



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.729132/2014-41
ACÓRDÃO	3004-000.117 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIA DE CHAVES GOLD LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

VALORAÇÃO ADUANEIRA. AFASTAMENTO DO PRIMEIRO MÉTODO. DÚVIDA REMANESCENTE APÓS ESCLARECIMENTOS ADICIONAIS SOLICITADOS. POSSIBILIDADE. ART. 17-AVA/GATT. DECISÃO CVA 6.1. ART.82-RA.

O art. 82 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 6.759/2009) labora exatamente no mesmo sentido da Decisão 6.1 do CVA, que remete ao Artigo 17 do AVA/GATT, permitindo o afastamento do primeiro método de valoração aduaneira se, após intimação para esclarecimentos adicionais em relação ao valor declarado, a Administração Aduaneira ainda tiver dúvidas razoáveis sobre a veracidade ou exatidão do valor declarado.

APLICAÇÃO DOS MÉTODOS SUBSEQUENTES. AVA-GATT. ORDEM SEQUENCIAL E SUCESSIVA.

Os métodos de valoração aduaneira são sequenciais e sucessivos, de modo que só se pode cogitar a aplicação do segundo, se descartado o primeiro, e só se pode cogitar a aplicação do terceiro, se afastados o primeiro e o segundo, nessa ordem.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de **autos de infração** (fls. 2 a 144) lavrados para exigência de crédito tributário constituído no montante de R\$ 601.517,81, a título de **imposto de importação, Contribuição para o PIS/Pasep-importação e Cofins-importação**, além de juros de multa de ofício (no patamar de 75%) e multa de 1% do valor aduaneiro (por omissão / prestação de informação inexata ou incompleta), em relação a diversas declarações de importação (relacionadas às fls. 5 a 24).

Em **descrição dos fatos / relatório fiscal** (fls. 25 a 59), a fiscalização narra que: (a) foram verificadas inconsistências no valor aduaneiro de produtos abarcados por importações registradas entre 01/2010 e 08/2012, em desrespeito ao Acordo Sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral Sobre Tarifas e Comércio (AVA-GATT 1994); (b) como houve motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de declarações de valor, e as explicações, documentos ou provas complementares apresentados pelo importador, para justificar o valor declarado, não foram suficientes para esclarecer a dúvida existente, afastou-se o 1º método de valoração aduaneira e, após afastamento também do 2º método, adotou-se o 3º (valor de transação de mercadorias similares), acarretando aumento da base de cálculo dos tributos incidentes; e (c) na ausência de prova de subfaturamento, o lançamento aplicou o art. 17 do AVA, nos termos do art. 82 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), da Decisão 6.1 do Comitê de Valoração Aduaneira e do Estudo de Caso 13.1, traduzido na Instrução Normativa RFB nº 318/2003.

Como motivos para a suspeita de incorreção no valor, narra a fiscalização que: (a) havia importações de chaves com origem chinesa, classificadas na NCM 8301.70.00, com preços sistematicamente declarados abaixo ou irrazoavelmente próximos do custo da matéria-prima empregada nos produtos, tomando-se por base cotações internacionais das *commodities* e o preço de importação somente da matéria-prima no Brasil; (b) havia histórico de suposto envolvimento de um atual sócio e um ex-sócio da empresa em ilícitos apurados na operação da Polícia Federal denominada “KASPAR II”, envolvendo remessa ilegal de divisas ao exterior, contrabando, descaminho e falsidade ideológica, todos crimes que potencialmente se prestam para a prática de subvaloração ou subfaturamento, e levantam suspeita quanto a documentos e declarações produzidos pela empresa no curso da fiscalização; (c) havia histórico de retificações de Declarações de Importação (DI) em zona primária com os mesmos produtos, sem manifestação de inconformidade por parte da empresa, reconhecendo a inexatidão dos preços declarados naquelas ocasiões, e redundando em mais de R\$ 322.000,00 em multas e diferenças de tributos recolhidos; (d) comparando-se importações do mesmo tipo de mercadoria por outras empresas concorrentes,

evidencia-se que o importador e empresas relacionadas direta ou indiretamente com ele apresentam preços suspeitos; (e) em respostas a intimações, houve inconsistências no que se refere a custos de produção de determinado modelo de chave, em informações sobre o preço em dólares por quilograma, e no que se refere a utilização de material reciclável nas chaves.

Como resultado, foi desconsiderado o 1º método de valoração aduaneira (“valor de transação”) para todos os itens de adição abarcando chaves classificadas na NCM 8301.7000, de origem chinesa, com preço unitário abaixo ou igual a US\$ 0,04, em DI registradas pela GOLD (estabelecimento 62.840.657/0001-14) no período de janeiro de 2010 a agosto de 2012. A base legal para tal desconsideração foi: AVA art. 17; Decreto 6.759/09 art. 82; Anexo da IN 318/03 Decisão 6.1 e Estudo de Caso 13.1 - dúvida fundamentada quanto ao valor, não esclarecida pelo importador. Exclusivamente no caso do item de adição 10/22476434001.01, com registro em 16/12/2010, a desclassificação se deu pela ausência de cobertura cambial, ou seja, a impossibilidade de aplicação do 1º método pela inexistência de valor de transação. As razões para afastamento do 2º método (“valor de mercadorias idênticas”) são qualitativas e quantitativas, havendo problemas de descrição e importações em volumes distintos por outras empresas que inviabilizam a comparação, como justificado às fls. 44 a 48. As mercadorias foram, então, valoradas pelo 3º método (“valor de mercadorias similares”), indicando-se planilha que possibilitou a comparação (fl. 50) e os procedimentos de aplicação (fls. 51 a 56).

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou **impugnação** (fls. 6002 a 6046), em 23/01/2015, alegando, em síntese, que: (a) o art. 82 do Regulamento Aduaneiro não tem base legal, com redação distinta do art. 17 do AVA; (b) a decisão 6.1 e o estudo de caso 13.1 não foram internalizados pelo devido processo legislativo; -(c) o estudo de caso 13.1 trata de caso diferente; (d) o preço considerado não comprovado não é causa suficiente para afastar o valor da transação; (e) o AVA/GATT 1994 prevê que não pode a autoridade fiscal utilizar-se de mera presunção para fundamentar a desconsideração do método de valoração aduaneira; (f) atendeu aos questionamentos da autoridade; (g) não poderia o fiscal ter realizado média comparativa entre as chaves por não se tratarem de mesmos produtos; (h) em momento algum a fiscalização verifica que há fraude nas operações da impugnante; (i) o critério de admissão de prova é a subjetividade do fiscal; (j) deveria haver análise por itens das mercadorias por profissional especializado; (k) a fiscalização não seguiu os preceitos do AVA e do Regulamento Aduaneiro, afrontando diversos princípios; (l) o segundo método de valoração também foi indevidamente desconsiderado em razão de a fiscalização afirmar que não eram precisas as informações da impugnante; (m) houve aplicação incorreta do terceiro método de valoração aduaneira; (m1) por não serem chaves iguais justificam-se preços diferentes, conforme art. 15 do AVA; (m2) porque os metais e polímeros utilizados nas confecções variam de acordo com o modelo, qualidade e finalidade do produto, não sendo similares ou idênticos, e não tem as mesmas funções pois uma chave que abre um cadeado, não abrirá uma porta de automóvel; (m3) porque as mercadorias não são permutáveis comercialmente, pois não são confeccionadas para as mesmas finalidades; (m4) pois a análise que a fiscalização faz no que tange à valores x preço não merece prosperar, uma vez que para referida análise seria necessário que a fiscalização fizesse tal comparação considerando cada modelo de

chave; (m5) porque as operações iguais ou inferiores a US\$ 0,04 aconteceram apenas para modelos de chaves não periciadas, no período considerada para esta fiscalização; (m6) porque no período em análise não há operações com preços de chave equivalentes às periciadas de latão abaixo de US\$ 0,044/unidade, e os preços ficaram restritos a 2 casas decimais, quando o correto seriam 3 casas decimais; (m7) porque as chaves abaixo da quantia de US\$ 0,04 equivalem a 1,06% das chaves importadas pela empresa; e (m8) não seria razoável a empresa cometer qualquer procedimento irregular para apenas 1% das suas compras; (m8) porque não há prática irregular das importações da china, e o laudo de composição química e de custeio dos metais apresentado pelo perito designado pela RFB estava incorreto; (m9) porque o produto é produzido com material reciclado não com material puro/virgem; (m10) porque o governo chinês oferece 9% de *tax refund* como incentivo aos exportadores; (m11) porque o *overhead* do exportador é de 37% (em valores atuais); (m12) porque o laudo apresentado pelo perito designado pela RFB para indicar composição e o custo dos materiais mostrou-se totalmente errado, haja vista o uso de premissas absolutamente incorretas; e (m13) há presença de outros metais misturados à liga de latão e isto indica que o produto é reciclado, como afirmado pelo próprio fabricante e aceito pela fiscalização, não restando outra alternativa que não a de utilizar os custos de material reciclado para cálculo do valor da sucata; (n) a LME é apenas uma referência para compra de metais, sendo que os fabricantes conseguem descontos; (o) o importador não é uma laminadora que compra sucata e transforma em latão reciclado, mas sim um fabricante de chaves, não tendo controle sobre os custos de processamento de sucata, mas sabendo, com certeza, que trabalhar com sucata é muito mais barato que trabalhar com matéria-prima pura, pois a compra de produto reciclado é sempre mais barato que material virgem, seja aqui no mercado brasileiro ou no mercado chinês; (p) deve ser utilizado o custo do latão reciclado e não os valores de referência LME para custo da matéria-prima; (q) nas 26 chaves periciadas, apenas duas apresentam margens negativas, mas nenhuma apresentou valor abaixo de US\$ 0,04; (r) o contrato entre exportador e Gold é por valor unitário médio por tipo de chave, não havendo como fazer análise pelo total; (s) as chaves de ZAMACK (como a GANS 0873) devem ser tratadas de forma independente; (t) as chaves tipo arquivo possuem valores entre US\$ 0,02 e US\$ 0,032, mas ainda assim o valor por quilo é de US\$ 6,00, na média; (u) refuta-se a tese da fiscalização sobre comportamento pregresso dos sócios, observando-se que não há julgamento que os aponte como culpados; (v) retificou Declarações de Importação em Santos em duas ocasiões em 2013/2014, mas isso, como explicado na resposta a intimação, e desconsiderado pela fiscalização, que não se dignou a discutir os argumentos apresentados, ficando os contêineres parados por 3 meses; (w) é a maior *player* do mercado no que tange à importação de chaves, pelo que qualquer alusão ao suposto preço, tomando por base os preços praticados pelos concorrentes, não merece prosperar; e (x) não concorda com a forma como se identificou um piso considerando material não reciclado, o que por si só é um erro brutal e significativo, que por sinal, está abaixo dos preços praticados pela Gold, pelo que pleiteia a improcedência dos autos de infração.

No **julgamento administrativo de primeira instância**, a DRJ, em 08/11/2021 (fls. 6072 a 6086), decidiu unanimemente pela improcedência da impugnação, sob os seguintes

fundamentos: (a) é legítima a decisão fundamentada da autoridade fiscal que rejeita o valor de transação declarado pelo importador que, apesar de devidamente intimado, não esclarece as circunstâncias pelas quais o preço de venda das mercadorias importadas encontra-se abaixo do custo de produção; e (b) a aplicação do terceiro método de valoração subsiste em face da comprovação da procedência dos valores arbitrados, observados os requisitos previstos pelo Acordo de Valoração Aduaneira.

Solicitada cópia integral do processo pelo sujeito passivo (fl. 6090), ocorreu o fornecimento em 19/11/2021 (fl. 6096), sendo interposto **recurso voluntário** em 17/12/2021 (fls. 6137 a 6185), basicamente com as seguintes alegações: (a) o acórdão da DRJ é nulo, por violação ao princípio da motivação e fundamentação, por ter o acórdão copiado trechos do auto de infração (fls. 49/50), e não enfrentado o mérito do contencioso, analisando o material de defesa apresentado; (b) os documentos apresentados durante a fiscalização são verdadeiros, e a empresa atendeu a todas as intimações; (c) todo processo está embasado no preço da matéria prima, entretanto, no caso em comento, não estamos discutindo matéria-prima, e sim as chaves propriamente ditas, para as quais a Recorrente possui uma negociação específica e diferenciada junto ao Exportador, de forma que o preço unitário das chaves é o efetivamente praticado, devendo ser mantido o primeiro método de valoração, que não pode ser desconsiderado por mera suspeita, ou por considerar ser vil o preço praticado; (d) o art. 17 do AVA tem redação distinta do art. 82 do Regulamento Aduaneiro, que não possui fundamento legal; (e) a Decisão 6.1 e o Estudo de Caso 13.1 não foram “internalizados” no Brasil; (f) o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas não poderia ser motivo para sua rejeição para fins do art. 1º AVA-GATT 1994, sem prejuízo, no entanto do estabelecido no art. 17 do mesmo acordo; (g) não poderia o fiscal ter realizado média comparativa entre as chaves, pois não se tratam dos “mesmos produtos”; (h) não existe base legal para o procedimento adotado pela Fiscalização; ou é demonstrada cabalmente a fraude, sonegação ou conluio, ou não existe fundamento para desclassificação do 1º método de valoração aduaneira; (i) houve indevida desconsideração do segundo método de valoração aduaneira, sendo ignorado o contrato apresentado, onde foram avençados todos os termos da negociação realizada, com estipulação de quantia de chaves e preço negociado; (j) houve incorreta aplicação do terceiro método de valoração aduaneira, sendo racional e lógica a afirmação de que produtos diferentes têm preços diferentes (e as chaves são diferentes em quantidade, qualidade e finalidade); (k) as chaves em debate não são similares, pois (k1) os metais e polímeros utilizados nas confecções variam de acordo com o modelo, qualidade e finalidade do produto, não sendo similares ou idênticos; (k2) não tem as mesmas funções: uma chave que abre um cadeado, não abrirá uma porta de automóvel; e (k3) não são permutáveis comercialmente, pois não são confeccionadas para as mesmas finalidades; (l) a autoridade baseia-se em presunções para determinar a similaridade das mercadorias; (m) a análise que a Fiscalização faz no que tange à valores x preço, mesma não merece prosperar, uma vez que para referida análise seria necessário que a Fiscalização fizesse tal comparação considerando cada modelo de chave; (n) as conclusões do laudo do perito indicado pela RFB para indicar composição e custo dos materiais são equivocadas (e foram contraditadas

por assistente técnico da parte, *v.g.*, no que se refere ao valor da sucata); (o) as operações iguais ou inferiores a US\$ 0,04 aconteceram apenas para modelos de chaves não periciadas no período considerado pela fiscalização, e no período constante do Auto de Infração não há operações com chaves de latão com preço inferior de US\$ 0,044/unidade; (p) ao adotar duas casas decimais, e não três, a fiscalização alterou o resultado do valor final das chaves; (q) é ínfima, em termos proporcionais às importações totais de chaves pela recorrente, a importação das chaves que deram causa ao presente Auto de Infração de Valoração; (r) mesmo ciente de que as chaves são feitas com material reciclado, isso não foi tomado em conta no cálculo dos custos do produto; (s) a LME é apenas uma referência para compra de metais, uma referência para as negociações; (t) deve ser utilizado o custo de latão reciclado e não valores referência da LME para efeito de custeio de matéria-prima; (u) o exportador recebe 9% (nove por cento) do valor exportado como incentivo, ou seja, do valor da Declaração da Alfândega Chinesa (documento oficial já apresentado); (v) o VAT NÃO deve ser adicionado no valor da exportação como afirma o Sr. Fiscal e a matéria-prima deve ter seu custo deduzido do VAT (que já vem destacado na Nota fiscal) pois é crédito para o produtor e como não incide na exportação; (w) a recorrente tem porte significativamente maior que seus concorrentes e isso permite que consiga negociar muito melhor com seus fornecedores, prejudicando as comparações; e (x) o Contrato entre exportador e Gold é feito por um valor médio unitário por tipo de chave (citando exemplos), ou seja, não é por peso, tendo cada tipo de chave tem um peso ou material diferente.

Em 20/12/2021 foi publicado novo acórdão pela DRJ (fls. 6186 a 6200), aparentemente sem alterações substanciais em relação ao anterior, com ciência ao recorrente em 14/01/2022 (fl. 6240), não havendo registro de interposição de recurso, lavrando-se descacho de revelia em 18/02/2022 (fl. 6241).

Em 19/05/2022 (fls. 6243 a 6245), o sujeito passivo noticia que o acórdão substituído em nada alterou o anterior, devendo ser considerada a peça recursal já interposta tempestivamente.

A tempestividade é atestada pela unidade preparadora à fl. 6247, em 26/05/2022.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria, em 22/05/2025.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rosaldo Trevisan**, Relator

Do conhecimento

O recurso voluntário interposto é tempestivo, como atesta a unidade preparadora. Não se detectou alteração significativa entre o acórdão inicialmente veiculado pela DRJ e o

segundo acórdão, que provavelmente foi emitido tendo em conta erro de cadastro no SIEF (conforme sugere o despacho de fl. 6119).

Preliminarmente, cabe destacar que não há defesa específica em relação à multa de 1% do valor aduaneiro (por omissão / prestação de informação inexata ou incompleta) para as declarações de importação relacionadas às fls. 8 a 12, operando-se preclusão consumativa em relação ao tema.

Remanesce em debate, assim, a valoração aduaneira, com afastamento do primeiro e do segundo métodos, pela fiscalização, e com a utilização do terceiro método de valoração aduaneira.

Ainda em caráter preliminar, não se verifica, especificamente, em qualquer dos acórdãos da DRJ, violação a princípios, ou carência de fundamentação ou motivação. A DRJ enfrenta, sim, o mérito do contencioso, não devendo ser confundido o rechaço ou a oposição à tese argumentativa de defesa como a mera desconsideração de argumento recursal relevante. A utilização de excertos do lançamento na fundamentação da decisão, como expressão de concordância, não encontra óbice no processo administrativo.

No que se refere à fundamentação normativa, há que se esclarecer que o lançamento fiscal literalmente afirma (fl. 26):

“Especificamente, nos casos objeto da presente autuação, na ausência de outros elementos que permitissem caracterizar com razoável grau de certeza, ainda que por meio de provas indiretas, a prática de subfaturamento (ação dolosa, em regra associada à falsidade, no mínimo ideológica, de fatura comercial necessária ao desembaraço), aplicou-se o art. 17 do AVA pela suspeita fundamentada quanto ao preço declarado e ausência de explicações convincentes por parte da GOLD, nos exatos termos previstos no Decreto 6.759/09, art. 82, e Decisão 6.1 e Estudo de Caso 13.1 constantes do Anexo da IN 318/03.” (grifo nosso)

Assim, não se está aqui a tratar de fraude, simulação ou outra conduta dolosa por parte do importador, nem de hipóteses de arbitramento de preço previstas na legislação nacional, mas de simples aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), mais especificamente de seu Artigo 17:

“Nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento dos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem de veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira.” (grifo nosso)

Com essa mensagem, o AVA permite que os membros se certifiquem, pelos meios previstos em sua legislação nacional, de que as informações e os documentos apresentados para fins de valoração aduaneira são verdadeiros e exatos. Cada membro, nesse mister, prevê mecanismos como intimações e diligências para que as aduanas possam trabalhar a partir de bases que podem permitir a correta valoração das mercadorias, com elementos verdadeiros (que

espelhem efetivamente a transação) e exatos (completos e suficientemente detalhados, de modo a permitir a verificação do valor aduaneiro).

No Brasil, o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), com base em tal disposição de tratado internacional de estatura reconhecidamente legal, visto que aprovado e promulgado em rito solene delineado pelo STF (v.g., na ADI 1.480/DF), estabeleceu, em seu art. 82:

“Art. 82. A autoridade aduaneira poderá decidir, com base em parecer fundamentado, pela impossibilidade da aplicação do método do valor de transação quando (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 17, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994):

I - houver motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor; e

II - as explicações, documentos ou provas complementares apresentados pelo importador, para justificar o valor declarado, não forem suficientes para esclarecer a dúvida existente. (...)” (grifo nosso)

Assim, não se vê carência de fundamentação legal na disposição regulamentar, que é nitidamente calcada na potestade aduaneira prevista no art. 17 do AVA, de certificar-se da veracidade e da exatidão das informações prestadas, e, diante da impossibilidade de fazê-lo, demandar explicações, que se não forem satisfatórias, continuam a impossibilitar a formação de convicção necessária à valoração aduaneira.

A Decisão 6.1 do Comitê de Valoração Aduaneira (CVA), que remete igualmente ao citado Artigo 17 do AVA, e, no Brasil, está publicada na Instrução Normativa SRF nº 318/2003, e, portanto, incorporada ao ordenamento jurídico brasileiro, estabelece:

“Quando tiver sido apresentada uma declaração e a Administração Aduaneira tiver motivo para duvidar da veracidade ou exatidão das informações ou dos documentos apresentados para justificar essa declaração, a Administração Aduaneira poderá solicitar ao importador o fornecimento de uma explicação adicional, bem assim documentos ou outras provas, de que o valor declarado representa o montante efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, ajustado em conformidade com as disposições do Artigo 8. Se, após o recebimento de informação adicional, ou na falta de resposta, a Administração Aduaneira ainda tiver dúvidas razoáveis sobre a veracidade ou exatidão do valor declarado, poderá decidir, tendo em conta as disposições do Artigo 11, que o valor aduaneiro das mercadorias importadas não pode ser determinado com base nas disposições do Artigo 1. Antes de tomar uma decisão definitiva, a Administração Aduaneira comunicará ao importador, por escrito, quando solicitado, suas razões para duvidar da veracidade ou exatidão das informações ou dos documentos apresentados e lhe dará oportunidade razoável para responder. Quando for tomada uma decisão definitiva, a Administração

Aduaneira comunicará ao importador, por escrito, os motivos que a embasaram.”
(grifo nosso)

Repare-se que o art. 82 do Regulamento Aduaneiro labora exatamente no mesmo sentido da Decisão 6.1 do CVA. Portanto, improcedentes as afirmações de defesa no sentido de que os dispositivos normativos citados não amparam as medidas tomadas pela fiscalização no caso em análise. Foi exatamente em atendimento a tais dispositivos, que, diga-se, são universais, a realização do procedimento fiscal.

A nosso ver, a menção ao Estudo de Caso 13.1, sensivelmente diferente do caso concreto em análise, presta-se apenas a ilustrar como se aplica Decisão 6.1 do CVA (procedimentos de aplicação), e não a fundamentar especificamente o lançamento.

Ao afirmar que “não existe base legal para o procedimento adotado pela Fiscalização; ou é demonstrada cabalmente a fraude, sonegação ou conluio, ou não existe fundamento para desclassificação do 1º método de valoração aduaneira”, o recorrente demonstra desconhecimento das regras internacionais de valoração aduaneira, previstas no AVA, imaginando que apenas a fraude poderia afastar o primeiro método, quando no próprio acordo, e nos instrumentos complementares que regulam sua aplicação, são relacionadas diversas hipótese de afastamento do valor de transação em que sequer se cogita fraude ou dolo.

A adoção dos procedimentos do Art. 17 do AVA, à luz do disposto na Decisão 6.1 do CVA e do art. 82 do Regulamento Aduaneiro brasileiro, que sintetiza as disposições de ambos, estabelece uma sequência lógica de atos, que foi seguida pela fiscalização.

Com base em indícios apontados no relatório fiscal, apontados às fls. 25/26, o importador foi intimado a prestar esclarecimentos. Nesse momento, estava a fiscalização a solicitar ao importador o fornecimento de uma explicação adicional, de modo a dirimir sua dúvida. Pois apenas após esse procedimento, e permanecendo a dúvida, poderia ser afastado o primeiro método de valoração.

Assim, é correta a afirmação de defesa de que “o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas não poderia ser motivo para sua rejeição para fins do art. 1º AVA-GATT 1994, sem prejuízo, no entanto do estabelecido no art. 17 do mesmo acordo”. De fato, o que ocasionou o afastamento do primeiro método não foi “o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado”. Esse foi apenas um dos pontos de partida para intimar o importador a prestar esclarecimentos adicionais, na forma explicitamente constante dos fundamentos normativos citados, como o art. 17 do AVA.

Apenas após respostas insuficientes a intimações (como as efetuadas no presente processo, de n. 497/2014, e 719/2014), poderia a fiscalização afastar, justificadamente, o primeiro método de valoração aduaneira.

Na primeira intimação, n. 497/2014 (fls. 155 a 159), a fiscalização tece comentários sobre o processo de fabricação de chaves, informando que o custo da matéria-prima empregada na fabricação e chaves é diretamente proporcional ao custo do latão, que é uma liga metálica com cotação em bolsa (*London Metal Exchange* - LME), e, partir de tal cotação, e da composição-base

das chaves, conclui que a empresa vem importando os produtos finais a preços por quilograma inferiores aos valores dos custos da matéria-prima, o que gera dúvida sobre o valor declarado, demandando esclarecimentos. Em resposta, depois complementada, a empresa apresenta contrato com o fornecedor chinês, notas de compra de latão pelo fornecedor chinês, documento que atesta a existência de *tax refund* na China, e declaração do processo produtivo, disponibilizando diversos tipos de chaves (fl. 530) para perícia,

O laudo técnico pericial (fls. 2406 a 2487), referente a 26 modelos de chaves, indicou a qualificação individualizada, a composição, e as cotações das matérias-primas em bolsa. O sujeito passivo anexou laudo de assistente técnico da empresa, às fls. 2575 a 2632, que aponta deficiências em relação ao laudo da RFB, mas não contribui para a efetiva identificação dos valores das mercadorias.

Na segunda intimação, n. 719/2014 (fls. 2492 a 2510), esclarece-se que foram apontados diversos exemplos em que o preço declarado sequer supera o custo na matéria-prima, apontando que remanesce a dúvida, e que os cálculos (em planilhas anexadas) indicam suspeição em relação ao preço declarado, não esclarecida nas respostas, e que o preço médio das chaves indicado em laudo (US\$ 0,0568) é superior a grande parte das importações da empresa, ainda que considerado o *tax refund* (que não é simples benefício, mas devolução de valores pagos) e a eventual aplicação de polímero. São ainda apontadas inconsistências em relação a determinadas chaves, e a comparação com outras empresa que importam da China (fl. 2505). Informa-se, por fim, que os esclarecimentos prestados foram insuficientes para afastar a dúvida, demandando-se esclarecimentos adicionais.

Em resposta (fls. 2516 a 2563), informa-se um preço para a sucata mista de latão e cobre (US\$ 3,56 por Kg - ou US\$ 3,738 com margem, em vez dos US\$ 5.079 indicados pelo Fisco), e que o incremento (*overhead*) máximo seria de 37 % (em oposição aos 50% projetados pela fiscalização), e que após *tax refund* e VAT, não haveria importações abaixo do custo.

Para a fiscalização, essa segunda resposta manteve “a suspeita inicial quanto às operações com preço unitário declarado abaixo ou igual a US\$ 0,04, porém foram excluídos deste escopo os valores iguais ou superiores a US\$ 0,05” (fl. 38). Persistindo a dúvida fundamentada, foi desconsiderado o primeiro método de valoração aduaneira (fl. 44):

“Foi desconsiderado o 1º método de valoração aduaneira para todos os **itens de adição abarcando chaves classificadas na NCM 8301.7000, de origem chinesa, com preço unitário abaixo ou igual a US\$ 0,04**, em DI registradas pela GOLD (estabelecimento 62.840.657/0001-14) no período de janeiro de 2010 a agosto de 2012. A base legal para tal desconsideração foi: AVA art. 17; Decreto 6.759/09 art. 82; Anexo da IN 318/03 Decisão 6.1 e Estudo de Caso 13.1 - **dúvida fundamentada quanto ao valor, não esclarecida pelo importador**. Exclusivamente no caso do item de adição 1022476434001.01, com registro em 16/12/2010, a desclassificação se deu pela ausência de cobertura cambial, ou

seja, a impossibilidade de aplicação do 1º método pela inexistência de valor de transação.” (*grifo nosso*)

Aparentemente, não há recurso em relação ao afastamento do 1º método para a motivação “ausência de cobertura cambial” (matéria igualmente preclusa), focando o recurso no afastamento com base nas normas aqui já analisadas de início.

Assim, legítimo o afastamento do primeiro método, que não se deu “por presunção”, por “mera suspeita”, ou por simples “falta de atendimento a intimações”, mas, efetivamente, porque mesmo após as respostas, ainda persistiu dúvida consistente sobre o valor declarado, aliada tal circunstâncias às inconsistências previamente detectadas.

Apesar de existirem respostas às intimações, a falta de colaboração do importador para a efetiva determinação exata dos preços é incompatível com as alegações de que “não poderia o fiscal ter realizado média comparativa entre as chaves, pois não se tratam dos mesmos produtos”, ou de que “todo processo está embasado no preço da matéria prima”, quando as próprias respostas a intimações dão conta da imprecisão na justificativa do preço por tipo específico de chave, ou debatem matérias-primas, sem estabelecer dados específicos e objetivos a respeito dos preços. Ao que tudo aponta, no presente processo, o próprio importador reluta em informar de forma objetiva dados que deveriam ser detalhados em seu processo de formação individualizada de preços por produto.

Afastado legitimamente o primeiro método, a fiscalização obrigatoriamente deve seguir o segundo, pesquisando mercadorias idênticas, importadas do mesmo país fornecedor. E foi o que fez a fiscalização, que encontrou óbices quantitativos e qualitativos, aclarados às fls. 45 a 48 do relatório fiscal, mormente ocasionados pela descrição incompleta efetuada pelo próprio importador, dificultando a identificação precisa de mercadorias, ou pelo volume transacionado, que afeta a base de comparação.

Os métodos de valoração aduaneira são sequenciais e sucessivos, de modo que só se pode cogitar a aplicação do segundo, se descartado o primeiro, e só se pode cogitar a aplicação do terceiro, se afastados o primeiro e o segundo, nessa ordem. Recorde-se que esses afastamentos não decorrem de recusa em considerar, ou de escolha em ignorar o contrato apresentado, mas de dúvidas consistentes que remanescem mesmo após a apresentação do contrato e de esclarecimentos adicionais, que pouco ajudaram na determinação objetiva e individualizada do valor aduaneiro.

Assim, diante da impossibilidade de aplicação do segundo método, devidamente aclarando as declarações de importação que serviram de comparação, mantendo o sigilo dos nomes dos importadores, passou o fisco a aplicar o terceiro método de valoração aduaneira, prescrutando operações com mercadorias similares.

A fiscalização, em respeito ao AVA/GATT narra quais são os requisitos para a aplicação de tal método (fls. 49/50):

“1) Com características e composição material semelhantes(metais e polímeros);

- 2) Com mesmas funções (abrir e fechar portas ou cadeados);
- 3) Permutáveis comercialmente, com mesma qualidade e reputação comercial (pois são todas chaves do mesmo exportador estrangeiro – JINHUA RIVER2SEA);
- 4) Sem marca comercial a diferenciar seu preço (pois mesmo no caso das chaves com marca de times de futebol, o valor unitário declarado pela GOLD foi o mesmo de outros modelos sem tal característica); e
- 5) Produzidas no mesmo país (China)

Cada uma dessas afirmações é pormenorizada, e nem todos os itens são considerados similares (sendo alguns marcados como “Excluído da base”, por não serem similares), sendo a base de comparação as importações da própria empresa GOLD tendo-se em vista o fator “quantidade” (não havendo importadores concorrentes com o mesmo volume da empresa).

Assim, o comportamento entendido pela recorrente como violador de princípios, de reproduzir detalhes do relatório fiscal que apontam objetivamente para o atendimento de cada um desses requisitos, opera, em verdade, em sentido oposto, de robustecer a formação de convicção pelo respeito às regras de valoração aduaneira, por parte da autoridade fiscal.

Não é incorreta a informação de que “produtos diferentes têm preços diferentes (e as chaves são diferentes em quantidade, qualidade e finalidade)”, mas é incorreta a informação de defesa de que o fisco os teria tratado de forma igual, como se percebe na visualização da planilha “83017000” do arquivo “Base para reavaliação - chaves chinesas”.

O fisco não mescla chaves de automóvel com chaves de cadeado, como parece imaginar a defesa, mas compara itens similares (observados os requisitos de similaridade estabelecidos no AVA/GATT), comercializados pela própria empresa, em período semelhante, e que foram valorados pelo primeiro método.

Aliás, ao usar mercadorias similares às importadas pela própria recorrente, passa a ser pouco significativa a informação do porte da empresa, maior que seus concorrentes, permitindo negociações mais favoráveis.

Ao questionar a aplicação do terceiro método, deveria o recorrente indicar precisamente quais modelos de chaves desiguais estaria o fisco “igualando indevidamente” sob o manto da similaridade, descrevendo suas características e elementos distintivos, e como isso afetaria o preço, mas isso não se vê nem em sede recursal nem, durante o procedimento de fiscalização, em que a formação de preços não se revela objetiva e cristalina, havendo constante dificuldade (e até relutância) do contribuinte na identificação da formação individualizada de preços.

A demanda de comparação de cada modelo de chave, item por item, código por código, não parece ser afeta ao terceiro método (que trata de mercadorias similares), mas ao segundo (que se refere a mercadoria idênticas).

Nas contraposições de laudos técnicos, um deles elaborado por perícia oficial credenciada pela RFB, e outro por assistente técnico da parte, não há dúvidas de que prevalece o laudo oficial. Ainda assim, forma tomadas em conta pela fiscalização considerações do assistente técnico e da resposta à segunda intimação, mitigando em parte os valores que seriam originalmente lançados. As observações de defesa sobre o *tax refund* e o VAT foram igualmente tomadas em conta, sem desconsiderar a forma expressa na legislação para seu cálculo.

Há várias alegações que mereceriam maior detalhamento por parte da defesa, para possibilitar o convencimento deste julgador, não tendo o contribuinte se desincumbido a contento de seu ônus probatório em relação a elas. Como exemplo, cito a questão referente à adoção de duas ou três casas decimais, para a qual uma demonstração mais específica, objetiva e pormenorizada teria possibilidade de ao menos indicar qual seria a efetiva diferença em debate. Ou a questão da utilização de material reciclado (sem detalhamento específico de percentual e modelos/tipos em que são aplicados), e do descrédito a cotações de *commodities* em bolsas internacionais como a de Londres.

Há ainda outras alegações, que, por serem irrelevantes, não afetam a consistência do lançamento, a exemplo da tese de que seria ínfima, em termos proporcionais às importações totais de chaves pela recorrente, a importação das chaves que deram causa ao Auto de Infração de Valoração, em análise. De fato, no presente processo, analisa-se somente a autuação aqui em debate.

Em síntese, o cenário aqui evidenciado, de afastamento do primeiro método, fundamentado no art. 82 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 6.759/2009), na Decisão 6.1 do CVA, e no Artigo 17 do AVA/GATT, seguido da tentativa frustrada de aplicação do segundo método (mormente derivada da ausência de comparáveis válidos e do baixo grau de detalhamento das mercadorias pelo importador), chegando-se ao terceiro método de valoração, dentro das regras internacionalmente estabelecidas para a valoração aduaneira, com base em mercadorias similares importadas do mesmo fornecedor pela própria empresa recorrente, permite verificar que não logrou a defesa afastar a higidez do lançamento.

Portanto, sendo improcedentes as razões recursais, deve ser mantido na íntegra o lançamento.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan