



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10909.720999/2019-55
ACÓRDÃO	3401-014.494 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	W SUL DISTRIBUIÇÃO E IMPORTAÇÃO DE MOTOPEÇAS E BICÍCLEAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Ano-calendário: 2014

IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. MULTA. DIFERENÇA ENTRE PREÇO DECLARADO E EFETIVAMENTE PRATICADO OU ARBITRADO. NOVO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ART. 149 DO CTN.

A decisão judicial que afasta a pena de perdimento não impede novo lançamento tributário com base em subfaturamento, por se tratar de fato gerador diverso. Não há violação aos arts. 146 e 149 do CTN quando o lançamento original é anulado por decisão judicial e a autoridade fiscal, identificando a ocorrência de subfaturamento, efetua novo lançamento com fundamento diverso. Constatado o subfaturamento mediante falsidade ideológica na declaração de preços, com desconto inexistente ou não comprovado, é legítimo o arbitramento do preço da mercadoria e a aplicação da multa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o arbitrado, nos termos do art. 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001, além da cobrança dos tributos devidos com multa de ofício e acréscimos legais. A Opinião Consultiva 2.1 do Acordo de Valoração Aduaneira não afasta o direito da Administração Aduaneira de verificar a veracidade das informações prestadas, conforme art. 17 do referido Acordo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, Laura Baptista Borges, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por W SUL DISTRIBUIÇÃO E IMPORTAÇÃO DE MOTOPEÇAS E BICIQUEÇAS LTDA contra o Acórdão nº 07-45.077, proferido pela 2ª Turma da DRJ/FNS, em sessão realizada em 29 de outubro de 2019, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa, mantendo integralmente o crédito tributário.

O presente processo administrativo fiscal originou-se da lavratura do Auto de Infração nº 0927800/00234/19, para cobrança de:

a) Diferença de tributos (II, IPI-Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação) incidentes sobre a importação de pneus de bicicletas (DI nº 17/0469956-0), calculada com base no preço arbitrado pela fiscalização, acrescida de multa de ofício e juros moratórios;

b) Multa de 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado, nos termos do art. 703 do Decreto nº 6.759/2009 (art. 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001);

c) Multa por apresentação de fatura comercial em desacordo com o regulamento aduaneiro, prevista no art. 715 do Decreto nº 6.759/2009.

O crédito tributário consolidado totaliza R\$ 213.138,43 (duzentos e treze mil, cento e trinta e oito reais e quarenta e três centavos).

A fiscalização constatou, por meio do sistema ALICEWEB2, que o preço médio FOB em US\$/kg líquido das importações brasileiras de mercadorias similares originárias da China, no período de janeiro a maio de 2017, classificadas no código NCM 4011.50.00, era de US\$ 3,40/kg, superior ao valor declarado pelo importador, que teve intervalo de preço médio FOB por quilograma entre US\$ 2,46 a US\$ 2,90.

Após intimação fiscal para apresentação de documentos comprobatórios da operação comercial, a fiscalização identificou inconsistências que apontavam para falsidade ideológica na fatura comercial, especificamente quanto à alegação de descontos comerciais que não foram efetivamente concedidos.

Inicialmente, havia sido lavrado o Auto de Infração e Termo de Guarda Fiscal nº 0927800/00323/17 (Processo nº 10909.721424/2017-98), aplicando a pena de perdimento das mercadorias com base na falsidade da fatura comercial.

Contudo, por meio do Mandado de Segurança nº 5007720-92.2017.4.04.7208/SC, a aplicação da pena de perdimento foi anulada pela Justiça Federal. A decisão judicial reconheceu que houve apenas falsidade ideológica (e não material) e que seria cabível a aplicação de multa pecuniária mais específica, determinando que a Administração Tributária se abstinhasse de qualquer medida de destinação das mercadorias.

Com o trânsito em julgado da decisão judicial afastando a pena de perdimento, a fiscalização lavrou o presente auto de infração para aplicação das penalidades pecuniárias decorrentes do subfaturamento.

Em sua impugnação, a recorrente alegou que:

1. Violação aos arts. 146 e 149 do CTN: Sustentou que o novo lançamento representaria uma revisão indevida do lançamento anterior, apenas trocando o fundamento (de perdimento para subfaturamento), o que seria vedado pelo CTN.

2. Insuficiência probatória: Argumentou que a simples comparação de preços no sistema ALICEWEB não comprova subfaturamento, sendo insuficiente para caracterizar a infração.

3. Diferença de preço inferior a 15%: Alegou que a diferença constatada seria inferior a 15%, não justificando o lançamento.

4. Opinião Consultiva 2.1 do Acordo de Valoração Aduaneira: Afirmou que o simples fato de o valor da transação diferir do corrente de mercado não seria suficiente para rejeitar o valor declarado.

A DRJ de Florianópolis, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário, pelos seguintes fundamentos:

a) Possibilidade de novo lançamento (arts. 146 e 149 do CTN):

A decisão da DRJ consignou que a decisão judicial apenas afastou a aplicação da pena de perdimento, não impedindo novo lançamento com fundamento diverso. O art. 149 do CTN autoriza a revisão de ofício e o próprio lançamento quando identificadas as hipóteses legais, especialmente quando se comprova falsidade, fraude ou simulação (inciso VII).

O parágrafo 1º-A do art. 703 do Decreto nº 6.759/2009 determina que, quando a conduta enseja tanto a multa sobre diferença de preços quanto a pena de perdimento, aplica-se

somente o perdimento. Assim, enquanto vigente a aplicação do perdimento, estava a fiscalização impedida de proceder ao lançamento da multa pecuniária.

Após o afastamento judicial da pena de perdimento, tornou-se não apenas possível, mas mandatário o lançamento da multa prevista no art. 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001, por força do próprio art. 149 do CTN.

b) Comprovação do subfaturamento:

A DRJ destacou que não foi apenas a discrepância de preços no ALICEWEB que fundamentou o arbitramento, mas sim uma série de irregularidades documentais constatadas após intimação fiscal, incluindo: não apresentação de documentação comprobatória das tratativas comerciais; pedido de compra sem aceite do exportador; fatura proforma sem as formalidades exigidas; não apresentação de lista oficial de preços do exportador; não apresentação das faturas consulares com reconhecimento de assinatura; não comprovação do vínculo do signatário da fatura com o exportador; confissão pelo importador da alteração consciente e em conluio dos preços nas faturas; e não comprovação da negociação dos descontos alegadamente concedidos.

Especificamente, a análise do documento *Sales Memorandum for Year 2017* demonstrou que os descontos alegados pelo importador não foram efetivamente concedidos, configurando simulação, fraude e falsidade ideológica.

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário, reiterando, em síntese, os argumentos apresentados na impugnação, especialmente quanto à alegada impossibilidade de novo lançamento e à insuficiência probatória do subfaturamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

Conheço do recurso voluntário, eis que presentes os requisitos de admissibilidade.

1. DA POSSIBILIDADE DE NOVO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

A questão central trazida pela recorrente diz respeito à alegada impossibilidade de novo lançamento tributário após a anulação judicial do auto de infração anterior que aplicou a pena de perdimento.

Argumenta a recorrente que haveria violação aos arts. 146 e 149 do CTN, pois estaria ocorrendo uma revisão do lançamento anterior mediante simples troca de fundamento, o que seria vedado pelo ordenamento jurídico.

A tese não merece acolhida.

Primeiramente, cumpre distinguir as situações de revisão de lançamento e novo lançamento. A revisão pressupõe a alteração de um lançamento válido e existente. O novo lançamento, por sua vez, ocorre quando o lançamento anterior foi anulado ou quando se constata fato gerador não tributado.

No caso concreto, o auto de infração anterior (nº 0927800/00323/17) que aplicou a pena de perdimento foi anulado por decisão judicial transitada em julgado. Não há, portanto, lançamento válido a ser revisado. O que existe é a identificação de fato gerador (subfaturamento) que deve ser tributado pela Administração, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade e da obrigatoriedade do lançamento.

O art. 149 do CTN estabelece as hipóteses em que o lançamento deve ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Dentre essas hipóteses, destacam-se:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

No presente caso, restou comprovada a falsidade ideológica na declaração de importação, com a indicação de descontos comerciais que não foram efetivamente concedidos, configurando simulação e fraude para fins de redução da base de cálculo dos tributos incidentes na importação.

Importante destacar que a própria decisão judicial no Mandado de Segurança nº 5007720-92.2017.4.04.7208/SC reconheceu expressamente a ocorrência de falsidade ideológica mediante subfaturamento, consignando que seria cabível a aplicação de penalidade pecuniária mais específica.

Ora, se a decisão judicial reconheceu a existência do subfaturamento e indicou a aplicabilidade de multa pecuniária, não pode a recorrente alegar que a Administração estaria criando uma infração ou violando a coisa julgada.

Ademais, é importante ressaltar que enquanto vigente a aplicação da pena de perdimento, a fiscalização estava impedida de proceder ao lançamento da multa sobre diferença de preços e à cobrança dos tributos, por força do parágrafo 1º-A do art. 703 do Decreto nº 6.759/2009 e do art. 1º, parágrafo 4º, III, do Decreto-lei nº 37/66.

Portanto, a lavratura do presente auto de infração somente se tornou possível e obrigatória após o afastamento judicial da pena de perdimento. Não há falar em revisão de

lançamento, mas sim em lançamento originário decorrente da identificação de fato gerador tributável.

Quanto à alegada violação ao art. 146 do CTN, que trata da modificação de critérios jurídicos, também não assiste razão à recorrente.

Este dispositivo visa impedir que mudanças de entendimento da Administração prejudiquem o contribuinte quanto a fatos geradores já ocorridos. Aplica-se, por exemplo, quando a Administração muda sua interpretação sobre determinado dispositivo legal e pretende aplicar retroativamente o novo entendimento.

Não é o que ocorre no caso concreto. Aqui, não houve mudança de critério jurídico ou de interpretação da lei. O que houve foi: (1) um primeiro lançamento aplicando pena de perdimento; (2) anulação judicial desse lançamento, com determinação de que não caberia perdimento, mas sim penalidade pecuniária; (3) novo lançamento aplicando as penalidades pecuniárias cabíveis.

A Administração, portanto, simplesmente adequou sua atuação à decisão judicial, aplicando a legislação vigente ao fato gerador ocorrido. Não há mudança de critério jurídico, mas sim aplicação do critério correto indicado pelo Poder Judiciário.

Rejeito, portanto, a preliminar de impossibilidade de novo lançamento.

2. DO MÉRITO: COMPROVAÇÃO DO SUBFATURAMENTO

No mérito, a recorrente sustenta que não teria sido comprovado o subfaturamento, pois a mera discrepância de preços no sistema ALICEWEB seria insuficiente e a diferença seria inferior a 15%.

A argumentação não prospera.

Conforme bem demonstrado pela fiscalização e destacado pela DRJ, não foi apenas a discrepância de preços que fundamentou a autuação, mas sim um conjunto robusto de irregularidades constatadas após regular procedimento de intimação fiscal.

A fiscalização intimou a recorrente a apresentar documentação comprobatória da operação comercial, oportunidade em que foram identificadas as seguintes omissões e inconsistências:

1. Não apresentação de documentação comprobatória das tratativas da operação comercial internacional desde seu início;
2. Pedido de compra formalizado sem demonstração do aceite do exportador;
3. Fatura proforma apresentada em cópia simples, sem as formalidades exigidas e sem o aceite do importador;
4. Não apresentação de lista oficial de preços emitida pelo exportador;

5. Não apresentação das faturas comerciais consularizadas com reconhecimento de assinatura do signatário;
6. Não comprovação do vínculo do signatário da fatura comercial com o exportador;
7. Confissão expressa pelo importador da alteração consciente e em conluio com o exportador nos preços das mercadorias importadas;
8. Não comprovação da negociação dos descontos alegadamente concedidos pelo exportador.

Destaco especialmente que a recorrente, em sua resposta à intimação fiscal, confessou que houve alteração nos preços das mercadorias constantes nas faturas comerciais, alegando que teria recebido descontos comerciais do exportador para investimento em marketing da marca.

Ocorre que, quando intimada a comprovar documentalmente esses alegados descontos, a recorrente não logrou êxito. A análise do documento Sales Memorandum for Year 2017, apresentado pela própria recorrente como prova dos descontos, demonstrou justamente o contrário: os descontos alegados não foram efetivamente concedidos.

Ora, se a recorrente alega que recebeu descontos que justificariam o preço inferior declarado, cabe a ela o ônus de comprovar documentalmente a existência e as condições desses descontos. Não o fazendo, deve prevalecer o arbitramento efetuado pela fiscalização.

O art. 148 do CTN é expresso ao autorizar o arbitramento quando não mereçam fé as declarações ou documentos apresentados.

No caso concreto, ficou demonstrado que: as faturas comerciais continham informações falsas quanto aos preços praticados; os alegados descontos não foram comprovados; houve confissão da alteração dos preços em conluio com o exportador; e a documentação apresentada não merece fé.

Configurada, portanto, a hipótese autorizadora do arbitramento prevista no art. 148 do CTN e no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001.

A fiscalização utilizou como parâmetro de arbitramento o preço médio FOB de importações brasileiras de mercadorias similares, originárias do mesmo país (China), no mesmo período, classificadas no mesmo código NCM (4011.50.00), obtido através do sistema oficial ALICEWEB2.

Trata-se de critério técnico, objetivo e amplamente aceito pela jurisprudência administrativa e judicial como método válido de arbitramento.

A recorrente não apresentou qualquer avaliação contraditória que pudesse afastar ou corrigir o arbitramento efetuado pela fiscalização, limitando-se a alegar genericamente que a diferença seria insuficiente.

3. DA OPINIÃO CONSULTIVA 2.1 DO ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA

A recorrente invoca a Opinião Consultiva 2.1 do Acordo sobre Valoração Aduaneira para sustentar que o simples fato de o preço ser inferior ao corrente de mercado não justificaria sua rejeição.

De fato, a Opinião Consultiva 2.1 estabelece que o mero fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado, por si só, não é motivo para rejeição do valor declarado para fins de aplicação do método do valor de transação (art. 1º do Acordo).

Contudo, a própria Opinião Consultiva ressalva expressamente o disposto no art. 17 do Acordo sobre Valoração Aduaneira, que resguarda o direito das administrações aduaneiras de verificarem a veracidade das informações prestadas pelos importadores.

No presente caso, conforme exaustivamente demonstrado, a fiscalização não rejeitou o valor declarado com base apenas na discrepância de preços, mas sim diante da comprovação de falsidade ideológica nas faturas comerciais, com a declaração de descontos inexistentes ou não comprovados.

A invocação da Opinião Consultiva 2.1, portanto, é impertinente ao caso concreto, pois não se aplica a situações em que há comprovada fraude, simulação ou falsidade nas informações prestadas.

4. DAS MULTAS APLICADAS

A fiscalização aplicou:

a) Multa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o arbitrado - art. 703 do Decreto nº 6.759/2009 c/c art. 88, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001.

Esta multa está expressamente prevista na legislação para os casos de subfaturamento mediante fraude, sonegação ou conluio, exatamente a situação constatada nos autos.

b) Multa por fatura comercial em desacordo com o regulamento - art. 715 do Decreto nº 6.759/2009.

O art. 715 do Decreto nº 6.759/2009 prevê multa de R\$ 200,00 pela apresentação de fatura comercial em desacordo com as indicações obrigatórias estabelecidas no art. 557 do mesmo regulamento.

O inciso XI do art. 557 exige que a fatura comercial contenha o preço unitário e total de cada espécie de mercadoria e, se houver, o montante e a natureza das reduções e dos descontos concedidos.

No caso concreto, a fatura comercial continha informações falsas quanto aos descontos alegadamente concedidos, caracterizando o descumprimento da obrigação de indicar corretamente o montante e a natureza das reduções e dos descontos concedidos.

Correta, portanto, a aplicação da multa prevista no art. 715.

5. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior