige um ajuste no valor para que o preço de exportação para o distribuidor possa ser comparado com o preço de exportação para o nível comercial do varejista, que não incorre em tais despesas;

- exigir que a Diageo adote como valor aduaneiro o mesmo valor adotado nas exportações promovidas aos citados varejistas, além de não encontrar respaldo no AVA, inviabiliza a sua atividade do ponto de vista econômico e de todos os demais comerciantes atacadistas e varejistas que dela adquirem produtos no mercado interno;

- foram fornecidas todas as informações relacionadas com todo e qualquer pagamento efetuado a qualquer título ao exportador, que pudesse ser considerado direta ou indiretamente como parte de pagamento das exportações efetuadas, sem que se pudesse fazer qualquer reparo ao valor da transação nesse particular.

- O interessado ainda requer a realização de perícia técnica e protesta “pela posterior juntada de qualquer documento e/ou informação que venha a ser necessário à cabal elucidação dos fatos objeto da presente fiscalização”.

Diante do resultado contrário, ciente, tempestivamente, sobreveio o voluntário, onde se reprisa os argumentos tecidos na fase inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, relator.

Trata-se de Recurso de Ofício, atende o pressuposto de admissibilidade, visto que, o valor do crédito tributário ultrapassa o valor de alçada, impondo, assim, conhecer.

O debate travado nesses autos se refere aval oração das mercadorias importadas apoiadas tão-só no fato de vinculação entre o importador e a exportação, sem o lastro em prova robusta capaz de demonstrar a existência de influência da vinculação nos preços praticados de compra e venda das mercadorias importadas.

Em síntese, infere-se da leitura do Termo de Verificação Fiscal, tratar-se de acusação de acerto ou ajuste de preço (valor) das mercadorias exportadas/importadas, isto é, redução do valor real da transação, como se vê do trecho aqui transcrito:

“Esta assertiva, por si só, pode ser tomada como uma confissão de que realmente há a influência da vinculação, entre as partes em transação, na composição dos valores de venda das mercadorias exportadas/importadas em face da capacidade das partes em reduzir o valor da transação não devido aos descontos por quantidade, mas, sim, por causa das despesas que incidem sobre a mercadoria posteriormente ao desembaraço aduaneiro, inerentes à atividade comercial exercida. O fato da Diageo Brasil Ltda suportar expressivos gastos com publicidade, propaganda, custos e despesas relativos a logística, armazenagem, distribuição transporte, registros regulatórios permite às partes arbitrariamente compor um valor adequado aos ganhos econômicos planejados para a transação de comércio internacional. Recurso este que não se coaduna com as determinações do AVA na busca do real valor praticado em uma transação de comércio exterior condizente com as práticas do comércio internacional.”.

Após diversos termos de indagação do Fisco, respondidos pelo contribuinte, concluiu a existência de prática redução de preço, tomando como parâmetro outros importadores da “Diageo Brands B.V, o mesmo que exporta para a empresa Diageo Brasil Ltda., sem declinar o nome dos paradigmas, com isso elaborar planilha apontando desarmonia entre o preço pago pela Diageo Brasil e os hipotéticos importadores.

Nas planilhas elaboradas, aponta que as importações das pessoas não vinculadas são superiores aos praticados entre as duas empresas vinculadas. Mesmo de posse de documento fiscal de vendas dos produtos importados (Whisky Jonnie Walker) no mercado interno pela Diageo Brasil, documento que reputo capaz de nortear no sentido de dar condição de avaliar se o preço de venda no mercado interno distância substancialmente do valor pago na compra, considerando as despesas com impostos e publicidade.

Só o fato de deixar de declinar o nome das empresas importadoras sem vínculo com exportador, macula o lançamento, como se sabe é ato administrativo, assim sendo, deve obedecer aos ditames legais previsto no Decreto nº 70.235/72.

Outro ponto, não há um documento fiscal dos importadores sem vínculo com o exportador capaz de atestar a suspeita da fiscalização, deixando de trazer a baile prova, afirmativa passa ser considerada presunção, o que é inaceitável.

Como se sabe, o ônus de provar o vício alegado é sempre de quem alega, prevalecendo como regra geral a de que o ato jurídico celebrado entre exportador e importador encontra no campo da livre manifestação de vontade e, mais importante não se revela conduta contrária a legislação.

A leitura do relatório fiscal leva a concluir tratar-se de jogo de palavras, se a situação descrita existisse estaria diante de fraude na importação, não basta descrever sem

juntar amostra do que os fatos narrados aconteceram. É preciso, mas do que a descrição das supostas irregularidades, faz-se necessário a reunião documental a justificar os elementos demonstrados nas planilhas de apuração do suposto tributo devido, como é de correntia sabença, cabe a fiscalização e tal incumbência não pode ser transferida a pessoa da autuada.

Além do que, com razão o julgador de piso, quando constata falhas na aplicação do segundo método pela fiscalização:

*“Por seu turno, o autuante, por um lado, afirma em diversos trechos do seu relato que as importações tomadas como paradigma se processaram no mesmo nível comercial das que foram objeto de fiscalizações e, por outro, procura demonstrar por meio das figuras 12 a 22, que graficamente se assemelham e podem ser exemplificadas pela fig. 13, abaixo reproduzida, que **“mesmo considerando as quantidades de produtos em cada importação, a variação de preços entre os valores praticados entre as partes e os valores critério permanece não explicado qualquer elo de significância com nível comercial ou quantidade de mercadorias e mesmo com o fator tempo ou tempo aproximado”**:*

Deixou de observar as regras do AVA a ser aplicadas quando se trata de ajuste por diferenças de nível comercial e de quantidade, matéria tratada pelos artigos 2º e 3º do AVA, bem como, em Notas Interpretativas.

“O Artigo 2 e sua Nota assim estabelecem:

Artigo 2 1. (a) [...].

*(b) Na aplicação deste Artigo será utilizado, para estabelecer o valor aduaneiro, o valor de transação de mercadorias idênticas numa venda no mesmo nível comercial e substancialmente na mesma quantidade das mercadorias objeto de valoração. Inexistindo tal venda, será utilizado o valor de transação de mercadorias idênticas vendidas em um nível comercial diferente ou em quantidade diferente, **ajustado** para se levar em conta diferenças atribuíveis aos níveis comerciais e/ou às quantidades diferentes, desde que tais ajustes possam ser efetuados com base em evidência comprovada que claramente demonstre que os ajustes são razoáveis e exatos, quer conduzam a um aumento quer a uma diminuição no valor.*

[...].

Nota ao artigo 2 1. Na aplicação do artigo 2, a administração aduaneira se baseará, sempre que possível, numa venda de mercadorias idênticas efetuadas no mesmo nível comercial e substancialmente nas mesmas quantidades das mercadorias objeto de valoração. Inexistindo tal venda, recorrer-se-á a uma venda de mercadorias idênticas, efetuada de acordo com qualquer uma das três seguintes:

a) uma venda no mesmo nível comercial, mas em quantidades diferentes; b) uma venda em um nível comercial diferente, mas

substancialmente nas mesmas quantidades; ou c) uma venda em um nível comercial diferente e em quantidades diferentes.

2. Existindo uma venda de acordo com qualquer uma dessas três condições, serão feitos ajustes, conforme o caso, para:

a) somente fatores relativos à quantidade; b) somente fatores relativos ao nível comercial; ou c) fatores relativos ao nível comercial e à quantidade.

3. A expressão “e/ou” confere flexibilidade para utilizar as vendas e para fazer os ajustes necessários em qualquer uma das três condições descritas acima.

4. Para os fins do artigo 2, entende-se por valor de transação de mercadorias importadas idênticas, um valor aduaneiro ajustado conforme as determinações dos parágrafos 1 (b) e 2 deste artigo, e que já tenha sido aceito com base no artigo 1.”

Diante da inexistência de evidência capaz de justificar a mudança de método, tenho como inconsistente a constituição do crédito tributário pela ausência de comprovação da situação fática.

Sendo assim, nego provimento ao Recurso de ofício.

É como voto.

Domingos de Sá Filho -