



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10907.720009/2011-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.618 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2024
Recorrente UMBRELLA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 15/05/2009

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. DIFERENÇAS DE TRIBUTOS E MULTAS. CABIMENTO.

Constatado por meio de elementos de prova que os preços praticados nas operações de importação eram superiores àqueles indicados nas declarações de importação, cabível a exigência das diferenças de tributos e das multas decorrentes.

SUBFATURAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. ARBITRAMENTO DO PREÇO. POSSIBILIDADE.

Comprovada a fraude mediante subfaturamento no preço do produto importado, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com o preço no mercado internacional, apurado de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade, se não disponível (i) preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar, ou (ii) preço no mercado internacional contado em bolsa de mercadoria ou em publicação especializada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS DE SONEGAÇÃO E FRAUDE FISCAIS. POSSIBILIDADE.

É cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, se provadas nos autos as condutas de sonegação ou fraude tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto parte do relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Da autuação

Cuida o presente processo de lançamentos no valor total de R\$ 1.366.773,19 (fls. 02), referentes aos autos de infração de fls. 03-25, lavrados em 04/04/2011, através dos quais a fiscalização, segundo declarado no Relatório Fiscal, constatou subfaturamento nas importações amparadas pelas DI's nºs 09/0604537-6, 09/0604737-9, 09/0605058-2 e 09/0605374-3.

Diante disso, foram formalizadas exigências relativas a multa por infração ao controle administrativo das importações, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001; assim como diferenças de Imposto sobre as Importações - II; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS; Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), vinculados à importação, todos esses tributos acrescidos da multa de ofício de 150% (art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007), assim como dos juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 26-42), parte integrante dos autos de infração acima referenciados, os lançamentos foram motivados pelo subfaturamento de importações de sombrinhas e guarda-chuvas, através das quatro DI's acima citadas, conforme detalhado às fls.26-42 e 65-96.

Estas mercadorias foram objeto de auto de infração com aplicação da pena de perdimento às mercadorias, formalizado no PAF nº 10907.001371/2009-03, por ter sido constatado o subfaturamento com enquadramento da infração no Decreto-Lei nº 37/1966, art. 105, VI, c/c Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, IV e §1º.

Por força de decisão judicial emitida com antecipação de tutela na Ação Ordinária nº 2009.34.00.030524-7, as mercadorias apreendidas foram entregues ao importador. Uma vez que ainda não tinha sido prolatada sentença com julgamento de mérito, foi lavrado o auto de infração com constituição de crédito tributário para fins de prevenção de decadência.

No tópico "DAS IRREGULARIDADES CONSTATADAS", a fiscalização aduz, no Relatório Fiscal, que, em relação à análise das matérias primas, de acordo com a descrição das mercadorias informada nas DI's, as mesmas constituem-se de diversos modelos de guarda-chuvas.

Durante a análise preliminar foi constatado que a razão entre o valor *Free On Board* (FOB) das mercadorias e o seu peso líquido resultou em valores entre US\$ 0,45/kg e US\$ 0,60/kg, patamar bem inferior ao valor médio por quilograma das matérias-primas de guarda-chuvas (resinas plásticas e metais).

Ainda em relação à "análise das matérias-primas", o autuante revela que, durante os trabalhos realizados por conta do procedimento especial de controle aduaneiro instaurado para fiscalizar outras declarações de importação, de n.ºs. 08/1788954-4, 08/1789108-5, 08/1789199-9, 08/1837050-0 e 08/1837051-8 (processo administrativo fiscal nº 10907.000016/2009-17), foi formulado o Pedido de Laudo Técnico nº 17/27 com a finalidade de possibilitar a perfeita identificação para efeitos fiscais, tendo sido apresentado o Laudo Técnico nº 20/2008-EST, sendo que as mercadorias objeto daquele procedimento especial de controle aduaneiro anterior são resumidas por nº de DI, exportador e descrição, conforme tabelas à fl. 27.

A fiscalização aduz que, pelas descrições citadas, as mercadorias sob análise (tabela de fls. 27-28) são similares àquelas mercadorias que foram objeto de laudo técnico, sendo que se pode notar também que mesmo faturas de diferentes exportadores amparam mercadorias descritas de forma idêntica.

O autuante afirma que, em termos de valor de mercadoria por quilograma, vê-se, com base na tabela de fl. 28, que, na média, os valores praticados nas DI anteriormente analisadas são equivalentes aos das DIs em comento.

Assim, segundo o autuante, tendo em vista que dois dos exportadores informados são os mesmos, que as mercadorias são descritas de forma semelhantes nas DI analisadas, que os valores médios por kg são equivalentes e o disposto no artigo 68 da Lei 10.833/2003, os resultados daquele laudo técnico e as conclusões obtidas serão estendidos às DI em comento. Em seguida, a fiscalização passa a relatar os resultados e as conclusões obtidas naquele procedimento fiscal.

Aduz que, de acordo com o laudo, as mercadorias eram compostas pelos seguintes elementos constitutivos: aço, poliéster (Polyester Staple Fibre - PSF), FRP/nylon, zinco, polietileno, polipropileno e PVC. A lista destes elementos encontra-se na Tabela III do Laudo Técnico e sua participação na composição das mercadorias encontram-se na Tabela resumo das Tabelas IV, V, VI e VII, também do Laudo Técnico.

Em resposta ao item 03 do Pedido de Laudo Técnico foram levantadas cotações internacionais para as matérias-primas identificadas, dispostas nas folhas 05 a 08 do Laudo Técnico. Para avaliar a pertinência dos valores utilizados no Laudo, a fiscalização afirma que buscou fontes de valores, levando em consideração que a emissão do conhecimento de transporte e das faturas data de setembro e outubro de 2008.

Em resumo, as cotações utilizadas no laudo técnico, em US\$/Kg, foram as seguintes, segundo a fiscalização: Aço - 0,98; Zinco - 1,94; FRP - 1,15; Poliéster - 0,95; Polietileno - 1,89; Polipropileno - 1,49; Nylon - 3,40; PVC - 1,83; Madeira - 2,01.

O autuante declara que, com base em tabela, apresentada à fl. 30, o engenheiro elaborou relatório de estimativa de custo das mercadorias com base unicamente nas matérias-primas. Na referida tabela são demonstrados, resumidamente, os valores alcançados, comparando-se com os valores informados nas declarações de importação.

A fiscalização aduz que, além da matéria-prima ainda existem outros custos tais como os administrativos, tributários, trabalhistas, transporte, energia elétrica, seguros etc. Entretanto, apesar destes custos não terem sido considerados nos cálculos,

percebe-se, segundo o autuante, que o subfaturamento praticado foi tão grande que somente o custo da matéria-prima já excede em muito o valor declarado.

No tópico "Da análise das cotações obtidas", a fiscalização afirma que, para aprofundar a análise do valor das mercadorias tendo em vista o subfaturamento, segundo ela, já demonstrado por meio do laudo técnico, buscou-se, durante as investigações realizadas que culminaram no PAF nº 10907.000442/2009-42, diversas cotações junto a exportadores chineses de guarda-chuvas:

Segundo o autuante, nota-se que existe uniformidade de preços nas cotações apresentadas, com a ressalva de a diferença de qualidade resultar em patamares distintos de preços, um em torno de US\$ 1,00 e outro em US\$ 2,00. Enquanto que, entre os guarda-chuvas submetidos a despacho pela Umbrella e objeto desta análise, foram encontrados os valores da tabela de fl. 32.

Para a fiscalização, da comparação da citada tabela com as cotações obtidas é possível observar que os valores declarados pela Umbrella são muito inferiores. Por exemplo, ao passo que os guarda-chuvas 23" x 8 foram declarados a US\$ 0,158 em média, as cotações obtidas apontam para valores mínimos em torno de US\$ 0,900.

Importante observar que a última proposta listada anteriormente é da empresa que consta como exportadora nas DI nº 09/0604537-6 e 09/0604737-9, Jin Jiang City East Universe I&E Trading Co., objeto deste relatório. Pelas faturas apresentadas pela UMBRELLA instruindo estas DI, o guarda-chuva tamanho 21" custaria US\$ 0,15 a unidade, e o de tamanho 29" custaria US\$ 0,17 a unidade. Comparando-se os valores apresentados pela UMBRELLA com modelos semelhantes cotados pela própria East Universe (US\$ 0,79 para modelo de 20,5" e US\$ 1,225 para modelo de 28"), vê-se que a cotação da exportadora é aproximadamente 7 vezes maior.

Há ainda, segundo a fiscalização, um trecho digno de nota no primeiro e-mail enviado pela East Universe, conforme o qual, baseado no mercado chinês, é muito difícil oferecer guarda-chuva com abertura automática por menos de \$0,80/unidade.

Isto posto, segundo o autuante, torna-se inconcebível que este mesmo fornecedor tenha oferecido guarda-chuva automático para a UMBRELLA por US\$ 0,16 a unidade, um valor 80% abaixo não só do seu limiar, mas do limiar do próprio mercado chinês, no entendimento do citado fornecedor.

A fiscalização aduz, então, que, considerando (a) que o valor declarado para os guarda-chuvas não cobre sequer uma ínfima parte do custo das matérias-primas para sua produção; (b) que as cotações obtidas apontam para valores muito maiores que os declarados; (c) que entre as cotações foi obtida proposta comercial do próprio exportador que figura em duas das DI da UMBRELLA com valores extremamente diferentes e superiores aos declarados, tem-se configurado o uso de documento falso no despacho e a prática de subfaturamento.

No tópico "Das Divergências entre as Faturas da East Universe", a fiscalização afirma que outra prova de que os documentos apresentados pela Umbrella não refletem a verdadeira transação comercial ocorrida, é que a fatura que instruiu a DI nº 09/0027277-0, registrada por outra empresa cujo nome será mantido em sigilo, se comparada com a fatura que instruiu a DI nº 09/0604537-6 registrada pela Umbrella, conforme imagens à fl. 34, revela importantes diferenças: a) o layout da fatura é completamente diferente; b) o carimbo apostado na fatura é completamente diferente; c) os padrões de numeração das faturas são diferentes; d) os preços na fatura da DI nº 09/0027277-0 são mais de 10 vezes superiores aos valores informados pela Umbrella.

No tópico "Da Semelhança entre Faturas de Diferentes Exportadores", o autuante afirma que, ao contrário do tópico anterior, foram constatadas faturas que deveriam ser diferentes e que são praticamente idênticas.

Da análise das faturas que ampararam o registro das DI nº 09/0604537-6 e 09/0604737-9, cujo exportador é Jin Jiang City East Universe I&E Trading Co., e da DI cujo exportador é a Xiamen C&D Paper & Pulp Co. (DI 09/0605058-2), percebe-se, segundo o autuante, que o modelo utilizado na confecção das faturas é o mesmo, conforme imagens expostas à fls. 35.

Segundo a fiscalização, a título informativo, de acordo com o sítio da Xiamen C&D (www.chinacdc.com/web/en/chinacnd), este se trata de um grupo empresarial que atua em diversas áreas desde cereais até a construção de navios e que envolve uma lista enorme de empresas: Xiamen C&D Paper & Pulp Co., Xiamen C&D Communication Co., Xiamen C&D Electronics Co., Xiamen C&D Automobile Co., Xiamen C&D Chemical Co. e outras, sendo que as ações da Xiamen C&D na bolsa de valores estão inclusive listadas no Índice Shanghai SSE 180 (código 600153).

Diante disso, segundo o auditor fiscal, não é razoável querer que se tome como verídico o fato de uma empresa do porte da Xiamen C&D emitir estas faturas, de modo que a análise perfunctória leva a concluir tratar-se de mais uma evidência de falsidade documental.

No tópico "Documentos Enviados da China", a fiscalização declara que, por meio de termo de intimação, foi determinado ao importador que solicitasse aos exportadores o envio de via original da fatura comercial e do *packing list* das mercadorias sob despacho, sendo que recebeu, praticamente no mesmo dia, os arquivos em anexo enviados por 3 exportadores.

Estas faturas contêm, segundo o autuante, os mesmos valores que as faturas que foram apresentadas no despacho aduaneiro. Entretanto, como já visto, apenas o custo da matéria-prima para fabricar estas mercadorias já é várias vezes superior ao valor declarado, de modo que restaria impossível ao exportador, segundo o autuante, manter este nível absurdamente baixo de preço. Além disso, foi obtida cotação junto ao próprio exportador (Jin Jiang City East Universe I&E Trading Co) com valores muito superiores aos declarados no despacho, valores estes que condizem com as outras cotações obtidas. Por fim, foi demonstrado, segundo a fiscalização, que outro importador amparou Declaração de Importação com fatura do mesmo exportador onde constavam valores muito superiores.

Dessa forma, frente a essas fortes evidências de fraude, estas faturas enviadas da China tornam-se, conforme a fiscalização, incapazes de refutar a falsidade ideológica quanto ao subfaturamento, levantando ainda a suspeita de conluio entre exportador e importador, ou entre importador e algum terceiro qualquer localizado na China.

Aliás, neste sentido merece destaque, segundo o auditor fiscal, curiosas anotações feitas em todas estas faturas recebidas diretamente da China, relacionadas às DI's n.ºs. 08/1788954-4, 08/1789108-5, 08/1789199-9, 08/1837050-0, 08/1837051-8, apesar de terem sido supostamente emitidas por três diferentes exportadores. O auditor fiscal afirma, a respeito disso, que, se os documentos foram criados e postados no correio pelos próprios exportadores e foram encaminhados diretamente a esta fiscalização, eles não poderiam estar numerados sequencialmente e ostentando a mesma caligrafia. Segundo o autuante, teria, portanto, havido conluio.

No tópico "DO VALOR ADUANEIRO CONSIDERADO DOS BENS", a fiscalização aduz que, considerando-se falso o documento apresentado como sendo a Fatura Comercial necessária ao despacho de importação, conforme as razões expostas

anteriormente, impõe-se a necessidade de se estabelecer o valor aduaneiro dos bens objetos das operações, assim entendido como a base de cálculo do Imposto de Importação (conforme Art. 75 do Decreto nº 4.543/2002) e, por consequência, dos demais tributos e contribuições devidos pela nacionalização de mercadoria estrangeira: IPI vinculado à importação, PIS/Pasep Importação, Cofins Importação e ICMS.

Segundo o autuante, a base legal do citado artigo 75, o Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15/12/1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30/12/1994, comumente denominado de Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT), não se aplica em casos como o presente, prevendo em seu Art. 17 a possibilidade das Administrações Aduaneiras questionarem sua aplicação em casos de dúvidas quanto à veracidade de documentos, sendo tal dispositivo regulamentado pelo Art. 82 do decreto nº 4.543/2002.

Após mencionar a Instrução Normativa nº 327/2003, artigos 1º e 38, a fiscalização aduz que, afastada a aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira pelas razões expostas, a legislação nacional estabelece o Arbitramento do valor aduaneiro conforme o estabelecido no Art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, regulamentado pelo Art. 84 do decreto nº 4.543/2002.

Segundo o autuante, diante disso procedeu-se à pesquisa nos sistemas da RFB em busca de importação de mercadoria idêntica ou similar realizada à mesma época que pudesse atender o primeiro critério elencado no dispositivo legal acima. Para tanto foi realizada pesquisa com as seguintes características: Posição na NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul): 6601; Descrição da Mercadoria: guarda-chuva; País de Procedência: China; Nível Comercial: Atacado (Grande quantidade); e Data de registro da DI: entre setembro/2008 e maio/2009.

Com base em tais critérios foi encontrada, conforme o auditor fiscal, a DI nº 09/0027277-0 por meio da qual foram submetidos a despacho guarda-chuvas de tamanho semelhantes aos da Umbrella, inclusive fabricados e vendidos pelo mesmo exportador chinês. Dos guarda-chuvas contidos na DI nº 09/0027277-0, o mais barato foi declarado a US\$ 14,35/dúzia, ou R\$ 30,12/dúzia, considerando a taxa do dólar em 15.05.2009, R\$ 2,0992. Este valor é, segundo o autuante, compatível com os valores obtidos por meio das cotações anteriormente apresentadas.

Após apresentar tabelas com as bases de cálculo; valores recolhidos e arbitrados para o II, IPI, PIS e COFINS; e diferenças entre os valores arbitrados e recolhidos, bem como a multa de 150%, para cada uma das quatro DI's, a fiscalização, no tópico "CONCLUSÕES", afirma:

"Em resumo, tem-se que a UMBRELLA:

I. Submeteu a despacho aduaneiro mercadorias declaradas por valores tão baixos que não cobrem sequer o custo das matérias-primas, segundo relatório de estimativa de custos elaborado com base em laudo técnico;

II. Instruiu declaração de importação com fatura comercial em nome da Jin Jiang East Universe I&E Trading Co. com valores de mercadorias que representam de 15% a 20% dos valores das cotações obtidas por esta fiscalização junto à própria exportadora chinesa;

Apresentou faturas comerciais de 3 exportadores com valores muito inferiores à média de preço encontrada nas cotações obtidas junto a fornecedores chineses;

Instruiu declaração de importação com fatura comercial em nome da Jin Jiang East Universe I&E Trading Co. que não confere com outra fatura do mesmo exportador já utilizada para amparar operação de importação de outro importador, sendo que esta

outra fatura ostenta valores compatíveis com os obtidos através de cotações junto a exportadores chineses;

V. Agiu em conluio com os exportadores chineses, providenciando que faturas produzidas em conjunto e com valores subfaturados fossem enviadas da China diretamente a esta fiscalização; "

Da impugnação

Cientificada dos lançamentos em 14/10/2011 (fls. 243 e 259), pelos Correios, com Aviso de Recebimento, a autuada insurgiu-se contra as exigências, tendo enviado, pelo Correios, em 16/11/2011 (fl. 357-358), a impugnação de fls. 260-316, onde, após discorrer sobre os fundamentos da autuação, alega:

PRELIMINARES:

-NULIDADE. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DA JUNTADA AOS AUTOS DE TODOS OS DOCUMENTOS PRODUZIDOS PELA AUTORIDADE FISCAL

-houve flagrante violação ao disposto no artigo 9º do Decreto n.º 70.235/1972, haja vista que o procedimento não foi instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do suposto "subfaturamento";

-em flagrante violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, o extrato da DI nº 09/0027277-0 e os respectivos documentos que a instruíram, inclusive a fatura comercial que teria um layout diverso da fatura comercial apresentada pela impugnante "*SEQUER FORAM JUNTADOS AOS AUTOS!!!!*";

-tais documentos, apesar de terem sido utilizados na fundamentação e, mais grave, a DI foi utilizada como paradigma, não foram apresentados à impugnante, que se encontra impossibilitada de se defender de tais infundadas acusações;

-a leitura do Relatório Fiscal deixa claro que os documentos em comento foram substituídos por outro, quando da lavratura do presente Auto de Infração e deixaram de ser acostados; o presente Auto nada mais é do que um "copia e cola" do Auto que aplicou a pena de perdimento. A única diferença existente é a pena cominada (lá perdimento e aqui multa) e a referência à decisão judicial prolatada nos autos Ação Ordinária n.º 2009.34.00.030524-7, em trâmite perante a 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal;

-a aludida decisão judicial indicada como doc. 06 consta efetivamente dos autos às fls. 97-100, todavia, a DI paradigma, também indicada como doc. 06, não foi acostada. Chega ser, no mínimo, curioso que o "ÚNICO ELEMENTO DE PROVA" indicado pelo AFRFB de que a fatura comercial apresentada pela importadora seria inidônea, e a DI utilizada como referência para fixar o valor aduaneiro não tenham sido juntados aos autos;

-quanto à fatura comercial é importante destacar que esta foi encaminhada pelo próprio exportador à Receita Federal, que confirmou a coincidência com os valores

informados na DI. Mesmo diante dessa prova cabal da veracidade do valor da transação, o AFRFB desconsiderou tal documento, sustentando, inclusive, que seu *layout* é diverso do da fatura apresentada na DI nº 09/0027277-0;

-além do absurdo dessa alegação, eis que ignora um documento oficial emitido pelo exportador cuja autenticidade é flagrante, a suposta fatura que seria diversa não foi apresentada. Tal "esquecimento", diga-se de passagem, afigura-se providencial, pois impede que a DRJ verifique o absurdo do suporte probatório utilizado pelo AFRFB;

-ademais, tal conduta gera um inegável prejuízo à defesa da impugnante, haja vista que esta desconhece os parâmetros utilizados para se chegar à absurda conclusão de subfaturamento; não há nos autos qualquer elemento que a impugnante possa verificar se se tratam ou não de mercadorias idênticas e submetidas à mesma condição comercial, requisitos indispensáveis para utilização de outro valor como referência;

-não se trata de um elemento de prova subsidiário, mas sim de provas fundamentais indicadas pela autoridade fiscal como comprobatória da infração que se pretende imputar à importadora;

-o presente Auto de Infração possui como fundamento meras alegações da autoridade fiscal as quais se encontram desprovidas de qualquer suporte probatório, revelando a fragilidade da pretensão ora em análise;

-nas hipóteses de subfaturamento a autoridade fiscal possui o ônus de desconstituir a fatura comercial apresentada (que se presume verdadeira) mediante farto material probatório, o que não ocorreu *in casu*, tendo sido, inclusive, omitida prova apontada como essencial;

-portanto, ante a presença de vício formal que ocasionou preterição do direito de defesa da impugnante, imperioso o reconhecimento de nulidade do presente Auto de Infração, nos termos do artigo 59, do Decreto n.º 70.235/1972;

-o prejuízo sofrido pela impugnante com a conduta em tela restou cabalmente demonstrado ante a impossibilidade de refutar as alegações descabidas do Fisco quanto aos valores supostamente corretos das mercadorias em questão;

-tendo em vista que as matérias acima destacadas também guardam relação com o mérito, conforme demonstrado adiante, na hipótese de o mérito ser decidido a favor da impugnante, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, requer-se que a autoridade julgue improcedente o Auto, deixando de pronunciar a nulidade, nos termos do § 3º, do artigo 59, do Decreto n.º 70.235/1972;

-FLAGRANTE VIOLAÇÃO AO PROCEDIMENTO PREVISTO NO ANEXO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 318, DE 4 DE ABRIL DE 2003, PARA FINS DE FIXAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO DOS BENS

-na remota hipótese de restar afastada a preliminar acima aduzida, requer a impugnante o reconhecimento da nulidade do presente Auto de Infração em virtude de flagrante violação ao disposto na Instrução Normativa SRF n.º 318/2003, que visa a assegurar os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;

-a vinculação da atuação do Fisco ao devido processo legal não encontra respaldo apenas na Magna Carta, mas nos atos normativos editados pela própria Secretaria da Receita Federal, como ocorre com IN SRF n.º 318/2003, que divulga atos emanados do Comitê de Valoração Aduaneira (OMC), da IV Conferência Ministerial da OMC e do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira (OMA);

-a aludida IN estabelece parâmetros em que o AFRFB deve obrigatoriamente se pautar quando da apuração do valor aduaneiro de uma operação; antes de fixar tal procedimento, o Comitê de Valoração Aduaneira faz questão de reafirmar e enfatizar dois princípios básicos que devem nortear a atuação da Administração Aduaneira e que foram ignorados no caso concreto: 1) o valor aduaneiro das mercadorias importadas deverá ser o valor de transação; e, 2) a Aduana não deve causar prejuízo aos interesses comerciais legítimos dos negociantes;

-inspirado em todos os princípios acima citados e na noção de um Estado Democrático de Direito no qual o Poder Estatal deve ser exercido com respeito às garantias dos administrados, o Comitê de Valoração Aduaneira aprovou a Decisão 6.1(trecho transcrito), que estabelece que a Administração Aduaneira pode solicitar esclarecimentos ao importador, além de outras providências, quando tiver motivo para duvidar da veracidade ou exatidão dos documentos apresentados para instruir declaração de importação;

-da leitura dos autos em referência, verifica-se que em momento algum o AFRFB, antes de lavrar o Auto de Infração, solicitou ao importador quaisquer esclarecimentos quanto aos valores praticados, tampouco lhe apresentou previamente as razões para justificar a transação comercial;

-o Auto de Infração inicialmente lavrado visava a aplicar a pena de perdimento, quando é notório que a pena aplicável para a suposta prática de subfaturamento é a multa, circunstância esta que obrigou a impugnante a se socorrer do Poder Judiciário;

-tal conduta, além de violar o devido processo legal e a IN SRF n.º 318/2003, fere os princípios da economicidade e da efetividade, eis que a máquina estatal é movimentada, inclusive com o aumento de processos sujeitos à análise dessa DRJ, quando tal fato poderia ter sido evitado caso o contribuinte fosse instado a se manifestar;

-diante do exposto, requer-se o reconhecimento de nulidade do presente Auto de Infração por vício formal;

-A PROVA EMPRESTADA E A IMPOSSIBILIDADE DE SE ESTENDER "CONCLUSÕES" OBTIDAS EM OUTRO PROCEDIMENTO A TODAS AS IMPORTAÇÕES DO CONTRIBUINTE

-logo no início do Auto de Infração, o AFRFB deixa claro que a suposta prova da ocorrência de subfaturamento ligada à cotação do valor das matérias-primas decorreu de um laudo pericial produzido em outro procedimento fiscal;

-o AFRFB ao fazer referência ao aludido laudo pericial, destacando, inclusive, que ele foi produzido no bojo de um procedimento anteriormente instaurado em face da impugnante tenta uma espécie de coação indireta tentando induzir que a infração em tela seria uma prática reiterada;

-a utilização do aludido laudo pericial teve como base unicamente a semelhança existente na descrição dos bens nas DI's submetidas à análise pericial e as que são objeto do presente Auto de Infração.

-o AFRFB confessa que, apesar de não submeter as mercadorias em questão a qualquer análise técnica, estenderá o laudo pericial e as conclusões nele obtidas às DI's em comento;

-resta cabalmente demonstrado que o simples fato de a impugnante ter sido fiscalizada pela Alfândega de Paranaguá em evento que não guarda qualquer relação com o objeto dos presentes autos foi considerado pelo agente fiscal como motivo suficiente para considerar as mercadorias dos autos como subfaturadas;

-o próprio laudo que serviu como base para o PAF 10907.000016/2009-17 foi diretamente reproduzido no presente Auto de Infração, sem qualquer preocupação em demonstrar que se tratam de mercadorias com a mesma composição; toda a atuação do AFRFB está contaminada com as impressões obtidas em outro procedimento;

-à fl. 36, o AFRFB narra que foi determinado ao importador que solicitasse aos exportadores o envio de via original da fatura comercial e do *packing list* das mercadorias sob despacho. Consoante o fiscal, tal solicitação foi prontamente atendida pelos exportadores que enviaram os documentos diretamente à Receita Federal, tendo sido verificado que *"AS FATURAS CONTEM OS MESMOS VALORES QUE AS FATURAS QUE FORAM APRESENTADAS NO DESPA CHO ADUANEIRO"*;

-todavia, tal prova contundente da inexistência de subfaturamento foi desconsiderada pelo fiscal, sob a alegação de que existiria um conluio entre o exportador e o importador, haja vista que haveria uma "curiosa anotação feita em todas estas faturas recebidas diretamente da China" ;

-esses documentos estariam numerados sequencialmente ostentando a mesma caligrafia, o que não compromete, nos termos do Acordo de Valoração Aduaneira, a autenticidade da fatura. Consigne-se uma vez mais que as faturas comerciais acostadas aos autos e cuja suposta irregularidade restou reproduzida no quadro de fl. 36 dizem respeito a outras DI's;

-a mera leitura do quadro demonstra que o AFRFB pegou de empréstimo as "conclusões" obtidas em outro procedimento em relação a provas diversas e utilizou nos presentes autos, visando a induzir as autoridades julgadoras a erro;

-há prova inequívoca de que o Fisco utilizou como base para sua atuação fatos apurados em outros processos administrativos fiscais, transpondo, sem qualquer juízo crítico, as "conclusões" lá obtidas, ignorando dois aspectos básicos: (1) o resultado final da apuração realizada no outro Auto de Infração e (2) a relação entre os fatos apurados e as mercadorias em exame;

-ao transpor para os presentes autos, sem qualquer juízo crítico, as conclusões obtidas em procedimento diverso, o AFRFB violou o princípio da autonomia dos procedimentos fiscais, em cristalina afronta ao entendimento das autoridades julgadoras do Ministério da Fazenda;

-consoante a seguir será demonstrado, a autoridade lançadora não logrou carrear aos autos prova material do subfaturamento, trabalhando apenas com indícios de tal infração. Todavia, tais indícios não permitem concluir, inequivocamente, que as faturas comerciais que instruíram as DI em apreço foram fraudadas;

-por fim, impende salientar que, por força da autonomia dos procedimentos, a simples juntada aos autos de prova emprestada não dá legitimidade para a atuação fiscal, uma vez que acarreta o cerceamento de defesa da autuada; dessa feita, há de ser declarada a nulidade do presente Auto de Infração, uma vez que não foi respeitada a observância da autonomia dos procedimentos, contrariando o entendimento das autoridades julgadoras do Ministério da Fazenda;

MÉRITO:

-A AUSÊNCIA DE SUPORTE PROBATÓRIO PARA COMPROVAR A SUPOSTA OCORRÊNCIA DA FRAUDE SUSTENTADA PELO FISCO.

A VERACIDADE DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NAS FATURAS COMERCIAIS APRESENTADAS

- na remota hipótese de as preliminares acima destacadas restarem afastadas, melhor sorte não socorre quanto à suposta ocorrência de subfaturamento no caso concreto;

- ao desconsiderar o primeiro método de valoração aduaneira (valor de transação) e promover o arbitramento do valor dos bens com base no art. 88, inciso I, da MP nº 2.15835/2001, a fiscalização não cumpriu com os requisitos necessários para a correta valoração dos bens, o que deve ensejar a improcedência do presente lançamento;

- o valor aduaneiro é apurado na forma prevista no Acordo Sobre a Implementação do Artigo VII do GATT (AVA-GATT), aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30/1994, o qual possui status de lei e estabelece as normas fundamentais sobre valoração aduaneira no Brasil;

- no primeiro método de valoração, o valor de transação é comprovado mediante a fatura comercial, documento que espelha a negociação tabulada entre o fornecedor e o comprador;

- o Comitê de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Comércio (OMC) (estudo de caso 13.1 do Anexo à IN SRF nº 318/2003) reconhece que a fatura comercial é "PROVA SUFICIENTE DA VERACIDADE OU EXATIDÃO DO VALOR DECLARADO", de forma que só poderá ser desconsiderada caso exista outro elemento probatório apto a afastar sua idoneidade, o que não ocorreu no caso concreto;

- de acordo com o AFRB, apesar de as faturas comerciais apresentadas quando do registro da DI's objeto de autuação possuírem os mesmos valores daquelas que foram encaminhadas diretamente pelos exportadores, tais documentos não poderiam ser considerados por que:

- a fatura comercial emitida pela empresa East Universe, que instruiu a DI n.º 09/0027277-0, registrada por outra empresa, seria diferente da fatura comercial apresentada para a DI n.º 09/0604537-6, registrada pela Umbrella;

- as faturas comerciais apresentadas por exportadores diferentes possuiriam anotações sequenciais com a mesma caligrafia, o que denotaria a ocorrência de fraude; e,

- as faturas comerciais que ampararam o registro das DI n.º 09/06045376 e 09/0604737-9, cujo exportador é East Universe e da DI cujo exportador é a Xiamen (DI n.º 09/0605058-2) foram confeccionadas com o mesmo modelo";

- só que a suposta fatura comercial que instruiu DI n.º 09/0027277-0 deixou de ser juntada aos autos pelo fiscal, o que compromete sobremaneira o exercício do direito de defesa;

- ademais, o AFRB questiona a autenticidade das faturas comerciais encaminhadas pelo exportador, sob o fundamento de que elas teriam uma "curiosa anotação" no rodapé; todavia, agindo, com a devida vênia, de forma ardilosa e objetivando induzir essa DRJ a erro, não foram apresentadas as faturas comerciais das DI's objetos dos autos, e sim as faturas referentes a outras DI's;

- a mera análise das fls. 224-239 demonstra que as faturas comerciais são referentes a outras importações e não as que são objeto dos autos; no próprio Relatório Fiscal o AFRFB deixa claro que as anotações dizem respeito a outras DI's, todas registradas em 2008, e não as DI's objeto de autuação, registradas em 2009;

- é absurdo verificar que no afã de incriminar a impugnante a todo custo o AFRFB substituiu as faturas comerciais encaminhadas diretamente pelos exportadores, sendo estes documentos autênticos, por outras faturas que não guardam qualquer relação com o objeto dos autos;

- quanto ao modelo da fatura comercial, destaca-se que este é um documento de forma livre no comércio internacional, sendo certo que cada país estabelece, em sua legislação própria, quais as informações mínimas que esse documento deve conter, para ser aceito pela administração aduaneira;

- no caso do Brasil, a relação das informações que uma fatura comercial obrigatoriamente deve conter é extensa, e está prevista no artigo 557 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), de tal forma que é absolutamente normal - e usual - que exportadores solicitem, e importadores lhes enviem - modelos de fatura contendo todos os campos de informação exigidos pela legislação brasileira;

- assim, o preenchimento de dados pelo exportador sobre uma máscara de fatura fornecida pelo importador contendo campos para todos os dados exigidos pelo artigo 557 é normal e corriqueira; da mesma forma, é normal o exportador enviar ao importador um *draft* da fatura e este corrigir ou completar dados no idioma português, sem alterar seus dados quantitativos;

- portanto, a impugnante não praticou em sua importação preços inferiores ao real valor de transação, valor este que, a despeito do lançamento ora impugnado, em momento algum, foi validamente desconstituído pela Autoridade Fiscal; com efeito, as faturas comerciais acostadas às fls. 71, 79, 87 e 95 comprovam a exatidão dos valores praticados, sendo documentos idôneos para tanto, sendo pertinente destacar que documentos idênticos foram fornecidos pelos exportadores à Receita Federal;

-comprovada a regularidade dos documentos de importação por parte da impugnante, é ônus da autoridade fiscal trazer aos autos elementos de prova em sentido contrário, de forma a desconstituir a veracidade das faturas comerciais; isto porque o subfaturamento de preços caracteriza-se pela inexatidão ou falsidade da fatura comercial, falsidade esta que não pode ser presumida, pois o ônus da prova da infração cabe ao Fisco neste caso;

-ocorre que o caso concreto possui uma particularidade que não pode passar despercebida, pois a autoridade fiscal não fixou o valor aduaneiro em conformidade com as regras do Acordo de Valoração Aduaneira e sim com o disposto no artigo 88 da Medida Provisória no 2.158-35, de 2001; todavia, a MP em tela somente é aplicável para os casos de fraude ou conluio na importação e não por mera discordância, ainda que comprovada, dos valores praticados pelo importador;

-quando a autoridade fiscal promove o arbitramento com fulcro na Medida Provisória no 2.158-35, de 2001 ela não possui apenas o ônus de comprovar a inexatidão ou falsidade da documentação apresentada, mas também o especial fim de agir: fraude, sonegação ou conluio, os quais não podem ser presumidos, mas provados por quem as alega, o que não foi feito nos presentes autos;

-da análise dos autos, verifica-se que o AFRFB não apresenta qualquer elemento concreto que demonstre a prática de conluio ou fraude na importação em tela, sendo que as razões apresentadas foram devidamente afastadas pela impugnante; as declarações da autoridade fiscal não gozam de presunção de legalidade, só possuindo fé pública aqueles atos em que a lei não determinar que ele produza provas do que declarou ou naqueles em que a lei declare expressamente a existência dessa fé pública;

-o artigo 9º, caput, do Decreto n.º 70.235/1972 determina que a autoridade fiscal produza provas contra o administrado, para exigir crédito tributário ou para penalizá-lo, não existindo fé pública em sua declaração;

A INDEVIDA DESCONSIDERAÇÃO DO VALOR DA TRANSAÇÃO COMERCIAL. A FLAGRANTE IMPROPRIEDADE DAS COTAÇÕES OBTIDAS

-além de todas as inconsistências acima elencadas e que são aptas a invalidar o Auto de Infração, mister se faz destacar algumas considerações sobre a valoração efetuada, propriamente dita;

-no caso concreto, o AFRFB desconsiderou o valor da transação comercial e arbitrou o valor das mercadorias com base no artigo 88, I, da MP nº 2.158-35/2001, ou seja, com base no preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar; tanto o método utilizado, quanto às razões apresentadas para tanto, são manifestamente improcedentes;

-primeiro, porque o AFRFB sustenta que teria realizado pesquisa nos sistemas da RFB em busca de importação de mercadoria idêntica ou similar realizada a mesma época, tendo sido localizada a DI n.º 09/0027277-0;

-de acordo com o comentário 1.1 emanado pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA) (Anexo à IN 318/03) são consideradas idênticas para fins do AVA as mercadorias iguais em todos os aspectos, inclusive: características físicas, qualidade, reputação comercial;

-e mercadorias similares, segundo o comentário, são aquelas que, embora não sejam iguais em todos os aspectos, possuem: características semelhantes; e composições semelhantes o que lhes permite: cumprir as mesmas funções; e ser comercialmente intercambiáveis. Para determinar se as mercadorias são similares, há que se levar em consideração, dentre outros fatores, sua qualidade, reputação e a existência de uma marca registrada;

-e não apenas tais fatores devem ser utilizados como referência, mas que as mercadorias sejam fabricadas pela mesma pessoa, serem oriundas do mesmo país, terem sido adquiridas com as mesmas condições comerciais, com as mesmas especificações e denominações. Nesse sentido, a jurisprudência das DRJ's;

-no caso concreto, a suposta DI indicada como paradigma (DI nº 09/0027277-0, não foi juntada aos autos, consoante reiteradamente tem sustentado a impugnante.

"Tal fato prejudica a análise dos requisitos necessários para caracterizar as mercadorias como idênticas ou similares, pois inexistente qualquer documento comprobatório acerca das mercadorias efetivamente importadas, suas características, país de origem, condições comerciais etc";

-a ausência da DI paradigma compromete a clareza, a transparência e a objetividade do lançamento, eis que a impugnante não possui conhecimento da origem do preço utilizado como referência;

-a rejeição do valor da transação deve ser feita com base em elementos concretos, objetivos e confiáveis, que levem em consideração os fatores que influenciam a formação do preço, tais como qualidade dos produtos, quantidade negociada, tempo da venda e nível comercial, conforme decisão da DRJ (ementa transcrita); analisando hipótese semelhante a dos presentes autos, em que a DI paradigma deixou de ser juntada, a DRJ afastou a legalidade do lançamento em decisão unânime;

-mesmo que o AFRFB tivesse acostado aos autos a única DI utilizada como referência, o que se admite apenas para fins de argumentação, o método de valoração utilizado ainda sim seria impróprio;

-com efeito, as DI's objeto dos autos abarcaram diferentes modelos de guarda-chuvas, os quais possuem cotação diversa dependendo do seu tamanho, material de fabricação, se são automáticas ou não etc; o próprio AFRFB em mais de uma oportunidade deixa claro que foram importados diferentes modelos de guarda-chuvas, provenientes, inclusive, de diferentes exportadores;

-ora, como é possível que uma única DI abarque todos os modelos de guarda-chuva objeto dos autos? Mais absurdo, ainda, é imaginar que as importações foram feitas perante 3 exportadores distintos, enquanto que a DI paradigma é, por razão lógica, oriunda de um único exportador, que sequer foi identificado nos autos;

-a tese do AFRFB está comprometida por uma questão matemática, não há que se falar em bens oriundos dos mesmos exportadores, com as mesmas condições comerciais se as DI's objeto dos autos foram adquiridas perante 3 empresas distintas e a DI paradigma de apenas um exportador;

-o segundo elemento que demonstra a imprecisão do procedimento de valoração aduaneira está relacionado ao valor considerado como referência (US\$ 14,35/dúzia), haja vista que foram desconsiderados os diversos modelos de guarda-chuva importados;

-caso prevaleça a tese do AFRFB, independentemente das características intrínsecas de cada produto, todos possuiriam o mesmo valor, que, no caso, seria o "mais barato" daqueles constantes na DI "secreta" utilizada como paradigma;

-terceiro, *"porque o AFRFB utiliza como motivação para descaracterizar o valor da transação comercial a suposta existência no mercado internacional de valores inferiores para as mercadorias objeto dos autos"* (sic);

-é de conhecimento comum que o preço de produção de uma mercadoria não é uniforme entre todos os fabricantes do mesmo produto, variando de acordo com o custo direto ou indireto incorrido na produção do mesmo, assim como pela margem de lucro empregada na operação;

-mesmo na hipótese de diferença entre os valores praticados pela impugnante em comparação com outros importadores, segundo a IN SRF 318/2003 (Opinião Consultiva 2.1) o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas não poderia ser motivo para sua rejeição para os fins do Artigo 1º do AVA;

-esse é, inclusive, o posicionamento da DRJ em diversos precedentes, nos quais resta claro que para a descaracterização do valor da transação comercial (1º primeiro método de valoração) é necessário um levantamento abrangente de fatores como identidade das mercadorias, quantidade, momento da negociação, condições comerciais etc (ementas transcritas);

-esses entendimentos possuem como base a constatação de que o valor das mercadorias sofrerá variações em virtude de sua natureza e das diferentes condições comerciais estabelecidas entre o exportador e o importador, conforme preceitua o Comitê de Valoração Aduaneira;

-apesar de a fiscalização ter destacado que o exportador East Universe apresentou cotação 7 vezes maior, reproduzindo parcialmente correspondência por e-mail em que o fornecedor informa ser difícil oferecer guarda-chuva por menos do que US\$ 0,8/pc, omitiu esclarecimento importante prestado pelo exportador;

-consoante se verifica da leitura do trecho que deixou de ser reproduzido no Auto de Infração, o exportador deixa claro que o valor de US\$ 0,8 por unidade de guarda-chuva está diretamente relacionada à quantidade de bens utilizada para cotação (3.000); todavia, caso fosse solicitada uma quantidade maior, seria possível vender os bens por um valor inferior, dependendo, inclusive do modelo (fl. 177);

-verifica-se que o AFRFB faltou com a verdade ao sustentar que não seria possível obter valores mais baratos no mercado, pois o próprio exportador informou que, caso a quantidade fosse maior do que 3.000 peças, seria possível apresentar um valor inferior;

-frise-se que as importações efetuadas pela impugnante não foram feitas por unidade e sim por dúzia, tendo importado, só na DI 09/0604737-9, 2.915 dúzias de guarda-chuvas (fl. 79), o que sem sombra de dúvidas influencia no valor praticado pelo exportador;

-ademais, todas as cotações apresentadas pelo AFRFB nos autos dizem respeito a importação de 3.000 peças, o que nem de longe se aproxima da quantidade usualmente importada pela impugnante;

-levando em consideração a diferença entre o nível comercial de duas operações e a quantidade importada, o Comitê Técnico de Valoração Aduaneira destaca que se torna necessário realizar ajustes no "valor-critério" utilizado para fixação de qual seria o valor da transação, a fim de que ele espelhe com exatidão a prática do mercado;

-considerando os aspectos acima delineados, inclusive que a impugnante é uma cliente antiga da exportadora e, portanto, goza de privilégios comerciais, afigura-se a necessidade de ajustes no "valor-critério";

A INDEVIDA UTILIZAÇÃO DO VALOR DAS MATÉRIAS-PRIMAS COMO INDÍCIO DE SUBFATURAMENTO

-cumpre afastar a alegação do AFRFB de que o custo da matéria-prima utilizada na confecção dos bens objeto dos autos seria superior ao próprio preço da mercadoria. Tal entendimento teria decorrido das conclusões obtidas no Laudo Técnico n.º 20/2008-EST elaborado para outras DI's;

-deve ser frisado, inicialmente, que o AFRFB não se desincumbiu do ônus de comprovar que as mercadorias do laudo pericial seriam idênticas;

-no caso concreto, não foi cumprida a regra em que está prevista a única possibilidade de extensão de conclusão de laudos periciais a outras importações (§ 3º, do art. 30, do Decreto 70.235/72 (PAF)), segundo a qual, laudos ou pareceres podem ser aproveitados de um para outro processo, desde que se trate de produtos de mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação. Toda a fundamentação desenvolvida pelo AFRB teve como base o fato de que:

"a razão entre o valor Free On Board (FOB) das mercadorias e o seu peso líquido resultou em valores entre US\$ 0,45/kg e US\$ 0,60/kg, patamar bem inferior ao valor médio por quilo das matérias-primas de guarda-chuvas (resinas plásticas e metais)";

-trata-se da utilização de um método que não possui base legal, eis que não foi levado em consideração o valor unitário dos bens e sim uma média decorrente da subtração entre o valor de todos os bens (independentemente do exportador e do modelo) e o peso total das importações;

-tal prática cria a falsa impressão de que os valores seriam inferiores aos que foram efetivamente praticados pela impugnante e, portanto não corresponde à realidade dos fatos;

-por outro lado, a exatidão do laudo é questionada pelo próprio AFRFB que sustenta ter sido possível obter cotações diferentes para as matérias-primas; dessa forma, afigura-se irrazoável que um laudo considerado inadequado pela própria autoridade autuante, haja vista que apresentou uma série de ressalvas ao seu conteúdo, consoante se exemplifica à fl. 29, seja utilizado como prova contra a impugnante;

-por fim, ainda que se admita a exatidão do laudo pericial, apenas para fins de argumentação, certo é que a DRJ possui orientação no sentido de que não é paradigma para atribuição de novo valor para mercadorias importadas o preço da matéria constitutiva dessa mercadoria (ementa transcrita); há também decisão no sentido de que o simples fato de o preço ser inferior ao custo de produção sequer é apto a ensejar a reavaliação da carga (trecho transcrito);

-dessa forma, deverão ser invalidados os atos praticados pela fiscalização, que sem qualquer fundamentação aplicou o método de valoração da MP nº 2.158-35/2001, quando deveria prevalecer o primeiro método no caso em tela.

NÃO CONFIGURAÇÃO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%. INEXISTÊNCIA DA COMPROVAÇÃO DE DOLO.

-na hipótese dessa DRJ entender que restaria configurada a suposta infração de subfaturamento no caso dos autos, imperioso o afastamento da multa de ofício qualificada, haja vista não ter sido demonstrada a presença do elemento subjetivo na conduta do contribuinte, de forma a evidenciar o intuito de causar dano ao Erário, nos termos do artigo 703 c/c o inciso II, do artigo 725, todos do Regulamento Aduaneiro;

-o AFRB autuante se limita a transcrever as disposições legais que prevêm a multa qualificada em referência sem se ocupar de tecer uma linha sequer acerca do suposto elemento subjetivo. Ocorre que os dispositivos legais aplicáveis (arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964) são claros ao prever ações dolosas, sendo imprescindível, portanto, a comprovação de tal ato intencional do agente;

-o elemento do tipo em tela (multa qualificada de 150%) exige a presença de fraude ou simulação, as quais, obviamente, não podem ser presumidas, mas provadas por quem as alega. Tanto o Conselho de Contribuintes quanto a DRJ já formaram consolidado entendimento de que o dolo não se presume, mas deve ser provado objetivamente por elementos seguros de prova que não permitam qualquer dúvida, indagação ou divergência;

PEDIDO:

-Por tudo quanto exposto, e considerando os argumentos acima listados, requer que se julgue improcedente o auto de infração e, sucessivamente, que seja afastada a multa de ofício qualificada (150%) incidente sobre a diferença de tributos e contribuições, e ainda, que seja anulado o auto de infração, por flagrante violação ao disposto no artigo 9º, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009;

-pugna, ainda, pela ulterior juntada de documentos, em atenção ao princípio da verdade material;

-por fim, solicita que o resultado do julgamento dessa impugnação seja pessoalmente comunicado à Dra. Iliana Benjó, inscrita na OAB/RJ sob o nº 103.345, com escritório à Av. Rio Branco, nº 245, grupo 1401, Centro, Rio de Janeiro, RJ".

Através da Resolução nº 2.642 de 21/02/2014, da Sétima Turma deste órgão julgador, decidiu-se converter o julgamento em diligência, enviando o processo à unidade de preparo, para esta:

"1) Anexar aos autos a sentença relativa ao processo judicial nº 2009.34.00.030524-7 (Ação Ordinária), que tramita no TRFda 1ª Região;

2) Prestar quaisquer outros esclarecimentos e anexar documentos que sejam relevantes para o deslinde da questão;

Por fim, com vista a garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa, cabe cientificar o sujeito passivo acerca da diligência/perícia efetuada, assegurando-lhe o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre as informações e os documentos trazidos aos autos, decorrentes das providências acima solicitadas, conforme art. 16, § 4º, "c", do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, c/c art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.475/2011. ".

Em decorrência, foram juntados aos autos cópias da decisão de deferimento da antecipação de tutela (fls. 376-379) e da sentença (fls. 380-385) relativas ao processo judicial nº 2009.34.00.030524-7.

Além disso, também foram anexados cópia do despacho de recebimento da apelação (fl. 386), e do Termo de Recebimento, Autuação e Distribuição, pelo TRF 1ª Região, da referida apelação (fl. 387).

Cientificada, em 30/04/2014 (fl. 402), dos documentos anexados, a impugnante se manifestou nos autos, em 30/05/2014, conforme fls. 391-399. Após apresentar breve síntese dos fatos, a impugnante, aduz que há ausência de identidade entre o objeto da ação judicial proposta pela impugnante em comparação com a impugnação, cita precedente da DRJ Florianópolis relacionado com subfaturamento, e reitera os pedidos já feitos quando da impugnação.

Conclusos, os autos retornaram a este órgão julgador.

Ato contínuo, a DRJ-FORTALEZA (CE) julgou a Impugnação do Contribuinte, nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Fato gerador: 15/05/2009

ULTERIOR APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PROTESTO GENÉRICO. INEFICÁCIA.

O protesto genérico pela posterior apresentação de provas é inútil no processo administrativo fiscal, em que a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamenta, precluindo o direito de apresentá-los noutro momento, exceto nas hipóteses indicadas na legislação regente, cuja aplicabilidade independe de prévio protesto.

INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO PATRONO DA CAUSA. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA.

A intimação dos atos processuais por via postal deve sempre ser dirigida para o domicílio tributário eleito pelo contribuinte, pois no processo administrativo federal não há dispositivo que autorize o uso do endereço do patrono da causa para esse fim.

AÇÃO JUDICIAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA DE OBJETOS. INEXISTÊNCIA DE RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Não havendo identidade entre os objetos do processo judicial e do processo administrativo, a propositura de ação judicial, por si só, não importa em renúncia à instância administrativa.

ARGUIÇÃO DE OFENSA À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. DESCABIMENTO.

Estando o Auto de Infração devidamente acompanhado dos documentos necessários à compreensão da imputação em desfavor da impugnante, e tendo sido oportunizada apresentação de impugnação, não há falar em ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE POR DESCUMPRIMENTO DO ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. DESCABIMENTO.

Na ocorrência de fraude, é permitido às Administrações Aduaneiras deixarem de utilizar o Acordo de Valoração Aduaneira, sendo a valoração feita em conformidade com o art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, não cabendo falar em descumprimento dos procedimentos de valoração, nem em ofensa aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Fato gerador: 15/05/2009

IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO. MULTA APLICÁVEL.

É incabível a aplicação da multa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação e/ou o preço declarado e o preço arbitrado, prevista no parágrafo único do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na hipótese de subfaturamento, mediante falsificação documental, a qual se configura como dano ao Erário, em virtude da existência de penalidade específica, a pena de perdimento ou sua multa pecuniária substitutiva. (art. 23, IV, e §§1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976 c/c art. 105, VI, do Decreto-lei nº 37/1966). A incompatibilidade entre a descrição dos fatos e o enquadramento legal configura vício formal, ensejando a decretação de nulidade, que recai exclusivamente sobre o lançamento maculado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II Fato gerador: 15/05/2009

VALOR ADUANEIRO. SUBFATURAMENTO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Comprovado, por meio de documentação relativa à transação comercial, que o valor aduaneiro indicado na fatura e declarado ao órgão aduaneiro não representa o preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas, fica configurado o subfaturamento, sendo cabível a exigência das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas dos juros de mora e das multas aplicáveis.

VALOR ADUANEIRO. FRAUDE. APURAÇÃO DO PREÇO DA MERCADORIA. ARBITRAMENTO. TRIBUTOS. MULTAS.

Comprovada, por meio de indícios convergentes, a fraude na declaração do valor aduaneiro, e não sendo conhecido o preço efetivamente praticado na importação, deve-se proceder ao arbitramento do preço da mercadoria em conformidade com os métodos previstos no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos aduaneiros.

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Em caso de infração praticada mediante fraude, aplicam-se as multas qualificadas por insuficiência de recolhimento, no percentual de 150% sobre as diferenças de tributos, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Fato gerador: 15/05/2009

COFINS-IMPORTAÇÃO. PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. VALOR ADUANEIRO. RECONSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Reconstituído o valor aduaneiro declarado pelo importador, cabe recalcular o valor tributável dos demais tributos incidentes na importação, para exigir as diferenças que deixaram de ser recolhidas por ocasião do despacho aduaneiro, acrescidas dos juros de mora e das multas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a empresa reiterou as questões suscitadas preliminares e de mérito apresentadas na sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Em suma, trata o processo de autuação fiscal na qual foi identificada o subfaturamento sobre as importações constantes das DI's nºs 09/0604537-6, 09/0604737-9, 09/0605058-2 e 09/0605374-3.

Em decorrência da constatação citada, a Autoridade Fiscal lançou as exigências relativas a multa por infração ao controle administrativo das importações, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001; assim como diferenças de Imposto sobre as Importações - II; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS; Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), vinculados à importação, todos esses tributos acrescidos da multa de ofício de 150% (art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007), assim como dos juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996), perfazendo um valor total de R\$ 1.366.773,19.

No julgamento da DRJ, foi dado parcial provimento ao recurso para considerar insubsistente a exigência da multa por infração ao controle administrativo das importações, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, posto que havia previsão legal mais específica para sancionar a situação descrita, cabendo ao caso à aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro, em conformidade com o artigo 23, inciso IV, e §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976 combinado com o artigo 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37/1966. Ao optar pela infração menos específica, a Autoridade Fiscal incorreu em vício

formal no lançamento nessa parte. Contra a referida decisão não se recorreu de ofício ao CARF, tendo em vista que o valor exonerado, no valor de R\$ 728.756,44, encontra-se abaixo do limite de alçada previsto art.1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 03, de 3 de janeiro de 2008.

Feitas essas breves considerações para melhor entendimento das matérias em debate, passa-se à análise das pretensões da Recorrente quanto às preliminares e mérito.

PRELIMINARES

Cerceamento ao Direito de Defesa

Aduz a Recorrente que houve violação ao seu direito constitucional a ampla defesa e ao contrário (art. 5º, LV da CF), tendo em vista que o Fisco não teria juntado aos autos todos os elementos necessários para lastrear o lançamento, o que dificultou a Recorrente de se defender.

Nesse aspecto, entendo que deve ser mantida a decisão da preliminar pelos seus próprios fundamentos, uma vez que, fundamentadamente, a decisão recorrida afasta cada ponto suscitado pela Recorrente quanto a alegada deficiência probatória da autuação:

Entretanto, de forma diversa do que defende essa empresa, não cabe falar em nulidade do Auto de Infração pelo citado motivo. Isso porque, ao contrário do que foi informado pela referida defendente, a fiscalização apresentou todos os elementos necessários à sua impugnação.

Observe-se, outrossim, que a impugnante teve toda a condição de conhecer os dados da fatura da DI paradigma e se defender, não cabendo qualquer nulidade quanto a isso. O fato de constar a decisão judicial e a fatura da DI paradigma referenciados com o mesmo número de documento é mero erro material, que não prejudicou a defesa da impugnante, já que a fatura foi reproduzida no próprio Relatório Fiscal (fl. 33).

Além disso, a citada fatura consta à fl. 239, e a defendente tirou cópia de todo o processo. Em relação à DI utilizada como referência para fixar o valor aduaneiro, a falta de anexação ao processo não trouxe prejuízo à defesa já que a autoridade administrativa reproduziu os valores declarados no corpo do Relatório Fiscal, do qual a defendente teve acesso antes de apresentar sua impugnação. Ademais, os valores dos produtos importados que serviram de paradigma constam da fatura, anexada à fl. 239, e também reproduzida no Relatório Fiscal (fl. 33).

Quanto ao contraditório, este, no processo administrativo tributário é levado a efeito, entre outras coisas, quando se faculta apresentação de impugnação pela defendente, assim como sua consideração no julgamento, tal como ocorreu em relação ao presente processo. Portanto, **rejeito** a alegação de nulidade por **violação ao contraditório e à ampla defesa**.

Diante do exposto, deve ser afastado o pedido de nulidade por violação ao contraditório e à ampla defesa.

Nulidade da autuação pela utilização de prova emprestada não respeitando a observância da autonomia dos processos

Aduz a Recorrente que o Auditor Fiscal fundou a sua convicção para a ocorrência de subfaturamento em prova produzida em outro processo, mormente quanto à cotação do valor das matérias-primas obtida em laudo pericial produzido em outro processo, transpondo, sem qualquer juízo crítico, o resultado das supostas conclusões lá obtidas.

Além disso, afirma que a utilização do aludido laudo pericial teve como base unicamente a semelhança existente na descrição dos bens nas DIs submetidas à análise pericial e as que são objeto do presente auto de infração.

Não procede a alegação da Recorrente.

A questão aqui envolvida diz respeito a utilização de prova emprestada originada de outro processo. Faz-se necessário, dessa forma, a análise dos requisitos necessários para a sua aplicação no contencioso administrativo.

Como se sabe, a jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de aceitar a prova emprestada de outro processo, desde que essas sofram valoração e seja garantido o contraditório. Reproduzo alguns julgados nessa direção:

PROVA EMPRESTADA. PROCESSUAL. VALIDADE

É válido o emprego no processo administrativo tributário de prova carreada de outro processo administrativo cujo valor probante dependerá de nova valoração, sendo assegurado novo contraditório e ampla defesa.

(Acórdão nº1302-002.328, Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, de 06 de outubro de 2017)

PROVA EMPRESTADA. EXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Instaurado o contencioso administrativo, por meio da impugnação protocolizada, o contribuinte obteve a possibilidade de apresentar argumentos e provas de fato e de direito capazes de afastar a exigência fiscal, em atendimento ao contraditório e à ampla defesa, não havendo que se falar em nulidade.

(Acórdão nº3302003.368, Conselheiro Walker Araújo, de 27 de setembro de 2016)

Prova emprestada é aquela que, não obstante ter sido produzida em outro processo, é deste transferida para gerar efeitos em processo distinto. Trata-se, portanto, a prova emprestada na definição de Ada Pellegrini Grinover (apud Fabiana Del Padre Tomé, A Prova no Direito Tributário, 3ª ed, São Paulo, Noeses, 2011, p.137), como "aquela que é produzida num processo para nele gerar efeitos, sendo depois transportada documentalmente para outro, visando a gerar efeitos em processo distinto".

Nesse passo, discordo das argumentações da Recorrente quanto a invalidade da utilização da prova emprestada, pois não identifiquei mácula alguma na utilização da prova de outro processo que trata da mesma matéria fática aqui discutida.

Noticia-se nos autos que o Autuante se utilizou de laudo pericial constante do processo nº10907.000016/2009-17, que trata de procedimento especial de controle aduaneiro instaurado para com a finalidade de possibilitar a perfeita identificação para efeitos fiscais dos produtos de outras declarações de importação da mesma empresa. No referido laudo, foi pedida a análise das matérias-primas que compuseram os produtos importados constantes das DIs (preços médios por quilograma). Os produtos importados analisados naquele processo tem descrições semelhantes dos constantes do processo ora analisado, quais sejam, guarda-chuvas e sombrinhas. Além disso, dois dos exportadores informados são os mesmos, da mesma origem (China), abrangendo três, das quatro DIs objeto de autuação.

Assim, em vista dos elementos de similaridade dos produtos importados anteriormente e os do presente processos, entendo que os resultados daquele laudo técnico e as conclusões obtidas quanto a composição das matérias-primas poderiam perfeitamente ser

estendidos às DIs em comento, sendo lícito utilizá-lo como prova, juntamente com demais elementos, para formação da convicção da Fiscalização na autuação.

Ressalte-se, ainda, que a Fiscalização relata os resultados e as conclusões obtidas naquele procedimento fiscal e transpõe os seus efeitos, de forma fundamentada, para o presente processo.

Por fim, cabe frisar que foi franqueado amplo acesso ao Contribuinte aos documentos juntados, bem como lhe foi garantido o pleno contraditório com todas as faculdades, ônus e efeitos daí decorrentes, principalmente, a interposição de recurso cabíveis, como fez a Empresa.

Em vista do exposto, considero lícita a utilização de prova empresada.

Flagrante violação ao procedimento previsto no anexo da instrução normativa SRF nº318/2003 para fins de fixação do valor aduaneiro de bens.

A Recorrente alega que houve flagrante violação ao disposto na IN SRF nº318/03, quanto ao estabelecimento do valor aduaneiro a ser considerado na autuação, o que representa uma agressão aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Tais alegações se confundem com o mérito do caso, o qual será tratado a seguir.

Mérito

Da ausência de suporte probatório para comprovar a suposta ocorrência da fraude sustentada pelo Fisco

Como mencionado, a Recorrente alega que a Fiscalização não teria trazido provas efetivas de qualquer falsidade da documentação que pudesse sustentar o subfaturamento.

Tal fato, segundo a Recorrente, é de extrema importância para demonstrar que o AFRFB não cumpriu com os requisitos necessários para a correta valoração dos bens objeto dos autos, o que deve ensejar a improcedência do presente lançamento.

A questão cinge-se, portanto, à alegação de inexistência dos pressupostos para a configuração do subfaturamento e suas consequências jurídicas. E sobre isso, a contribuinte repete suas alegações de que não haveria instrução suficiente nos autos.

Mas não é o que se constata da análise do processo, como passo a explicar adiante.

Inicialmente, deve-se frisar que o presente caso diz respeito à imputação da prática de *subfaturamento* mediante fraude relativa às transações de comércio exterior. Não há acusação pela Autoridade Fiscal, portanto, de *subvaloração*. Tal destaque perfunctório é importante à medida que, enquanto a subvaloração não caracteriza ato ilícito, mas sim um erro na interpretação do Acordo Geral de Tarifas e Comércio GATT que tem como consequência a declaração pelo importador de valor aduaneiro a menor. A seu turno, no subfaturamento verifica-se a prática de ato ilícito (falsidade documental, material ou ideológica) pela declaração falsa do valor aduaneiro.¹

¹ “É importante, mais uma vez, separar as operações lícitas das operações ilícitas para conceituarmos o subfaturamento, diferenciando-o de outra prática aparentemente similar: a subvaloração. Esta, uma irregularidade dentro do campo da licitude. Aquela, através da prática de um ato ilícito. O subfaturamento é realizado mediante o registro da Declaração de Importação com declaração de preço inferior ao efetivamente praticado, com base numa

Sobre tal diferenciação, e as consequências em relação ao regime jurídico a ser aplicado, já se pronunciou o CARF. Veja-se a seguinte ementa, esclarecedora sobre o ponto:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 23/10/2013, 31/12/2013

TRIBUTOS ADUANEIROS. BASE DE CÁLCULO. FRAUDE DE VALOR. SUBFATURAMENTO. SUBVALORAÇÃO. DIFERENCIAÇÃO.

Nos casos de fraude de valor, não há subvaloração, mas subfaturamento, que se diferencia da primeira em razão da ilicitude da conduta do importador. O subfaturamento ocorre quando o importador registra a declaração de importação (DI) tendo por base um fatura comercial que não reflete o preço realmente pago pelo produto importado. Essa discrepância pode resultar da falsificação da fatura, mediante apresentação de versão não verdadeira substitutiva da fatura genuína ou por alteração do documento verdadeiro (falsidade material). Também pode ocorrer quando, mediante conluio entre importador e exportação, emite-se uma fatura verdadeira, porém, com valores menores que os efetivamente praticados (falsidade ideológica). Não se confunde com a subvaloração, que constitui a aplicação indevida de um dos métodos de valoração aduaneira do AVA/Gatt, sem a ocorrência de fraude (Opinião Consultiva nº 10.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira).

FALSIDADE MATERIAL. NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE PROVAS DE ADULTERAÇÃO. ALEGAÇÃO DE PRETERIÇÃO DE FORMALIDADE NÃO ESSENCIAL.

A ausência de elementos que demonstrem com segurança a adulteração do documento, associada à simples alegação de preterição de formalidade não essencial (RA/2009, o art. 557), são insuficientes para se concluir pela falsidade material da fatura comercial.

FALSIDADE IDEOLÓGICA. PROVA DE VENDA ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A simples comprovação da venda com prejuízo é insuficiente para se concluir pela falsidade ideológica da fatura. Exige-se a demonstração de que o preço declarado pelo importador na DI foi diferente do efetivamente praticado na operação, o que pode ocorrer por qualquer meio de prova, desde a realização de pagamentos em paralelo ("por fora"), ordens de compra, faturas proforma, documentos financeiros, comprovantes de operações bancárias, até mesmo registros internos de controle paralelo de pagamentos. Do contrário, não há como se diferenciar uma fraude de valor de uma simples venda com custo reduzido, sobretudo nos casos entre partes relacionadas. Desapareceria a diferença entre o subfaturamento e o subvaloração, implicando a atribuição do mesmo tratamento jurídico à operações lícitas e ilícitas (...) (Número do Processo 10909.720986/2014-71, Data da Sessão, 25/02/2015, Acórdão 3802-004.098)

Em síntese, mais uma vez este Conselho posiciona-se no sentido de que o ato ilícito deve ser devidamente provado pelo Fisco quando da lavratura do auto de infração, inclusive quando o ilícito constitui o subfaturamento em operações de comércio exterior.

No caso ora sob análise, como se verá adiante, o ilícito foi comprovado.

Como se sabe, a desconsideração do valor indicado nas DIs, por parte da Fiscalização deve atender a dois ônus argumentativo/probatórios, cumulativamente: i) um relativo à descaracterização do valor aduaneiro adotado pelo importador, através da prova do subfaturamento; e ii) determinação do correto valor aduaneiro, com base na legislação aplicável.

Entendo que no presente caso ambos foram supridos, conforme veremos.

fatura comercial falsa (ideológica ou material).” (FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Valoração aduaneira e subfaturamento. In: DOMINGO et.al., Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF, São Paulo: MP Editora, 2013, p. 250- 251.)

Não há dúvidas sobre a ocorrência de subfaturamento *in casu*, de modo que o primeiro ônus argumentativo-probatório foi ultrapassado, como passo a demonstrar.

No primeiro dos indícios de subfaturamento obtidos, o Auditor afirma que o valor declarado das mercadorias sequer cobre os custos das matérias-primas que compõem os produtos importados. Foi constatado que a razão entre o valor Free On Board (FOB) das mercadorias e o seu peso líquido resultou em valores entre US\$ 0,45/kg e US\$ 0,60/kg, patamar bem inferior ao valor médio por quilo das matérias-primas de guarda-chuvas e sombrinhas (resinas plásticas e metais).

Conforme se noticia nos autos, chegou-se a essa conclusão com a utilização de laudo de técnico elaborado em outro procedimento fiscal (processo nº10907.000016/2009-17), no qual foram verificadas as composições de matérias-primas de produtos importados similares aos produtos do presente processo, quais sejam, sombrinhas e guarda-chuvas. Além disso, identificaram-se também alguns exportadores coincidentes, tais como as empresas Xiamen C&D Paper & Pulp e Jiangxi Wan Hua Imp & Exp.

De acordo com o Laudo, as mercadorias são compostas pelos seguintes elementos constitutivos: aço, poliéster (Polyester Staple Fibre - PSF), FRP/nylon, zinco, polietileno, polipropileno e PVC. A lista destes elementos encontra-se na Tabela III do Laudo Técnico e sua participação na composição das mercadorias encontra-se na Tabela resumo das Tabelas IV, V, VI e VII, também do Laudo Técnico.

No Laudo Técnico foram levantadas cotações internacionais para as matérias-primas identificadas, dispostas nas folhas 05 a 08 do Laudo Técnico. Para avaliar a pertinência dos valores utilizados no Laudo esta fiscalização buscou fontes de valores (DOC 09 em anexo), levando em consideração que a emissão do conhecimento de transporte e das faturas data de setembro e outubro de 2008.

Com base nas cotações levantadas, o perito técnico elaborou relatório de estimativa de custo das mercadorias com base unicamente nas matérias-primas. Na tabela abaixo, demonstra-se, resumidamente, os valores alcançados em comparação com os valores informados nas declarações de importação:

DI	Adição	Cotação [US\$]	Valor DI [US\$]
08/1788954-4	01, item 01	0,2646	0,15
08/1789108-5	01, item 01	0,2924	0,12
08/1789108-5	01, item 02	0,6346	0,14
08/1789108-5	01, item 03	0,6727	0,14
08/1789108-5	01, item 04	0,3401	0,15
08/1789108-5	01, item 05	0,4434	0,16
08/1789108-5	01, item 06	0,4897	0,16
08/1789108-5	01, item 07	0,7109	0,18
08/1789108-5	02, item 08	1,6131	0,21
08/1789199-9	01, item 01	0,5467	0,16
08/1789199-9	01, item 02	0,4652	0,18
08/1837050-0	01, item 01	0,2641	0,15
08/1837050-0	01, item 02	0,5351	0,16

Como se constata, os valores dos produtos informados nas DIs foram bem inferiores ao custo das matérias-primas que lhe compuseram. A situação de subfaturamento ainda se mostra mais evidente, quando se constata que na análise feita pelo Perito não foram

considerados outros custos que certamente compõem o preço de qualquer produto fabricado, tais como: os custos administrativos, tributários, trabalhistas, transporte, energia elétrica, seguros etc.

A título de exemplo, e a fim de demonstrar a similaridade entre as mercadorias analisadas em ambos os procedimentos fiscais, cita o acórdão recorrido que o produto declarado na adição 001, item 01 da DI nº 08/1788954-4 (fl. 185), corresponde exatamente ao declarado na adição 001, item 01 da DI nº 09/0604737-9 (fl. 77), tendo sido declarado também por US\$ 1,8 a dúzia, ou seja, US\$ 0,15/unidade. Corresponde também aos produtos declarados na adição 001, item 01 da DI nº 09/0604737-9 (fl. 77), na adição 001, item 01 da DI nº 09/0605058-2 (fl. 85), e na adição 001, item 01 da DI nº 09/0605374-3 (fl. 93), todos pelo mesmo valor.

Também exemplifica que o produto declarado na adição 001, item 02 da DI nº 08/1789199-9 (fl. 204), corresponde exatamente ao declarado na adição 001, item 01 da DI nº 09/0604537-6 (fl. 69), tendo sido declarado também por US\$ 2,1 a dúzia, ou seja, aproximadamente US\$ 0,18/unidade.

Assim, verifica-se que os valores declarados nas DI's objeto de autuação não cobrem sequer os custos das matérias-primas, o que é um dos indícios obtidos da ocorrência de subfaturamento.

Quanto a esse aspecto abordado pela Fiscalização, em sua defesa, a Recorrente contesta a utilização de prova emprestada de outro processo, questão que foi devidamente analisada em tópico anterior deste voto, bem como argui que é entendimento predominante da jurisprudência do contencioso administrativo não ser paradigma para atribuição de novo valor para mercadorias importadas o preço da matéria-prima constitutiva dessa mercadoria. Cita jurisprudência das turmas da DRJ neste sentido.

Não procede a alegação da Recorrente, isso porque as referidas decisões trazidas levam em consideração que esse aspecto dos preços das matérias-primas em comparação com os preços declarados foi o único fundamento ou mais importante fundamento utilizado para se caracterizar a subfaturamento. No caso em apreço, no entanto, esse foi apenas um dos indícios de subfaturamento coletado como prova pela Fiscalização, que formou a sua convicção baseada em um conjunto probatório que além do preço das matérias-primas também buscou vários outros elementos, como se verá adiante.

O fato também da Fiscalização ter obtido valores diferentes das cotações de algumas matérias-primas daqueles do laudo técnico não invalida a sua utilização como elemento de prova do subfaturamento, pois os valores obtidos foram muito próximos e caso se adotasse os valores cotados pela Fiscalização resultaria em valores mínimos de matérias-primas em valores pouco superiores aos do laudo técnico elaborado pelo Engenheiro.

Além disso, a Recorrente poderia ter trazido aos autos outro laudo técnico apresentando a constituição das matérias-primas dos seus bens importados com valores a fim de lastrear as suas afirmações e infirmar as conclusões da Fiscalização, mas nada nesse sentido foi juntado aos autos pela Recorrente.

Na busca de novos elementos para comprovar o subfaturamento, a Fiscalização obteve diversas cotações junto a exportadores chineses de guarda-chuvas similares aos importados pela Recorrente., conforme o seguinte resultado (DOC 10 em anexo):

i) Na cotação da empresa NINGBO DESHENG IMP. & EXP. CO., o guarda-chuva é ofertado a US\$ 0,90 por unidade. Considerando a caixa com 60 peças e peso bruto de 17

kg, tem-se uma relação entre valor FOB e peso bruto de US\$ 3,18/kg, valor muito superior aos US\$ 0,68/kg (peso líquido) encontrado nas DI da UMBRELLA;

ii) Na cotação da empresa SHANGYU JIEMEI UMBRELLA CO., o guarda-chuva tamanho 23" x 8K é ofertado a US\$ 0,86 na versão com tecido de poliéster 170T e US\$ 0,90 a unidade na versão com tecido de poliéster 190T;

iii) Na cotação da empresa SUNY WAY, o guarda-chuva tamanho 16,5"x 8K é ofertado a US\$ 0,99 a unidade;

iv) Na cotação da empresa LIFUSHENG, o guarda-chuva tamanho 21" x 8K é ofertado a US\$ 1,83 a unidade;

v) Na cotação da empresa TOP UMBRELLA, os guarda-chuvas são ofertados a US\$ 2,19 (tamanho 21" x 8K) e US\$ 2,83 (tamanho 28"x 8K) a unidade;

vi) Na cotação da empresa SHANGHAI TESUO INDUSTRIAL CO., os guarda-chuvas são ofertados a US\$ 0,964 (tamanho 20,5"x 8K) e US\$ 1,286 (tamanho 28"x 8K) a unidade;

vii) Na cotação da empresa FUJIAN HOLLY TRADING COMPANY, o guarda-chuva tamanho 28" é ofertado a US\$ 2,65 e o de tamanho 20,5" a US\$ 1,45 a unidade;

viii) Na cotação da empresa EAST UNIVERSE, o guarda-chuva tamanho 20,5" x 8k é ofertado a US\$ 0,93. Num segundo momento, a East Universe enviou outra proposta, desta vez com os seguintes preços: US\$0.79/pc - 20.5"*8K, US\$0.90/pc- 23" *8K e US\$1.225/pc - 28" *8k.

Ressalta a Fiscalização que existe uniformidade de preços nas cotações obtidas, com a ressalva de diferença de qualidade resultar em patamares distintos de preços, um em torno de US\$ 1,00 e outro em US\$ 2,00.

Por outro lado, os valores declarados nas DIs pela Autuada de acordo com os tamanhos de guarda-chuvas foram os seguintes:

DI	Tamanho	Valor Un. [US\$]
09/0604537-6	29"	0,175
09/0604537-6	21"	0,158
09/0604737-9	21"	0,150
09/0604737-9	23"	0,158
09/0605058-2	21"	0,150
09/0605058-2	23"	0,158
09/0605374-3	21"	0,150
09/0605374-3	23"	0,158

Como se observa os valores declarados pela Autuada na importação foram bastante inferiores àqueles obtidos nas cotações, chegando a diferença em alguns modelos na ordem de 7x a menos. Nessa toada, pelas faturas apresentadas pela UMBRELLA instruindo estas DIs, o guarda-chuva tamanho 21" custaria US\$ 0,15 a unidade, e o de tamanho 29" custaria US\$ 0,17 a unidade. Comparando-se os valores apresentados pela UMBRELLA com modelos semelhantes cotados pela própria East Universe (US\$ 0,79 para modelo de 20,5" e US\$ 1,225 para modelo de 28"), vê-se que a cotação da exportadora é aproximadamente 7x maior.

Registre-se ainda que a Fiscalização, por e-mail, questiona um dos fornecedores (East Universe) se seria possível obter guarda-chuvas do modelo cotado por valores inferiores ao informado de US \$ 0,80/un. Em resposta, o referido fornecedor informa que seria muito difícil obter os referidos guarda-chuvas em valor inferior ao informado com ele próprio ou com qualquer outro fornecedor concorrente.

Rassalta-se, ainda, que a East Universe consta como um dos fornecedores da Autuada nas DIs objeto da autuação, sendo que o mesmo modelo de guarda-chuvas cotado foi declarado na importação realizada pelo preço de US\$ 0,16 a unidade, um valor 80% abaixo não só da cotação informada pelo fornecedor, mas também do preço praticado no próprio mercado chinês.

A Recorrente afirma que as cotações apresentadas pelo AFRFB não são suficientes para afastar a veracidade dos preços praticados pela Recorrente, eis que os auditores não levaram em consideração a quantidade negociada e o nível comercial das importações objeto dos autos.

Nessa direção, diz que o simples fato de um preço de uma mercadoria importada ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas não pode ser motivo para sua rejeição para efeitos de arbitramento na operação de importação. Traz jurisprudência da própria DRJ com esse entendimento, bem como a opinião consultiva 2.1.

Diz ainda que o entendimento em tela possui como base a constatação de que o valor das mercadorias sofrerá variações em virtude de sua natureza, quantidade comprada e das diferentes condições comerciais estabelecidas entre o exportador e o importador. Por exemplo, afirma que em uma das cotação obtida pela Fiscalização de US\$ 0,80/pc a quantidade consultada foi de 3.000 peças de guarda-chuvas, sendo que a quantidade importada no mesmo fornecedor pela Autuada foi bem superior esta o que propicia logicamente um preço mais barato do que daquele cotado. Além disso, afirma que possui uma relação comercial antiga com a exportadora, o que lhe propicia privilégios quanto ao preço contratado.

Sem razão a Recorrente.

Embora se reconheça obviamente que a quantidade adquirida e as relações comerciais são importantes para se obter preços mais competitivos e menores, entendo que esses aspectos não são capazes de explicar as enormes diferenças identificadas pela Fiscalização, que, como já se disse, foram de até 7x.

Nas relações comerciais, é pouco crível se acreditar que um guarda-chuva automático cotado com o fornecedor por US\$ 0,80 possa ser adquirido US\$ 0,16 pela Empresa desse mesmo fornecedor com uma variação da ordem de menos 80% por conta desses aspectos da alta quantidade comprada e bom relacionamento alegados pela Recorrente para justificar as diferenças apuradas. E ainda que os processos produtivos entre as empresas se diferencie pela eficiência, o que pode propiciar melhores preços de venda, esse aspecto também não explica uma diferença tão expressiva entre os preços cotados pela Fiscalização com aqueles declarados pela Recorrente.

Tal fato, junto com outros elementos de provas apurados, constitui-se, sem dúvida, em mais um indício forte de que as operações de importações em comento não ocorreram com os preços declarados nas DIs, mas sim em valores bem superiores, caracterizando o subfaturamento.

Noticia-se ainda nos autos que foram identificadas divergências entre a fatura de fl. 71, da mesma exportadora Jin Jiang City **East Universe** I&E Trading Co, que instruiu a DI nº 09/0604537-6, em discussão, e a que foi apresentada (fl. 239), do mesmo fornecedor, para amparar a DI nº 09/0027277-0, registrada em 08/01/2009, cujas imagens foram transcritas, para comparação, à fl. 34, no Relatório Fiscal. Analisando-se os dados das faturas vê-se que: o layout da fatura é completamente diferente; que o carimbo apostado na fatura é completamente diferente; os padrões de numeração das faturas são diferentes; os preços na fatura da DI nº 09/0027277-0, que vão de US\$ 1,20 a US\$ 2,60/unidade, são mais de dez vezes superiores aos valores informados pela Umbrella, para produtos semelhantes, sendo compatíveis com as cotações de outros fornecedores chineses obtidas, acima citadas (US\$ 0,86 a US\$ 2,00/unidade).

Vale ressaltar, ainda, que, para efeito de arbitramento do valor da operação aduaneira, a Fiscalização encontrou a DI nº 09/0027277-0 por meio da qual foram submetidos a despacho guarda-chuvas de tamanho semelhantes aos da Umbrella, inclusive fabricados e vendidos pelo mesmo exportador chinês em algumas das DIs autuadas, a **East Universe**. Dos guarda-chuvas contidos na DI nº 09/0027277-0, o mais barato foi declarado a US\$ 14,35/dúzia (US\$ 1,20), ou R\$ 30,12/dúzia, considerando a taxa do dólar em 15.05.2009, R\$ 2,0992. Este valor é compatível com os valores obtidos por meio das cotações anteriormente apresentadas.

Tal fato só vem a corroborar com a acusação fiscal de que as faturas apresentadas não se tratam das verdadeiras, posto que é inconcebível que um mesmo fornecedor, de mesma origem, e em períodos próximos da realização das operações, pratique preços com diferenças tão expressivas como as aqui identificadas de até 10x em produtos semelhantes.

A Recorrente alega em seu recurso que a referida DI não foi juntada aos autos, o que prejudica a análise dos requisitos necessários para caracterizar as mercadorias como idênticas e similares, pois inexistente qualquer documento comprobatório acerca das mercadorias efetivamente importada, suas características, país de origem, condições comerciais, etc.

Quanto a este ponto, a Recorrente afirma que a ausência da DI paradigma compromete a clareza, a Recorrente não possui conhecimento da origem do preço utilizado como referência.

Ao contrário do que afirma a Recorrente a *invoice* constante da DI paradigma juntada aos autos (e-fls.239) lhe permite extrair as informações necessárias para a contestação dos valores arbitrados por meio dos valores de referência obtidos na DI paradigma, quais sejam características dos produtos, país de origem, período de importação, etc. Apenas o nome do Importador foi omitido na referida fatura por questões de sigilo fiscal.

Além do mais, embora a Fiscalização não tenha juntado cópia da DI paradigma, houve a reprodução dos seus dados principais no Relatório Fiscal (e-fls.40).

Assim, entendo que não houve prejuízo à defesa, conforme alegado, posto que todas as informações e documentos que embasaram a autuação estavam à disposição da empresa, o que lhe permitiu exercer o direito de defesa em sua plenitude.

Noticia-se ainda nos autos que, por meio de intimação, foi determinado ao importador que solicitasse aos exportadores o envio de via original da fatura comercial e do packing list das mercadorias sob despacho. Posteriormente, a Fiscalização recebeu, praticamente no mesmo dia, os arquivos do DOC 17 em anexo enviados por 3 exportadores.

A Fiscalização constatou que os valores constantes das faturas comerciais coincidiram com os constantes nas DIs. No entanto, o Auditor Fiscal afirma que não merece ser

dada credibilidade a essas faturas obtidas porque há indícios de que também houve conluio entre o importador e o (os) remetente(s) no envio dos documentos, tal como ocorreu em procedimento anterior com outras DIs analisadas de 2008.

Inicialmente, identificou-se anotação escrita no rodapé de todas as faturas de forma semelhante, com a mesma caligrafia, mesmo as faturas terem sido emitidas por três fornecedores diferentes chineses.

Além disso, observou-se também que os documentos foram postados com numeração sequencial, fato que indica que todas as correspondências foram postadas ao mesmo tempo por uma mesma pessoa, o que é improvável de ocorrer tratando-se de fornecedores diferentes.

Tais fatos denotam que as faturas obtidas não se tratam também das verdadeiras, nas quais constam os mesmos valores das constantes nas DIs, posto que resta evidente ter havido conluio da importadora com o remetente dos documentos na tentativa de ludibriar a Fiscalização.

A Recorrente alega que os documentos obtidos confirmam a correção dos valores declarados nas DIs. Afirma que as supostas anotações nas faturas dizem respeito a faturas de 2008 e não das faturas objeto da autuação.

Entende que o argumento de que a fatura é prova suficiente de exatidão do preço declarado não tem cabimento, diante do disposto no art. 17 do AVA/GATT, no sentido de que as administrações aduaneiras podem investigar a exatidão de qualquer documento apresentado.

Também não podem ser aceitos como prova de veracidade dos valores declarados as faturas e informações supostamente enviadas pelos exportadores estrangeiros. Na verdade, o fato de conterem anotações que tornam duvidosa sua procedência faz com que as referidas informações sirvam como mais um indício de fraude e subfaturamento.

Desta feita, entendendo que não restam dúvidas de que os documentos que instruíram os respectivos despachos aduaneiros, notadamente as faturas comerciais, são irremediavelmente inidôneos, pois apresentaram, conforme detectado pela Fiscalização por diversos elementos de prova coletados, valores inferiores aos reais praticados pelo exportador, não se prestando, assim, a refletir a realidade das operações comerciais realizadas. Tal conclusão se baseou em presunção simples baseada em conjunto indiciário probatório convergente e completo, composto de laudo técnico, pesquisas e cotações de preços, inclusive com alguns fornecedores coincidentes, e outros documentos juntados, que levaram à conclusão de ocorrência do subfaturamento mediante fraude visando a redução do montante devido dos impostos devidos na importação.

A presunção simples é amplamente aceita neste Colegiado, desde que o quadro indiciário como um todo convirja para a comprovação do cometimento da infração que se quer provar. Embora a eventual existência de somente um só fato possa não ser suficiente para a configuração da infração, o que importa é que o conjunto probatório, considerado como um todo, aponte na direção do cometimento da infração de subfaturamento.

De fato, como demonstrado acima, não há dúvidas sobre a ocorrência de subfaturamento *in casu*, de modo que o primeiro ônus argumentativo-probatório citado foi ultrapassado.

O mesmo se diz com relação ao segundo ônus de estabelecer o valor da operação por meio do arbitramento, haja vista que a Fiscalização seguiu o quanto determina o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (regulamentado pelo artigo 86 *caput* do RA/2009), pois, impossibilitado de encontrar o preço efetivamente praticado, efetuou o arbitramento dos valores

para servir de base para os tributos na importação (II, IPI-Importação, no caso concreto) que não foram plenamente recolhidos.

Ou seja, foi seguida a legislação nacional ao tratar da forma de penalização e cobrança de tributos em casos de subfaturamento. Nesse caso de falsificação material/ideológica de documento, não há que se falar em adoção de método de valoração aduaneira subsequente, como quer a Recorrente, porque a própria Fiscalização constatou por diversos elementos que o valor do bem importado era diferente do declarado.

Descabida a tentativa de defesa de sustentar a necessidade de aplicação dos métodos sucessivos trazidos pelo AVA-GATT ao caso pois, é preciso repetir: aqui não se trata de caso de subvaloração aduaneira (para o qual caberia essa sistemática do AVA-GATT, de métodos substitutivos ao valor de transação), mas sim de subfaturamento, regido pelo citado artigo 88 da Medida Provisória 2.158-35/2001.

Nessa direção, é o que determina a Opinião Consultiva 10.1, a seguir reproduzida:

OPINIÃO CONSULTIVA 10.1

TRATAMENTO APLICÁVEL AOS DOCUMENTOS FRAUDULENTOS

1. O Acordo obriga que as administrações aduaneiras levem em conta documentos fraudulentos?

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

Segundo o Acordo, as mercadorias importadas devem ser valoradas com base nos elementos de fato reais. Portanto, qualquer documentação que proporcione informações inexatas sobre esses elementos estaria em contradição com as intenções do Acordo. Cabe observar, a este respeito, que o Artigo 17 do Acordo e o parágrafo 6 do Anexo III **ênfatizam o direito das administrações aduaneiras de comprovar a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira. Conseqüentemente, não se pode exigir que uma administração leve em conta uma documentação fraudulenta. Ademais, quando uma documentação for comprovada fraudulenta, após a determinação do valor aduaneiro, a invalidação desse valor dependerá da legislação nacional.**

(negrito nosso)

Quanto ao arbitramento, ele foi efetuado em conformidade com o inciso I do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, pelo "preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar", eis que a Fiscalização tomou como base os valores declarados em Di paradigma à Aduana brasileira de outro Importador de produtos similares originados do mesmo fornecedor chinês de duas das quatro DIs objetos da autuação, conforme estabelece o Arbitramento do valor aduaneiro conforme o estabelecido no Art.88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, a seguir transcrito:

Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Com base nos critérios citados pela Fiscalização² foi encontrada a DI nº 09/0027277-0 por meio da qual foram submetidos a despacho guarda-chuvas de tamanho semelhantes aos da autuada, inclusive fabricados e vendidos pelo mesmo exportador chinês responsável por duas, das quatro DI's autuadas, East Universe, fato que, reforça a afirmação de que se tratam de produtos similares.

Dentre os produtos similares contidos na DI nº 09/0027277-0, constam os guarda-chuvas declarados em US\$ 14,35/dúzia, ou R\$ 30,12/dúzia, ou considerando a taxa do dólar em 15.05.2009, R\$ 2,0992, valor esse que foi utilizado para valorar os produtos relativos às quatro DI's, e, conseqüentemente, para o cálculo da multa prevista no art. 88, parágrafo único da MP 2.158- 35/2001, assim como para a diferença de tributos.

Observa-se que o valor utilizado foi o menor constante da DI paradigma e está compatível com as cotações obtidas com diversos fornecedores internacionais, na ordem de US\$ 1,20/unidade, não ocorrendo qualquer erro na utilização desse valor para o arbitramento do preço dos produtos objetos da autuação, como alega a Recorrente.

Como bem afirmado no acórdão recorrido, percebe-se pouca variação no preço dos guarda-chuvas em função do tamanho e de seu sistema de abertura (manual ou automático), conforme se pode conferir nas cotações de preços obtidas e na própria DI paradigma. Tanto é assim, que, conforme fl. 69, a Empresa declarou o preço da sombrinha super mini (21" x 8) como sendo US\$ 1,9/dúzia, e o do guarda-chuva de 29" como sendo US\$ 2,1/dúzia. E, conforme fl. 77, impugnante declarou o preço da sombrinha super mini (21" x 8) como sendo US\$ 1,8/dúzia, e de um guarda-chuva de 23" como sendo US\$ 1,9/dúzia.

Assim, correta a conclusão a que chegou a Autoridade Fiscal no sentido de, com base em robusto quadro indiciário convergente para fraude quanto ao valor aduaneiro, rejeitar as informações constantes nas faturas comerciais das importações sob análise realizar o arbitramento com base na legislação citada.

Da aplicação da multa qualificada de 150%

Cumpra ainda analisar a questão colocada pela Recorrente sobre a qualificação da multa em 150%. Nesse sentido ela sustenta novamente questões sobre e inexistência de fraude *in casu*, todas já afastadas nesse voto.

É tranquila a jurisprudência deste Conselho sobre a necessidade de demonstração da conduta dolosa do contribuinte pela Fiscalização, quando da lavratura o auto de infração, para fins de subsunção aos tipos previstos pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 (sonegação fiscal e fraude). Vale dizer, a ação ou omissão dolosa "tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente", ou ainda "tendente a impedir ou retardar, total

² Posição na NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul): 6601; Descrição da Mercadoria: guarda-chuva; País de Procedência: China; Nível Comercial: Atacado (Grande quantidade); e Data de registro da DI: entre setembro/2008 e maio/2009.

ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”, deve ser cabalmente provada pelo Fisco no momento do lançamento tributário.

Não há dolo presumido. A fraude ou sonegação tem que ser comprovada.

No presente caso, a comprovação de condutas fraudulentas, objetivando a sonegação de base de cálculo de tributos incidentes na importação das mercadorias, encontra-se plenamente realizada, como já descrito *supra*.

Assim, entendo que está provado que houve a intenção da Recorrente de praticar o ilícito, tentando ludibriar o fisco, como demonstrando anteriormente, havendo, portanto, motivo claro para qualificação da multa agravada de 150%, conforme dispõe o artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Concluo, portanto, ser devida a qualificação da penalidade aplicada à Recorrente, a qual deve ser mantida no patamar de 150%.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo