



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

**Processo nº** 11080.724128/2015-21  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3401-001.799 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 30 de janeiro de 2019  
**Assunto** VALORAÇÃO ADUANEIRA  
**Recorrente** GKN DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, vencida a relatora (Conselheira Mara Cristina Sifuentes), converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora: (i) detalhe conclusivamente, se necessário, com planilhas extraídas com consultas a banco de dados da RFB, preservado o sigilo do nome dos importadores, a existência (ou não) de importação de mercadorias idênticas ou similares, observados os conceitos e requisitos do AVA-GATT, e a alegação de defesa que revê, ainda que a título exemplificativo, a informação anterior do sujeito passivo sobre o tema; (ii) manifeste-se sobre os erros de cálculo apontados em recurso voluntário que não foram objeto da diligência realizada ainda antes do julgamento de piso; e (iii) produza relatório circunstanciado sobre os temas objeto da diligência, cientificando a recorrente para que esta, se assim desejar, apresente manifestação no trintídio regulamentar, retornando-se posteriormente os autos a este CARF, para julgamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Tiago Guerra Machado, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado) e Renato Vieira de Ávila (suplente convocado). Ausente o Conselheiro Cássio Schappo.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração para exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, contribuições para o PIS-Importação e Cofins-Importação, acréscimos legais e multa por declaração inexata prevista no inciso III, art. 711 do Regulamento Aduaneiro.

Do relatório fiscal conclui-se que foi efetuada a valoração aduaneira das mercadorias importadas no período de 2010 a 2013, por a empresa ter sido autuada por ter praticado preços influenciados pela vinculação existente entre ela e seus fornecedores estrangeiros em grande parte de suas operações de importação, o que, nos termos do que determina o parágrafo 1(d), Artigo 1, do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT, tornou inviável a utilização do 1º método de valoração aduaneira, tendo sido determinado o valor aduaneiro das importações pela utilização do 6º método de valoração, depois de demonstrada a impossibilidade de utilização dos métodos substitutivos precedentes.

A fiscalização apresenta no relatório fiscal informações sobre a empresa e suas operações, além de explicitar a metodologia utilizada no trabalho de apuração do valor aduaneiro conforme preconiza o AVA-GATT. Apresentou também o histórico do procedimento fiscal, com detalhamento das informações solicitadas à empresa e respostas apresentadas.

Informa no Relatório Fiscal que no período sob fiscalização, de 2010 a 2013, o importador registrou, 8.503 declarações de importação – DIs, cujo valor total declarado foi de US\$ 236.290.805,55. Destas, 2.236 operações (26%) no valor de US\$ 101.149.640,84 (43%) referem-se a mercadorias adquiridas de exportadores pertencentes ao próprio grupo GKN. Estes dados correspondem a importações registradas pela matriz e pelas filiais 2 e 7 da empresa, embora a matriz tenha sido responsável pelo registro de operações que totalizam US\$ 100.137.347,15.

Estão sendo consideradas nesta fiscalização apenas aquelas DI's cujas mercadorias foram exportadas por empresas que contenham em seu nome a expressão GKN, conforme consta da planilha I (fls. 3260 a 4063).

Nestas importações, o contribuinte informou, no campo específico referente à valoração aduaneira, que utilizou o Primeiro Método de Valoração, amparado na declaração de que a vinculação existente com os exportadores estrangeiros não teria influenciado os preços praticados, como demonstram as informações constantes na PLANILHA I (fls. 3260 a 4063).

O contribuinte utilizou em suas importações diversos regimes de tributação: Recolhimento Integral, Drawback Suspensão, Drawback Isenção, Redução pelo Regime Automotivo e Preferência Tarifária do Mercosul. Embora algumas operações tenham sido

registradas em nome das filiais 2 e 7 da empresa, para efeito deste procedimento fiscal, agrupamos todas as importações no estabelecimento matriz, que é quem efetivamente mantém os controles sobre as operações registradas, especialmente no que se refere aos cálculos dos preços parâmetros para efeitos da legislação sobre Preços de Transferência.

A fiscalização teve início a partir de constatações efetuadas nas DIs e nas DIPJs apresentadas pelo contribuinte, que sugeriam que os preços declarados nos despachos aduaneiros poderiam ter sido influenciados pela vinculação entre o importador e os exportadores estrangeiros.

Em resposta à intimação o contribuinte informou que elegeu o método CPL (custo de produção mais lucro), onde o custo de produção computado abrange o custo de matéria prima, os custos variáveis compostos por mão-de-obra variável e insumos variáveis, e custos fixos, compostos por mão-de-obra fixa, depreciação de ativos e outros insumos fixos. Também apresentou planilha contendo a composição percentual de cada parcela do custo.

Além disso, o contribuinte informou que a empresa não adquire produtos idênticos ou similares de fornecedores não vinculados; que os fornecedores vinculados não exportam os mesmos produtos para importadores não vinculados; que para a Divisão Driveline, a definição dos preços se dá com base em catálogo de preços de transferência definido globalmente e que, para a Divisão Walterscheid, não existe uma regra específica, em função da diversidade de produtos de maneira que os preços são definidos comercialmente entre as empresas envolvidas.

As respostas apresentadas deixam evidente que, pelo menos em relação à Divisão Driveline, que representa mais de 90% do valor total importado, os preços praticados não decorrem de negociações comerciais.

A empresa foi intimada a apresentar contratos sociais, contratos de licenciamento e assistência técnica. Após análise efetuada foi informada à empresa a impossibilidade de se utilizar o valor de transação para valoração aduaneira pela constatação de que a vinculação entre as empresas havia influenciado os preços praticados. Após diversas intimações foram efetuadas várias trocas de informações e esclarecimentos para se chegar ao preço da mercadoria.

De posse da documentação obtida com a empresa a fiscalização inicia o procedimento de valoração aduaneira, prestando esclarecimentos sobre o AVA-GATT e que não era possível utilizar o 1º método de valoração por haver vinculação entre as empresas que influenciou no preço das mercadorias. Apresenta relatório demonstrando como foi constatada a vinculação entre as empresas e a influência nos preços. Perpassa por todos os métodos de valoração até concluir pela aplicação do 6º método. Discorre sobre o preço de transferência, a legislação aplicável e a obrigatoriedade de apresentar na DIPJ a comparação entre os preços médios ponderados praticados em suas operações com os preços parâmetros, para determinação do IRPJ e CSLL.

Regularmente cientificada a empresa apresentou impugnação que foi julgada pela DRJ Fortaleza, acórdão 08-037824, de 15/02/2017:

*Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado, por:*

I – **PRELIMINARMENTE, por maioria, a) CONHECER** do teor da peça impugnatória;

b) **NEGAR** o pedido de diligência;

c) **REJEITAR** as preliminares de nulidades em função do objeto valoração aduaneira, por o lançamento ter sido efetuado em nome da matriz, no lugar do estabelecimento filial que registrou a DI.

O julgador Ricardo Serra Rocha acompanhou pela conclusão a rejeição da preliminar de nulidade em virtude do lançamento ter sido efetuado em nome da matriz, no lugar do estabelecimento filial que registrou a DI, conforme Declaração de Voto.

O julgador Ícaro Nonato Lopes Cezar acolheu a preliminar de nulidade formal dos lançamentos referentes às importações registradas pelos estabelecimentos filiais, mas autuados no CNPJ da matriz, conforme Declaração de Voto.

d) **NÃO APRECIAR** as alegações de inconstitucionalidades referentes às multas de ofício e isolada.

e) **ACOLHER** a nulidade, por vício material, da exigência de II e respectivos acréscimos legais, referente à DI nº 13/1586173-0 (adições 001 a 009), pela não demonstração da matéria tributável, no valor total de: R\$ 4.154,00 de II; R\$ 3.115,50 de multa de 75%; R\$ 674,14 de juros de mora.

II- **NO MÉRITO, POR UNANIMIDADE, JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE** a impugnação apresentada, **MANTENDO** o crédito tributário no valor total de R\$ 15.109.716,08 (consideradas todas as exonerações), e, **EXCLUINDO** dos lançamentos os valores referentes à inclusão em duplicidade de parcelas do frete internacional no valor aduaneiro das oito importações discriminadas no quadro abaixo.

Demonstrativo Analítico do Crédito Tributário Exonerado										
EXONERAÇÃO TOTAL										
Lançado = Excluído										
DI	Adição	II	Juros de Mora II	Multa 75% II	IPI	Juros de Mora II	Multa 75% II			
1019033551	001	61,59	25,91	46,19	75,22	31,64	56,42			
1204645339	001	161,65	43,37	121,24	—	—	—			
<b>Total</b>		<b>223,24</b>	<b>69,28</b>	<b>168,18</b>	<b>75,22</b>	<b>31,64</b>	<b>56,42</b>			
EXONERAÇÃO PARCIAL										
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO (II)										
DI	Adição	Lançado			Juros de Mora			Multa (75%)		
		Lançado	Mantido	Excluído	Lançado	Mantido	Excluído	Lançada	Mantida	Excluída
1123696227	002	1.968,92	1.938,57	30,35	576,69	567,81	8,88	1.476,69	1.453,93	22,76
1216704653	001	1.104,00	364,15	739,85	252,04	83,13	168,91	828,00	273,11	554,89
1216797139	001	2.158,45	678,91	1.479,54	492,77	154,99	337,78	1.618,84	509,18	1.109,66
1217106903	001	1.086,89	353,58	733,31	248,13	80,72	167,41	815,17	265,19	549,98
1217226542	001	925,86	190,78	735,08	211,37	43,55	167,82	694,4	143,08	551,32
1312260825	001	425,31	327,25	98,06	75,10	57,79	17,31	318,98	245,44	73,54
<b>Total</b>		<b>7.669,43</b>	<b>3.853,24</b>	<b>3.816,19</b>	<b>1.856,10</b>	<b>987,99</b>	<b>868,11</b>	<b>5.752,08</b>	<b>2.889,93</b>	<b>2.862,15</b>
COFINS										
DI	Adição	Lançado			Juros de Mora			Multa (75%)		
		Lançado	Mantido	Excluído	Lançado	Mantido	Excluído	Lançada	Mantida	Excluída
1123696227	002	468,34	451,86	16,48	137,17	132,35	4,82	351,26	338,90	12,36
1216704653	1	42,21	0	42,21	9,63	0	9,63	31,66	0	31,66
1216797139	1	54,96	0	54,96	12,54	0	12,54	41,22	0	41,22
1217106903	1	37,46	0	37,46	8,55	0	8,55	28,1	0	28,1
<b>Total</b>		<b>602,97</b>	<b>451,86</b>	<b>151,11</b>	<b>167,89</b>	<b>132,35</b>	<b>35,54</b>	<b>452,24</b>	<b>338,90</b>	<b>113,34</b>
PIS										
DI	Adição	Lançado			Juros de Mora			Multa (75%)		
		Lançado	Mantido	Excluído	Lançado	Mantido	Excluído	Lançada	Mantida	Excluída
1123696227	002	101,68	98,11	3,57	29,78	28,74	1,04	76,26	73,58	2,68
1216704653	1	8,99	0	8,99	2,05	0	2,05	6,74	0	6,74
1216797139	1	11,7	0	11,7	2,67	0	2,67	8,78	0	8,78

1217106903	1	7,98	0	7,98	1,82	0	1,82	5,99	0	5,99
Total		130,35	98,11	32,24	36,32	28,74	7,58	97,77	73,58	24,19

Intime-se a impugnante para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores.

**DEIXA-SE DE RECORRER DE OFÍCIO** do presente Acórdão perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, não obstante a previsão no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, em virtude de o crédito tributário exonerado ser inferior ao limite de alçada previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 10 de fevereiro de 2017.

A empresa apresenta Recurso Voluntário em que argumenta, em síntese:

- 1 - nulidade do lançamento em nome da matriz;
- 2 - nulidade do auto de infração por ter como objeto valoração aduaneira e ter sido exigido documentos relativos ao preço de transferência;
- 3 - inafastabilidade do 1º método de valoração aduaneira;
- 4 - inobservância sequencial obrigatória dos métodos de valoração;
- 5 - momento da constatação do valor aduaneiro;
- 6 - observância das orientações expedidas pelo comitê técnico de valoração aduaneira;
- 7 - opinião consultiva 2.2 e estudo de caso 12.1;
- 8 - cálculos efetuados para se chegar ao valor aduaneiro;
- 8.1 - inclusão indevida de operações de importação cujo valor praticado supera o valor calculado pela RFB através do 6º método;
- 8.2 - inclusão indevida de importações efetuadas do Uruguai;
- 8.3 - informações equivocadas de preços parâmetro (utilizados para fins de determinação de ajustes do preço de transferência) utilizadas subsidiariamente para aplicação do 6º método;
- 8.4 - inclusão, no auto de infração, de importações que foram incluídas como ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL para fins de determinação dos preços de transferência (método CPL), em decorrência da adoção de margem de lucro superior a 20%;
- 8.5 - imposição de margem de lucro superior ao patamar de 20% estabelecido pela legislação do preço de transferência para fins de aplicação do 6º método de valoração aduaneira;

8.6 - taxa cambial utilizada para fins de apuração de eventual ajuste no valor aduaneiro, em especial, o IENE;

8.7 - apuração do valor aduaneiro por DI para fins de lavratura do auto;

9 - informações prestadas pela fiscalização na diligência;

9.1 - itens indicados com a expressão #N/D que foram revalorados;

9.2 - margens de lucro consideradas como aceitáveis;

9.3 - itens não revalorados;

9.4 - taxa de moedas utilizadas na conversão;

9.5 - DIs com itens faltantes;

9.6 - itens com problemas de fórmula;

9.7 - moeda utilizada para conversão dos custos;

10 - inaplicabilidade da multa;

11 - ônus da prova.

E por fim conclui que:

- Que contra a Recorrente foi lavrado Auto de Infração de valor abusivo, de forma a afrontar a economia nacional, com ameaça à atuação do Setor Privado nesse país;
- Que houve nulidade do lançamento ao ser lavrado em face da matriz, levando em consideração operações realizadas pelas filiais;
- Que houve nulidade do Auto de Infração em função do seu objeto, pois utilizou-se de informações relativas a preço de transferência para lançar tributos relacionados a valoração aduaneira, causando um imbróglio indevido entre ambos os institutos;
- Que afastou, indevida e incorretamente, o 1º Método de Valoração Aduaneira (valor de transação) utilizado pela Impugnante, a qual comprovou, mediante informações dispostas na própria base de dados da RFB que importa suas mercadorias em valor superior àqueles praticados por seus concorrentes;
- Que deixou de observar a ordem obrigatória sequencial dos demais métodos de apuração do valor aduaneiro constantes no AVA;
- Que não observou as informações e orientações expedidas pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, no caso, a Opinião Consultiva 2.1 e o Estudo de Caso 12.1, todos eles constantes no Anexo Único da IN SRF 318/03;
- Que, mesmo atuando indevidamente a Recorrente, ainda, cometeu diversos erros de cálculos, no valor aproximado de R\$ 5.000.000,00;
- Que diversas importações, objeto da presente autuação, haviam sido submetidas a canal de conferência amarelo e vermelho, implicando em efetiva análise do valor aduaneiro praticado e concordância quanto aos critérios adotados, não sendo possível a alteração do critério jurídico conforme previsto no art. 146 do CTN e já julgado nos tribunais administrativos e judiciais;
- Que na conversão do julgamento em diligência ficou constatado a existência de erros de cálculo, formulas e informações incongruentes que, por si só, implicam em nulidade do Auto de Infração;
- Que houve a indevida aplicação de multa, a qual, inclusive, possui caráter confiscatório;
- Que não houve a observância do ônus da prova que competia à Fiscalização para sustentar o lançamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

### 1 - Da nulidade do lançamento em nome da matriz.

A recorrente inicia o contraditório alegando que o art. 127 II do CTN dispõe que o domicílio tributário se dá no lugar da sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento, sendo denominado Princípio da Autonomia do Estabelecimento.

*Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal: [...]II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento.*

Apresenta a Solução de Consulta Cosit nº 27/2013 que dispõe que tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um será considerado domicílio para os atos nele praticados.

*Dessa forma é absolutamente teratológico agrupar-se todas as importações no estabelecimento matriz, mesmo em razão de que esta pode concentrar o controle sobre as operações registradas, conforme relatado em fls. 4592, eis que o fato gerador de cada obrigação opera de maneira individualizada.*

A preliminar foi rejeitada pela DRJ por maioria, tendo dois julgadores apresentado Declaração de Voto.

Consta no Relatório fiscal a informação de que os estabelecimentos, filiais 2 e 7, atuaram de forma residual no comércio internacional, sendo que das DIs que foram autuadas 98,99% foram registradas pela matriz:

*A sede social da empresa é na Rua Joaquim Silveira, 557, Parque São Sebastião, Porto Alegre, RS. Além da matriz, atuaram no comércio internacional, ainda que de forma muito residual, a filial 2 (CNPJ 58.512.310/0002-56), com sede na Rua Albarus, 11, Distrito Industrial, Charqueadas, RS, e a filial 7 (CNPJ 58.512.310/0007-60), com sede na Rua Cai, 240, Vila Princesa Izabel, Cachoeirinha, RS.*

...

*No período sob fiscalização, de 2010 a 2013, o importador registrou, 8.503 declarações de importação – DIs, cujo valor total declarado foi*

*de US\$ 236.290.805,55. Destas, 2.236 operações (26%) no valor de US\$ 101.149.640,84 (43%) referem-se a mercadorias adquiridas de exportadores pertencentes ao próprio grupo GKN. Estes dados correspondem a importações registradas pela matriz e pelas filiais 2 e 7 da empresa, embora a matriz tenha sido responsável pelo registro de operações que totalizam US\$ 100.137.347,15. (grifos nossos)*

E a fiscalização assim justifica a opção por agrupar todas as importações no estabelecimento matriz para efeito de lançamento:

*Embora algumas operações tenham sido registradas em nome das filiais 2 e 7 da empresa, para efeito deste procedimento fiscal, agrupamos todas as importações no estabelecimento matriz, que é quem efetivamente mantém os controles sobre as operações registradas, especialmente no que se refere aos cálculos dos preços parâmetros para efeitos da legislação sobre Preços de Transferência.*

*Os autos de infração que decorrem deste procedimento, portanto, são lavrados diretamente contra o estabelecimento matriz, independente de qual estabelecimento tenha figurado como importador. (grifos nossos)*

Na diligência efetuada foi solicitado que a fiscalização apresentasse relação das importações autuadas por estabelecimento importador. E foi respondido das 2.236 importações realizadas, 22 (vinte duas) DI's foram registradas para a filial 2 e 2 (duas) DIs para a filial 7:

*No quarto item, a Auditora Fiscal julgadora solicita que seja apresentada a relação das importações autuadas com a identificação do estabelecimento do importador de cada DI.*

*Em atendimento ao solicitado, informamos que, com exceção de apenas 24 DI, todas as demais importações autuadas foram registradas em nome do próprio estabelecimento matriz, CNPJ 58.512.310/0001-75, com endereço na Rua Joaquim Silveira, 557, Bairro Parque São Sebastião, Porto Alegre, RS.*

*Das 24 DI registradas em nome de outros estabelecimentos, 22 DI foram registradas em nome da filial 2, CNPJ 58.512.310/0002-56, com endereço na Rua Albarus, 11, Distrito Industrial, Charqueadas, RS, e somente 2 DI foram registradas em nome da filial 7, CNPJ 58.512.310/0007-60, com endereço na Rua Cai, 240, Vila Princesa Izabel, Cachoeirinha, RS.*

*(apresenta relação fls. 5053 e 5054) (grifos nossos)*

O acórdão recorrido decidiu que no tocante ao princípio da autonomia dos estabelecimentos entende que na esfera tributária apenas para efeitos de IPI cada estabelecimento pode ser tratado como autônomo, de acordo com o art. 51, parágrafo único, CTN, e entende que essa é a posição externada na SC Cosit nº 27/2013:

*Art. 51. Contribuinte do imposto é:*

*I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;*

*II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;*

*III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;*

*IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante. .*

*Solução de Consulta nº 27 –Cosit, de 25/11/2013 34. Finalmente, o CTN, em 1966, dá prioridade à eleição pelo contribuinte de seu “domicílio tributário”. O domicílio tributário, como regra, é de eleição pelo contribuinte dentre os possíveis domicílios definidos pela legislação civil, ressalvada a recusa fiscal quando a escolha impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, bem como no caso de aplicação do princípio da autonomia do estabelecimento que faz de cada filial uma unidade independente, quando se trata de fatos geradores individualizados, como, no âmbito federal, para o caso do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.*

*35. No que toca ao domicílio tributário das pessoas jurídicas, há que se observar, porém, que o Superior Tribunal de Justiça – STJ, no REsp 1137236/SC (DJe 15/08/2011), ao admitir a vigência do art. 34, parágrafo único, da Lei n. 4.154, de 1962, bem como do art. 212 do Regulamento aprovado pelo Decreto n. 3.000/99, decidiu que esta norma específica está em conformidade com a norma geral do CTN, de modo que optar por estabelecer a matriz (centro de direção e administração) em determinado lugar implica eleger ali, em princípio, seu domicílio tributário.*

Para o II, PIS-Importação e Cofins-Importação, nos termos do art. 22 do CTN e art. 5º da Lei nº 10.865/2004, que definem os contribuintes desses tributos, é cristalino que o contribuinte é o importador. E há a determinação expressa nesses dispositivos de que se considera importador a pessoa que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional:

*CTN Art. 22. Contribuinte do imposto é:*

*I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;*

*II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.*

*Decreto-Lei nº 37/1966 Art.31 - É contribuinte do imposto: (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Lei nº 10.865/2004 Art. 5º São contribuintes:*

*I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;*

*II - a pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e III - o beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.*

*Parágrafo único. Equiparam-se ao importador o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o adquirente de mercadoria entrepostada.*

Agrega argumentos de que a indicação do CNPJ matriz como sujeito passivo não causou prejuízo, seja no direito de defesa ou seja na possibilidade de escriturar os fatos autuados por estabelecimento que deu causa ao fato gerador do imposto. Apresenta entendimento veiculado pela SC Interna Cosit nº 8/2013 segundo a qual meras irregularidades na identificação do sujeito passivo que não prejudiquem o exercício do contraditório não geram nulidade do ato de lançamento, sendo portanto desnecessário o saneamento do lançamento.

Na primeira declaração de voto o julgador Ricardo Serra Rocha esclarece ter acompanhado pelas conclusões por entender que diante da alegação de ofensa ao instituto da autonomia dos estabelecimentos o que deve ser analisado é se o lançamento de forma centralizada foi suficiente para ensejar a nulidade do lançamento.

*Primeiramente, tem-se que a discussão em pauta restringe-se à instrumentalidade do lançamento, ou seja, do uso do CNPJ matriz pelo da filial (elemento forma), que em nada se confunde com a escorreta identificação do sujeito passivo (pelo critério pessoal da regra matriz de incidência), vez que o produto do lançamento está devidamente direcionado à pessoa (jurídica) obrigada ao cumprimento da obrigação e ou penalidade, o que de plano afasta a possibilidade de vício material.*

*Por segundo, convém verificar se a ocorrência do erro ou irregularidade no elemento forma ocasionou um vício no lançamento, o que, para tal, faz-se necessário perscrutar a ocorrência de preterição do direito de defesa.*

*No caso, ao revés, restou plenamente demonstrado nos autos pela fiscalização (e de forma ainda mais clara com o cumprimento da diligência fiscal) o quantum do crédito lançado que foi atribuído a cada estabelecimento apontado do sujeito passivo autuado, seja matriz ou filial, de modo que o fato de o lançamento ter sido consolidado unicamente no CNPJ da matriz (0001), em nada obstou a ampla defesa, não trazendo qualquer prejuízo à pessoa jurídica autuada.*

*Desse modo, pela inexistência de prejuízo à pessoa jurídica autuada (GKN DO BRASIL LTDA.), razão nenhuma assiste à defendente no seu pleito de nulidade da presente autuação, nem mesmo sequer da parte referente aos 02 (dois) estabelecimentos filiais arrolados, não se podendo olvidar que a empresa autuada exerceu na totalidade seu direito de defesa, impugnando inclusive as questões de fundo do lançamento, estando ainda devidamente representada, não havendo assim, nesse cenário, o porquê de se refazer um novo lançamento, sob a suposta alegação de malferimento à autonomia dos estabelecimentos, o que beiraria a um formalismo exacerbado, em total dissonância com o princípio da instrumentalidade das formas.*

*Por derradeiro, considero oportuno trazer à colação excertos da Ementa do REsp: 1.355.812 - RS (2012/0249096-3), Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 22/05/2013, Data de Publicação: DJe 31/05/2013, conforme a seguir:*

*(...)PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDAS TRIBUTÁRIAS DA MATRIZ. PENHORA, PELO SISTEMA BACEN-JUD, DE VALORES DEPOSITADOS EM NOME DAS FILIAIS. POSSIBILIDADE. ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL COMO OBJETO DE DIREITOS E NÃO COMO SUJEITO DE DIREITOS. CNPJ PRÓPRIO DAS FILIAIS. IRRELEVÂNCIA NO QUE DIZ RESPEITO À UNIDADE PATRIMONIAL DA DEVEDORA.*

*1. No âmbito do direito privado, cujos princípios gerais, à luz do art. 109 do CTN, são informadores para a definição dos institutos de direito tributário, a filial é uma espécie de estabelecimento empresarial, fazendo parte do acervo patrimonial de uma única pessoa jurídica, partilhando dos mesmos sócios, contrato social e firma ou denominação da matriz. Nessa condição, consiste, conforme doutrina majoritária, em uma universalidade de fato, não ostentando personalidade jurídica própria, não sendo sujeito de direitos, tampouco uma pessoa distinta da sociedade empresária. Cuida-se de um instrumento de que se utiliza o empresário ou sócio para exercer suas atividades. (grifei)*

*2. A discriminação do patrimônio da empresa, mediante a criação de filiais, não afasta a unidade patrimonial da pessoa jurídica, que, na condição de devedora, deve responder com todo o ativo do patrimônio social por suas dívidas, à luz de regra de direito processual prevista no art. 591 do Código de Processo Civil, segundo a qual "o devedor responde, para o cumprimento de suas obrigações, com todos os seus bens presentes e futuros, salvo as restrições estabelecidas em lei".(grifei)*

*3. O princípio tributário da autonomia dos estabelecimentos, cujo conteúdo normativo preceitua que estes devem ser considerados, na forma da legislação específica de cada tributo, unidades autônomas e independentes nas relações jurídico-tributárias travadas com a Administração Fiscal, é um instituto de direito material, ligado à questão do nascimento da obrigação tributária de cada imposto especificamente considerado e não tem relação com a responsabilidade patrimonial dos devedores prevista em um regramento de direito processual, ou com os limites da responsabilidade dos bens da empresa e dos sócios definidos no direito empresarial. (grifei)*

*4. A obrigação de que cada estabelecimento se inscreva com número próprio no CNPJ tem especial relevância para a atividade fiscalizatória da administração tributária, não afastando a unidade patrimonial da empresa, cabendo ressaltar que a inscrição da filial no CNPJ é derivada do CNPJ da matriz. (grifei)*

*5. Nessa toada, limitar a satisfação do crédito público, notadamente do crédito tributário, a somente o patrimônio do estabelecimento que participou da situação caracterizada como fato gerador é adotar interpretação absurda e odiosa. Absurda porque não se concilia, por exemplo, com a cobrança dos créditos em uma situação de falência,*

*onde todos os bens da pessoa jurídica (todos os estabelecimentos) são arrecadados para pagamento de todos os credores, ou com a possibilidade de responsabilidade contratual subsidiária dos sócios pelas obrigações da sociedade como um todo (v.g. arts. 1.023, 1.024, 1.039, 1.045, 1.052, 1.088 do CC/2002), ou com a administração de todos os estabelecimentos da sociedade pelos mesmos órgãos de deliberação, direção, gerência e fiscalização. Odiosa porque, por princípio, o credor privado não pode ter mais privilégios que o credor público, salvo exceções legalmente expressas e justificáveis. (grifei)*

*6. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.*

*(...)Diante de todo o exposto, não há falar em nulidade do presente lançamento, nem mesmo em referência à parte dos 02 (dois) estabelecimentos filiais.*

Na segunda declaração de voto, o julgador Ícaro Nonato Lopes Cezar suscitou a nulidade parcial do lançamento. Argumenta que ao lavrar o auto de infração a autoridade fiscal tem o dever de identificar o sujeito passivo, art. 142 do CTN, e de acordo com o art. 121 do CTN o sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Cita legislação que define o contribuinte como importador para efeitos do IPI, II, Pis e Cofins, concluindo que conforme determinado pela RFB a declaração de importação será registrada pelo importador.

Esclarece que sob a ótica tributária a filial detém legitimidade passiva para figurar na relação jurídica ente o fisco e o contribuinte., sendo que o art. 127 do CTN o domicílio tributário do contribuinte será o de cada estabelecimento em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação.

Cita a Lei nº 9.779/99, art. 15, que define os casos em que a apuração e recolhimento dos tributos deverão ocorrer de forma centralizada, sendo que nos demais casos podem ocorrer de forma descentralizada:

*Logo, entendo que, na hipótese de tributo cujo fato gerador opera-se de forma individualizada na filial e não havendo obrigatoriedade legal de apuração ou pagamento de forma centralizada na matriz, requisitos que não ocorrem no caso dos tributos incidentes sobre o comércio exterior, os estabelecimentos da matriz e das filiais devem ser considerados como entes autônomos. Logo, nas ações tributárias referentes aos procedimentos realizados em face da filial, somente ela podem ser considerada contribuinte e, por consequência, sobre ela deve recair a exigência fiscal.*

Também utiliza a SC Interna Cosit nº 8/2013 para justificar seu posicionamento:

*8.3. Em outras palavras, há um desajuste dentro do ato normativo concreto (lançamento ou auto de infração) entre o que consta dele e os fatos ocorridos no mundo fenomênico. No presente caso, é o erro na situação fática que aquele apontado como sujeito passivo realmente o fosse. Como exemplos (não exaustivos) de erros que podem ser considerados de fato na identificação do sujeito passivo:*

a) Lançamento feito em face de falecido, em vez de estar direcionado o espólio ou sucessores.

b) Lançamento em face de matriz, em vez de ser a determinada filial; c) Lançamento feito em face de responsável decorrente de erro na análise da situação fática ou documental; d) Equívoco na identificação de responsável pela gestão de sociedade empresária, pois na época do fato gerador ele não era mais responsável por aquele ato (mas seria se ele fosse responsável).

Após apresentar os posicionamentos da fiscalização, todos da DRJ, e o da recorrente passemos as conclusões.

Como pode-se perceber da leitura dos posicionamentos apresentados o erro na identificação do sujeito passivo pode ser um vício formal ou material. Por isso a jurisprudência ora tem se posicionado pela nulidade do lançamento ora por ser possível seu saneamento.

Para aqueles que advogam ser um vício formal, por descumprir requisitos formais existentes no art. 142 CTN e arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 é possível seu saneamento desde que não tenha havido preterição do direito de defesa.

Já para os que entendem é vício material, estaria prejudicada a regra-matriz de incidência do tributo e portanto nulo o lançamento efetuado.

Já adiantando meu posicionamento entendo que o uso do CNPJ da matriz ao invés do da filial deve ser inculcado dentro das possibilidades de erro formal do lançamento. Explico.

Segundo o art. 142 do CTN o lançamento deverá identificar o sujeito passivo:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

E de acordo com os arts. 10 e 11 do PAF o auto de infração conterà a qualificação do autuado:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.*

A partir da leitura dos dispositivos citados que tratam da definição da figura do contribuinte, do importador, do domicílio tributário pode-se chegar a uma única conclusão, de fato o sujeito passivo da obrigação tributária, o contribuinte, ou, no caso, o importador é o estabelecimento que deu asas a ocorrência do fato gerador dos tributos.

Toda a jurisprudência caminha nesse sentido, e seria infútil citar todos acórdãos CARF, DRJ e judiciários que adotam esse entendimento, já que beira o senso comum.

Entretanto, no caso vertente, deve-se verificar se a identificação do sujeito passivo no lançamento dá margem para que seja decretada a nulidade de parte do mesmo. Digo parte do mesmo porque conforme já esclarecido estamos diante de um universo de 2.236 declarações em que apenas 24 são dos estabelecimentos, sendo a maior parte registrada pela Matriz. Não há como adotar o posicionamento de que 24 declarações contaminaram todo o lançamento já que é possível efetuar sua separação e a recorrente demonstrou ter perfeito conhecimento disso, o que não prejudicou sua defesa.

Compactuando com o REsp 1.355.812, RS (2012/0249096-3), entendo que o princípio tributário da autonomia dos estabelecimentos não tem relação com a responsabilidade patrimonial dos devedores, e a pessoa jurídica é uma unidade patrimonial, por isso limitar a satisfação do crédito tributário a somente o patrimônio do estabelecimento que participou da situação caracterizada como fato gerador é adotar interpretação absurda e odiosa.

Os casos de nulidade estão dispostos no art. 59 do PAF, que determina que serão nulos os atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. E o art. 60 dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão nulidades, mormente quando não influírem na solução do litígio.

No caso, a identificação do sujeito passivo pela matriz e não pela filial, não maculou o direito de defesa da recorrente. Vemos que o lançamento está corretamente direcionado ao sujeito passivo, e conforme já explicado no REsp a pessoa jurídica é uma unidade patrimonial.

E a SC Cosit nº 8/2013, aqui usada em partes, ora para defender um posicionamento ora outro, é clara em explicar que "há vício formal quando tenha ocorrido erro de fato na identificação do sujeito passivo, o qual decorre de erro quanto à análise de fatos ou documentos mas cuja interpretação legal esteja correta".

E continua a Solução de Consulta esclarecendo que no caso não há necessidade de um novo lançamento se o sujeito passivo impugnou o mérito do ato, qualificando adequadamente e exercendo na totalidade o direito de defesa. E esclarece:

*Basta consignar no processo a correta identificação do sujeito passivo e dar andamento a ele, em prol da instrumentalidade das formas. O ato está convalidado.*

Apenas faz um senão quanto a haver manifestação apenas quanto ao erro na identificação do sujeito passivo, sem adentrar no mérito, o ato não é mais possível de ser convalidado, mas esse não foi o caso, a empresa exerceu seu direito de defesa, adentrando o mérito da autuação.

Por isso concluo que mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento, e a ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal.

**2 - Nulidade do auto de infração por ter como objeto valorização aduaneira e ter sido exigido documentos relativos ao preço de transferência A recorrente alega que o MPF foi instaurado para se verificar a regularidade na determinação do valor aduaneiro, mas desde o início do procedimento fiscal foram exigidos documentos e informações que se referiam ao preço de transferência. Esses são dois institutos diferentes, com legislação própria a cada um e âmbito de aplicação diferente.**

Diante da determinação do preço da mercadorias e vinculação entre as partes nos colocamos diante de dois institutos: a valorização aduaneira e o preço de transferência.

O Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT (AVA/GATT), conhecido como acordo de valorização aduaneira tem como escopo a determinação do valor aduaneiro das mercadorias, que serve de base para o cálculo dos tributos vinculados a importação das mercadorias.

O Decreto-lei nº 37/66 determina a aplicação do valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do GATT:

*Art.2º - A base de cálculo do imposto é:*

*I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa;*

*II - quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art.7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT.*

E o Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/2009 veio disciplinar a aplicação do acordo:

*Art.75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º, e Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio-GATT 1994-Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo nº30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº1.355, de 30 de dezembro de 1994):*

*I-quando a alíquota for ad valorem, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio-GATT 1994; e II-quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida.*

A Ata Final da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT foi aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30/1994, e promulgada pelo Decreto nº 1.355/1994, incorporando os resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT no ordenamento jurídico brasileiro, e o AVA/GATT passou a ser de aplicação obrigatória, pelos acordos firmados pelo Brasil.

No caso dos Preços de transferência, temos que quando um Grupo Empresa Multinacional (EMN), ou seja, um grupo de empresas associadas com estabelecimentos comerciais em dois ou mais países, segundo definição da OCDE 2010, Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico, determinam os preços de mercadorias dentro do grupo é conhecido como Preços de Transferência.

A OCDE elaborou orientações para a metodologia a ser aplicada quando forem estabelecidos ou testados preços de transferência para fins tributários diretos. Essa metodologia, baseada no princípio "*arm's length*", é geralmente aceita como norma internacional utilizada pelas empresas e autoridades fiscais.

A partir do início dos anos 1900 os países tenderam a basear as disposições de sua legislação tributária em matéria de preços de transferência no princípio do "*arm's length*", sendo implicitamente incluído nos tratados celebrados pela França, Reino Unido e Estados Unidos. A primeira orientação internacional foi desenvolvida pela OCDE em 1979, e em 1995 a OCDE publicou as orientações revisadas - Guia sobre Preços de Transferência para Empresas Multinacionais e Administrações Fiscais. Esse guia tem desempenhado um papel de liderança para influenciar o desenvolvimento da legislação e a prática dos preços de transferência a nível global. Em 2010 foi publicada uma versão revisada.

No Brasil o art. 18 da Lei nº 9.430/1996 trouxe disposições sobre a aplicabilidade dos preços de transferência na legislação nacional. E de acordo com a legislação vigente, o contribuinte, sempre que praticar operações de importação ou exportação de bens e serviços com empresas vinculadas no exterior, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), fica obrigado a apresentar em sua DIPJ a comparação entre os preços médios ponderados praticados em suas operações com os preços parâmetros, utilizando qualquer um dos métodos previstos.

A relação entre a valoração aduaneira e os preços de transferência tem sido discutida em vários foros nacionais e internacionais ao longo dos últimos anos. A comunidade empresarial demonstrou preocupação com o fato das Aduanas utilizarem informações disponíveis sobre preços de transferência, elaborados para fins tributários diretos e qual seria o impacto dos ajustes dos preços de transferência no valor aduaneiro. Existem particularidades nos marcos jurídicos de cada tributo e seria importante avaliar em que medida as informações contidas nas documentações para fins de preço de transferência poderiam fornecer informações úteis para as Aduanas.

A partir dessas discussões o Comitê Técnico de Valoração Aduaneira - CTVA, da OMA, confirmou o princípio de que a documentação dos preços de transferência pode fornecer informações úteis para as Aduanas, a respeito das transações entre partes vinculadas.

Atualmente a OMA, o grupo OCDE e o Banco Mundial vem trabalhando conjuntamente para incentivar as administrações aduaneiras e fiscais a estabelecerem linhas de comunicação bilaterais, no sentido de intercambiar conhecimento, habilidade e dados, de modo a assegurar que cada autoridade tenha uma visão mais ampla dos negócios e dos registros sobre a conformidade, ou seja, o cumprimento das obrigações, de empresas multinacionais.

Dentro desse escopo de atuação a OMA e a OCDE realizaram até o momento duas conferências conjuntas, 2006 e 2007, para ajudar a obter um melhor entendimento sobre o tema, reunindo especialistas das administrações aduaneira, tributária e setor privado. Após a segunda conferência, em 2007, foi estabelecido o Grupo Foco para discutir os temas chaves levantados durante as conferências, onde conclui-se por especial relevância a disposição relativa as "circunstâncias que envolvem a venda".

Após essa definição do Grupo Foco, o tópico "Transações entre Partes vinculadas no âmbito do Acordo de Valoração e dos Preços de Transferência" foi incluído como item regular desde 2008 na agenda de trabalho do CTVA, culminando na adoção do Comentário 23.1 do CTVA que reconhece que um estudo de preços de transferência pode ser útil para o exame das transações entre partes vinculadas no contexto da valoração aduaneira, confirmando o princípio de que os preços de transferência constituem uma fonte de informação para a aduana.

Esse posicionamento é compactuado pela Câmara de Comércio Internacional, CCI, na qualidade de organização mundial de negócios com autoridade para falar em nome de empresas de todos os setores, em todas as partes do mundo, que produziu uma declaração política (atualizada em 2015) que define uma série de comentários e propostas refletindo o ponto de vista do comércio sobre a relação entre preços de transferência e valor aduaneiro.

Ademais na legislação nacional temos que o CTN autoriza as administrações tributárias a examinar livros e documentos:

*Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.*

*Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão*

*conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referiram.*

E em consonância ao que determina o art. 32 da IN SRF nº 327/2003 e ao disposto no AVA/GATT, quando as informações prestada não forem suficientes para confirmar o valor declarado, a fiscalização poderá solicitar o fornecimento de explicações, documentos ou outras provas:

*Art. 32. Quando as informações prestadas não forem suficientes para comprovar o valor declarado e a fiscalização aduaneira tiver motivos para duvidar da veracidade ou exatidão das informações ou dos documentos apresentados para justificar essa declaração, poderá solicitar ao importador o fornecimento de explicações, documentos ou outras provas, de que o valor declarado representa o montante efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, ajustado em conformidade com as disposições do Artigo 8, e a apresentar, conforme o caso, elementos para proceder à valoração com base em método substitutivo.*

Portanto, resta claro, que a utilização dos preços de transferência como subsídio para exame das transações entre parte vinculadas no contexto da valoração aduaneira é prática recomendada pelos organismos internacionais, OMA, OCDE e CCI, e prevista na legislação nacional.

**3 - Inafastabilidade do 1º método de valoração aduaneira Propugna a recorrente que deve ser utilizado o primeiro método de valoração aduaneira, que só deve ser afastado após intensa investigação por parte da Aduana. Acrescenta a obrigatoriedade de aplicação dos métodos em sequência. Continua que o valor de transação entre empresas vinculadas é permitido quando aceitável para fins aduaneiros.**

Apresenta junto a impugnação planilha comparativa entre os valores de transação de 3 itens e o preço critério praticado pelos demais importadores desses mesmos itens, concorrentes da recorrente. Para tanto utilizou dados publicados pela RFB, para subsidiar estudos de mercado e formulação de políticas e análises setoriais, a partir dos dados para as principais NCMs indicadas no Auto de Infração, 8708.99.90, 7215.90.10 e 3926.90.90. Constatou que os preços praticados por ela são superiores aos similares informados na publicação da RFB. Concluindo que a vinculação não influenciou nos preços.

Segundo o Acordo de Valoração aduaneira, deverá ser aplicado o 1º método de valoração, valor de transação, nos casos em que não haja vinculação entre as empresas relacionadas ou no caso de haver que essa vinculação não tenha influenciado nos preços praticados:

*Artigo 1 I. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, desde que: (...). (d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo.*

2. (a) *Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo 1, o fato de haver vinculação entre comprador e vendedor, nos termos do Artigo 15, não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor de transação inaceitável. Neste caso, as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação será aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. **Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar. Havendo solicitação do importador, os motivos lhe serão comunicados por escrito;***

*(b) no caso de venda entre pessoas vinculadas, o valor de transação será aceito e as mercadorias serão valoradas segundo as disposições do parágrafo 1, sempre que o importador demonstrar que tal valor se aproxima muito de um dos seguintes, vigentes ao mesmo tempo ou aproximadamente ao mesmo tempo:*

*(i) o valor de transação em vendas a compradores não vinculados, de mercadorias idênticas ou similares destinadas a exportação para o mesmo país de importação;*

*(ii) o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do Artigo 5;*

*(iii) o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do Artigo 6;*

*Na aplicação dos critérios anteriores, deverão ser levadas na devida conta as diferenças comprovadas nos níveis comerciais e nas quantidades, os elementos enumerados no Artigo 8 e os custos suportados pelo vendedor, em vendas nas quais ele e o comprador não sejam vinculados, e que não são suportados pelo vendedor em vendas nas quais ele e o comprador não sejam vinculados, e que não são suportados pelo vendedor em vendas nas quais ele e o comprador sejam vinculados.*

*(c) Os critérios estabelecidos no parágrafo 2(b) devem ser utilizados por iniciativa do importador e exclusivamente para fins de comparação. Valores substitutivos não poderão ser estabelecidos com base nas disposições do parágrafo 2 (b). **(grifei)***

Portanto, no caso de vinculação entre empresas, o valor de transação poderá ser aceito, mas se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá solicitar ao importador que preste esclarecimentos.

No caso presente a fiscalização constatou a vinculação entre as empresas, inclusive tendo sido informada a vinculação nas Declarações de Importação (fls. 3260 a 4063). A partir daí iniciou uma investigação para verificar se a vinculação havia influenciado nos preços, constatando que havia diferenças significativas nos preços praticados, a partir de vários elementos, entre eles a DIPJ para averiguar o preço de transferência.

Tendo motivos para considerar que a vinculação influenciou no preço, solicitou esclarecimentos ao importador (fls 2209 a 2210). Observe-se que a valoração aduaneira rege-se pelo princípio da colaboração entre as partes, por isso a partir de evidências a fiscalização solicita esclarecimentos ao importador, para somente depois, sopesando as informações de que dispõe e os esclarecimentos prestados, decidir sobre a necessidade de se descartar a aplicação do método de valoração e partir para a aplicação do próximo método.

As respostas apresentadas pela recorrente foram insuficientes para demonstrar que a vinculação não havia influenciado nos preços (fls. 2.217/2.236) conforme evidências constatadas nas DIPJ. Também não houve apresentação pela empresa de valores critérios nos termos do que estabelece o parágrafo 2(b), artigo 1 do AVA/GATT, que pudessem demonstrar que os preços praticados pelo importador se aproximam dos preços que seriam praticados entre intervenientes não vinculados:

*Os elementos apresentados pelo importador, em resposta ao Termo de Notificação 054/2013 (doc. 6 fls. 2217 a 2236), são insuficientes para afastar as evidências constantes nas DIPJs e nas respostas apresentadas a intimações anteriores de que os preços realmente foram influenciados pela vinculação para a maioria dos produtos importados. Não foram apresentados os denominados valores critérios, nos termos do que estabelece a letra (b) do parágrafo 2 do Artigo 1 do AVA/GATT, que pudessem demonstrar que os preços praticados pelo importador se aproximam dos preços que seriam praticados entre intervenientes não vinculados. (Relatório de Fiscalização - fls. 4.622).*

Os preços praticados pela empresa foram definidos globalmente, a partir de um “catálogo de preços de transferência” - “TP\_Catalogue\_2006” (fls. 4.627) e pela inferioridade dos preços praticados nas importações em relação aos preços parâmetros informados nas DIPJ, para fins de preços de transferência (fls. 4.046/4.352).

*Exceto em relação a alguns produtos discriminados nos relatórios apresentados pela empresa, em que os preços praticados são superiores aos preços parâmetros constantes nos demonstrativos que deram suporte às suas DIPJs, para os demais produtos as próprias declarações do contribuinte já comprovam, portanto, que os preços praticados foram de fato influenciados pela vinculação. Assim, com base no que dispõe o item 3, do parágrafo 2, da Nota do Artigo 1, do AVA/GATT, o impedimento de aplicação do Primeiro Método de Valoração Aduaneira somente NÃO se aplicaria àquelas situações em que os preços praticados são suficientes para cobrir os custos e assegurar um lucro representativo do lucro global. (Relatório de Fiscalização - fls. 4.627)*

*O catálogo utilizado para a maioria dos itens e componentes é o “TP\_Catalogue\_2006”, datado de 01/03/2006 (doc. 7 fls.2336 a 2351), o qual apresenta o conjunto de diretrizes válidas para todas as empresas participantes do “transfer price scheme”, como denominado no próprio documento. Sobre o preço obtido por meio das diretrizes do catálogo, são aplicadas uma redução de 1%, referente a 2007 e, sobre o valor resultante, mais uma redução de 1%, referente a 2008, seguindo instrução recebida globalmente da matriz, conforme declarou o importador. Os preços, portanto, são formados a partir de uma lógica corporativa que independe do importador e do exportador e prescinde de qualquer operação prévia de natureza comercial, o que*

explica a razão de muitos produtos estarem sendo exportados a preços inferiores aos custos de produção, como vimos anteriormente.  
(Relatório de Fiscalização - fls. 4.628)

Ainda que posteriormente, pois não foi apresentado no momento propício estipulado no AVA/GATT de troca de informações entre a administração aduaneira e o importador, a recorrente apresentou junto a impugnação planilha comparativa entre os valores de transação de 3 itens e o preço critério praticado pelos demais importadores desses mesmos itens, concorrentes da recorrente. Para tanto utilizou dados publicados pela RFB, para subsidiar estudos de mercado e formulação de políticas e análises setoriais, a partir dos dados para as principais NCMs indicadas no Auto de Infração, 8708.99.90, 7215.90.10 e 3926.90.90. Constatou que os preços praticados por ela são superiores aos similares informados na publicação da RFB. Concluindo que a vinculação não influenciou nos preços.

Entretanto os critérios para formação de preço parâmetro estão dispostos no art. 1, § 2b do AVA/GATT, e a recorrente não apresentou justificativas de que tais dados se enquadram nesses critérios, limitou-se a apresentar três NCMs que identificou como mercadorias similares às suas, conforme art. 2 do AVA/GATT que dispõe sobre mercadorias idênticas ou art. 3 sobre mercadorias similares.

2 (b) no caso de venda entre pessoas vinculadas, o valor de transação será aceito e as mercadorias serão valoradas segundo as disposições do parágrafo 1, sempre que o importador demonstrar que tal valor se aproxima muito de um dos seguintes, vigentes ao mesmo tempo ou aproximadamente ao mesmo tempo:

(i) o valor de transação em vendas a compradores não vinculados de mercadorias idênticas ou similares, destinadas a exportação para o mesmo país de importação;

(ii) O valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do Artigo 5;

(iii) o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do Artigo 6;

*Na aplicação dos critérios anteriores, deverão ser levadas na devida conta as diferenças comprovadas nos níveis comerciais e nas quantidades, os elementos enumerados no Artigo 8 e os custos suportados pelo vendedor, em vendas nas quais ele e o comprador não sejam vinculados, e que não são suportados pelo vendedor em vendas nas quais ele e o comprador não sejam vinculados, e que não são suportados pelo vendedor em vendas nas quais ele o comprador sejam vinculados;*

*(c) Os critérios estabelecidos no parágrafo 2 (b) devem ser utilizados por iniciativa do importador, e exclusivamente para fins de comparação. Valores substitutivos não poderão ser estabelecidos com base nas disposições do parágrafo 2 (b). (grifos nossos)*

Além disso a Portaria SRF nº 306/2007, que dispunha sobre a divulgação de dados estatísticos de importações, revogada pela Portaria SRF nº 361/2016, dispunha que dados estatísticos relativos a operações de importação seriam divulgados para subsidiar estudos de mercado, formulação de políticas e análises setoriais. E ainda poderiam ser utilizados como

instrumento de monitoramento no combate à prática de concorrência desleal e de levantamento de indícios de sonegação fiscal ou de cometimento de infrações relativas à classificação fiscal, origem ou valor aduaneiro da mercadoria.

A empresa também afirmou que não existiriam importações de outras empresas para o país de produtos idênticos e similares aos por ela importados de empresas do Grupo GKN (vinculadas), conforme respostas da empresa às intimações. E a Fiscalização afirmou não ter localizado operações de importações de mercadorias com descrição semelhantes às autuadas no Sistema Siscomex Importação.

**a. A empresa adquire produtos idênticos ou similares de fornecedores não vinculados? Em caso positivo, informar quais são os produtos e quais são os fornecedores.**

A empresa não adquire produtos idênticos ou similares de fornecedores não vinculados.

**b. As empresas fornecedoras vinculadas ao contribuinte exportam os mesmos produtos para outros importadores não vinculados domiciliados no Brasil?**

Não

**c. Como são definidos os preços praticados nas importações?**

Para a Divisão Driveline, a regra é que os preços são definidos com base em catálogo de preços de transferência definido globalmente. Para a divisão Walterscheid, não existe regra específica em função da extensão e diversidade dos produtos. Dessa maneira, os preços são definidos comercialmente entre as empresas envolvidas.

**1. Em relação aos produtos importados de fornecedores vinculados à empresa, nos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, existem outros fabricantes de produtos idênticos ou similares no mercado internacional? Em caso positivo, quem são estes fabricantes e quais são as mercadorias que podem ser consideradas idênticas ou similares às mercadorias importadas?**

De forma geral, a GKN do Brasil importa componentes que, por razões técnicas ou estratégicas de investimento, não possuem escala para serem produzidos no Brasil, ou seja, são produzidos em outras plantas da GKN no mundo (plantas com capacidade e investimento para produção destes produtos) e importados pela GKN do Brasil, quando necessário.

Embora existam alguns produtos fabricados por concorrentes da GKN que cumprem a mesma função técnica dos produtos produzidos pela mesma no mercado internacional, não é possível considerar os mesmos como idênticos ou similares, uma vez que cada empresa emprega tecnologia própria aos seus produtos para que os mesmos sejam aplicados especificamente para cada cliente, conforme a necessidade de cada projeto. Por exemplo, um semieixo homocinético aplicado ao GOL não pode ser comparado ao semieixo homocinético aplicado ao PALIO, tendo em vista serem produtos distintos.

Diferentemente do alegado pela recorrente caberia ao importador demonstrar que o valor de transação não foi afetado pela vinculação entre as empresas, e ele não logrou demonstrar, nem durante a fase de trocas de informação com a fiscalização, nem após na impugnação em que se limitou a apresentar dados estatísticos que não comprovam o alegado e carecem de cumprir requisitos normativos para ser considerado um preço parâmetro.

#### 4 - Inobservância sequencial obrigatória dos métodos de valoração

A recorrente alega que ao contrário do preconizado no AVA/GATT a fiscalização não esgotou cada um dos métodos para chegar à aplicação do 6º método, e que deveria ter utilizado os dados estatísticos da Portaria SRF nº 306/2007.

Já explicamos no item anterior a impossibilidade de utilização dos dados estatísticos por não atenderem aos requisitos do AVA/GATT, e dada a impossibilidade do reconhecimento de identidade e similaridade das mercadorias de que trata com as mercadorias objeto da valoração aduaneira.

Ao contrário do afirmado pela recorrente resta demonstrado no relatório fiscal a análise de cada método de valoração de forma sequencial e a motivação de não utilização de cada um.

Quanto ao 2º método a fiscalização esclarece que a própria importadora informou não ser possível a utilização do método relativo a mercadorias idênticas, já que seus fornecedores vinculados não promovem vendas a outros importadores não vinculados no Brasil (fls. 4632):

*O Artigo 15, parágrafo 2 do AVA estabelece o conceito de mercadorias idênticas, como segue:*

*(a) Neste Acordo, entende-se por “mercadorias idênticas” as mercadorias que são iguais em tudo, inclusive nas características físicas, qualidade e reputação comercial. Pequenas diferenças na aparência não impedirão que sejam consideradas idênticas mercadorias que em tudo o mais se enquadram na definição.*

*Somente poderão ser consideradas idênticas as mercadorias produzidas no mesmo país que as mercadorias objeto de valoração e preferencialmente pela mesma pessoa. Esta possibilidade já fica, desde logo, refutada, pois, de acordo com informação prestada pelo contribuinte, os seus fornecedores vinculados não promovem vendas a outros importadores não vinculados no Brasil (doc. 4a fls. 2058 a 2061).*

No entanto a fiscalização reconhece que é possível utilizar mercadorias produzidas por empresas diferentes.

*É importante ressaltar que, conforme o parágrafo 4 da Nota Interpretativa ao Artigo 2 do AVA/GATT, deve ser entendido por valor de transação de mercadorias importadas idênticas, um valor aduaneiro ajustado conforme as determinações dos parágrafos 1(b) e 2 deste Artigo, e que **já tenha sido aceito** com base no Artigo 1. Dessa forma, na aplicação do segundo método de valoração, somente poderá ser utilizado o valor de transação de mercadoria idêntica, que tenha sido previamente analisado e aceito segundo as disposições do primeiro método de valoração. Ou seja, somente operações que comprovadamente atendam aos requisitos para aplicação do primeiro método é que podem servir de paradigma para valoração de outras mercadorias pela aplicação do segundo método.*

*A primeira questão que se coloca, portanto, é verificar se existem operações de importação de mercadorias idênticas às mercadorias importadas. Por segundo, se as operações com tais mercadorias atendem aos requisitos estabelecidos pelo Artigo 1. Sem vencer estas duas etapas, não se pode sequer cogitar sobre a aplicabilidade deste método de valoração.*

Como em resposta à intimação o importador informou que a empresa não adquire produtos idênticos ou similares de fornecedores não vinculados e que seus exportadores vinculados não exportam produtos idênticos ou similares a outros importadores não vinculados no Brasil, a fiscalização iniciou investigação sobre operações internas ou operações de terceiros que pudessem ser consideradas idênticas, não se esquecendo de descartar as operações internas com o próprio importador ou dos seus fornecedores.

No espírito de colaboração que norteia o acordo de valoração a empresa foi intimada a informar se existiriam fabricantes de produtos idênticos ou similares aos produtos importados, informando que apesar de existirem produtos fabricados pelas concorrentes eles não poderiam ser considerados idênticos ou similares pela tecnologia incorporada em cada produto por cada empresa (fls. 4634).

A fiscalização também efetuou pesquisa no sistema de comércio exterior - Siscomex não localizando produtos com descrição semelhante, já que se tratam de produtos específicos.

Partindo para a aplicação do 3º método, que utiliza valor de transação de mercadorias similares vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado.

*Art. 15, parágrafo 2 (b) neste Acordo, entende-se por “mercadorias similares” as que, embora não se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções e serem permutáveis comercialmente. Entre os fatores a serem considerados para determinar se as mercadorias são similares incluem-se a sua qualidade, reputação comercial e a existência de uma marca comercial;*

Novamente podemos reproduzir a informação do importador de que seus fornecedores não realizam vendas para outros compradores não vinculados no Brasil. As mesmas considerações efetuadas para o 2º método foram aplicadas, *mutatis mutandis*, para o 3º método, restando descartado esse método também.

Analisando a aplicação do 4º método, ou método dedutivo. Parte-se do valor de venda da mercadoria importada, para pessoas não vinculadas, aplicando as deduções previstas para se chegar ao valor de importação da mercadoria.

No caso em exame já havia sido constatado que as importações eram destinadas à produção e não à revenda. Mesmo assim a empresa foi intimada a informar se havia realizado operações de revenda, com os respectivos documentos comerciais, tendo respondido que não realizou vendas dos produtos importados de empresas ligadas. E esgotando as possibilidades de aplicação do 4º método a fiscalização se posicionou pela impossibilidade de aplicação do

valor do produto processado pela empresa, já que o processo produtivo é complexo e os produtos perdem sua identidade após o processamento:

*O parágrafo 2, do Artigo 5 do AVA/GATT, estabelece ainda que o valor aduaneiro poderia ser determinado a partir do preço unitário pelo qual as mercadorias importadas e posteriormente processadas são vendidas no país de importação, se assim o importador o solicitar. O Artigo 83, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 6.759, de 2009, determina que esta possibilidade independe da solicitação do importador, mas que deve ser aplicada em conformidade com o que dispõe a Nota Interpretativa do Artigo 5. O parágrafo 12 da referida Nota Interpretativa estabelece que este dispositivo **não será normalmente aplicável** quando, como resultado de processamento ulterior, as mercadorias perdem sua identidade.*

*O processo produtivo da empresa não se restringe a um simples processamento dos produtos importados, mas consiste em processo industrial mais complexo. Os produtos fabricados não têm a mesma identidade dos insumos importados, como demonstram os arquivos apresentados pelo contribuinte com a composição de custos dos produtos produzidos.*

O 5º método diz respeito ao valor computado, ao contrário do 4º método, parte-se do custo da produção da mercadoria e acrescenta-se os custos incorridos até a exportação para se chegar ao valor aduaneiro.

*1. O valor aduaneiro das mercadorias importadas, determinado segundo as disposições deste artigo, basear-se-á num valor computado. O valor computado será igual à soma de:*

*(a) o custo ou o valor dos materiais e da fabricação ou processamento, empregados na produção das mercadorias importadas;*

*(b) um montante para lucros e despesas gerais, igual àquele usualmente encontrado em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie que as mercadorias objeto de valoração, vendas estas para exportação, efetuadas por produtores no país de exportação, para o país de importação;*

*(c) o custo ou o valor de todas as demais despesas necessárias para aplicar a opção de valoração escolhida pela Parte, de acordo com o parágrafo 2 do Artigo 8.*

Segundo a fiscalização o 5º método se aproxima muito do método CPL utilizado pela empresa para o cálculo do preço de transferência, conforme legislação aplicável ao DIPJ.

*O enunciado do quinto método já revela a sua profunda semelhança com o método CPL utilizado pelo contribuinte para o cálculo dos preços parâmetros utilizados na comparação com os preços praticados para efeito de verificar a necessidade ou não da realização de ajustes de preços de transferência. Repetindo o que já foi relatado anteriormente, em relação às importações realizadas de 2010 a 2013, o contribuinte adotou o método CPL para o cálculo dos preços parâmetros. Tal método, nos termos do que dispõe o Artigo 18 da Lei 9.430, de 1996, estabelece que o preço parâmetro será calculado a*

*partir do custo de produção dos produtos importados acrescido de uma margem de lucro fixada em 20%.*

*A legislação que trata dos preços de transferência adota como fator de comparação o preço médio ponderado dos produtos importados durante o exercício anual e o custo médio ponderado de produção dos mesmos produtos acrescido da margem de lucro.*

*Já o quinto método de valoração estabelece que o valor aduaneiro será determinado a partir do custo de produção da própria mercadoria importada. Enquanto a legislação sobre preços de transferência adota uma margem fixa de lucro, de 20%, o quinto método determina que ao custo deverá ser acrescido um montante para lucros e despesas gerais igual àquele usualmente encontrado em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie que as mercadorias objeto de valoração.*

*Não há dúvida de que a quantificação do custo de produção de uma determinada mercadoria torna-se mais precisa após a contabilização dos custos fixos, os quais, diferentemente dos custos variáveis, dificilmente podem ser apropriados com precisão a cada unidade produzida no momento da produção. Maior segurança na apropriação destes custos aos produtos somente pode ser obtida quando se considera um determinado período de tempo, por exemplo, um ano. Assim, os custos médios ponderados apropriados no período de um ano são uma boa referência do que seriam os custos efetivos de produção, especialmente quando não existem variações substanciais de preços no decorrer do referido período.*

*O custo de produção da mercadoria importada, previsto no Artigo 6 do AVA/GATT, e o custo médio ponderado das mercadorias importadas no período de um ano, previsto no método CPL serão tão mais próximos quanto menos variações ocorrerem nos preços dos elementos que os compõem no período considerado. Por outro lado, ainda que ocorram variações, a precisão na quantificação dos custos fixos na contabilização do custo médio tenderia a compensar a falta de precisão na apropriação desta parcela do custo, decorrente apenas de estimativas apropriadas em cada operação individual.*

*O AVA/GATT ratifica, ainda que seja com vistas à manutenção do valor de transação, a utilização de valores consolidados num determinado período. O item 3, do parágrafo 2, da Nota ao Artigo 1, já citado anteriormente neste Relatório, explicita que o importador, embora vinculado ao exportador, pode utilizar o Primeiro Método “quando ficar demonstrado que o preço é suficiente para cobrir o todos os custos e assegurar um lucro representativo do lucro global obtido pela firma durante um período de tempo também representativo (por exemplo, anual), em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie”, pois estaria comprovado que o preço não teria sido influenciado pela vinculação.*

*Quanto à possibilidade de aplicação do quinto método de valoração tendo por base as informações utilizadas pelo contribuinte para calcular os preços parâmetros é importante tecer ainda mais alguns comentários. Primeiramente é relevante reconhecer que há uma grande similaridade conceitual entre o quinto método de valoração*

*do AVA/GATT e o método CPL previsto na legislação sobre preços de transferência. Ambos partem do custo de produção das próprias mercadorias importadas. Embora tenham objetivos distintos em termos de aplicação da legislação tributária, os dois métodos buscam determinar onde estariam localizados os preços, casos os mesmos não tivessem sido influenciados pela vinculação, tendo em conta os princípios contábeis aceitos internacionalmente e a premissa de que em situação de normalidade comercial entre pessoas independentes, os preços seriam decorrentes exatamente destes custos de produção acrescidos de uma razoável margem de lucro.*

*Os dois métodos diferenciam-se em relação a alguns aspectos que precisam ser considerados. O primeiro diz respeito a utilização de uma margem de lucro fixada em 20% para o cálculo do preço parâmetro com vistas à legislação dos preços de transferência e a definição de acréscimo de um montante para lucros e despesas gerais igual àquele usualmente encontrado em vendas de mercadorias de mesma classe ou espécie que as mercadorias importadas, para efeitos da Valoração Aduaneira. Obviamente, os lucros e despesas gerais devem ser aqueles efetivamente praticados em vendas a pessoas não vinculadas.*

*Outro elemento de diferenciação refere-se à utilização dos valores médios ponderados dos custos de produção incorridos no período de um ano que coincide com o exercício fiscal das empresas na aplicação do método CPL e a necessidade de identificar o custo de produção da mercadoria importada submetida à valoração aduaneira.*

*A determinação do montante de lucros e despesas gerais usualmente praticadas encontra aqui uma barreira, pois dependeria de uma demonstração individualizada por produto importado e por fornecedor de margens praticadas em vendas a pessoas não vinculadas. Por margens usualmente praticadas em vendas de mercadorias de mesma classe ou espécie não se poderia tomar as margens globais de lucro da empresa, pois estas decorrem do somatório das margens individualizadas, nem as margens informadas como praticadas entre empresas vinculadas, pois estas estariam influenciadas pela vinculação.*

*Embora seja razoável considerar que do custo médio ponderado de produção se possa obter o custo de produção das próprias mercadorias importadas, a falta de elementos objetivos que permitam quantificar os dados específicos de cada operação é elemento que impõe a necessidade de afastamento do quinto método como válido para valoração das operações fiscalizadas. Também a ausência de elementos que permitam a determinação do que seriam os lucros e despesas gerais usualmente praticados nos países de cada um dos fornecedores em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie deve ser considerado como elemento que impede a aplicação deste método.*

O 5º método teve sua aplicação rejeitada pela Fiscalização, pela falta de elementos objetivos que permitissem a quantificação dos dados específicos de cada operação e

a determinação do que seriam os lucros e despesas gerais usualmente praticados nos países de cada um dos fornecedores em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie.

Restou a fiscalização a aplicação do 6º método, que propugna por critérios razoáveis.

Após todos esses esclarecimentos não há como rechaçar a metodologia utilizada pela fiscalização que utilizou o procedimento de valoração, com utilização dos métodos em forma sequencial, justificando e motivando a não possibilidade de utilização de cada método.

### **5 - Momento da constatação do valor aduaneiro. Mudança no critério jurídico.**

A recorrente cita a IN SRF nº 327/2003 para justificar seu entendimento de que o momento para averiguação do valor aduaneiro é no despacho de importação da mercadoria. Justifica que grande parte das DI's autuadas foi parametrizada para os canais vermelho e amarelo, o que significa que a fiscalização verificou o valor aduaneiro nesse momento. Conseqüentemente ocorreu mudança no critério jurídico, nos termos do art. 146 do CTN. Cita doutrina e jurisprudência sobre o princípio da proteção da confiança.

Em que pese ser essa uma tese bastante debatida no âmbito do CARF, não merece ser acolhida. Já que a recorrente não arguiu o tema em sede de impugnação.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto 70.235/1972, com a redação dada pela Lei 8.748/1993, a impugnação deverá mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. E de acordo com o art. 17 do mesmo Decreto 70.235/1972, com a redação dada pela Lei 9.532/1997, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Sendo assim operou-se a preclusão, e a matéria resta definitiva na esfera administrativa.

### **6 - Observância das orientações expedidas pelo comitê técnico de valoração aduaneira**

A recorrente entende pela aplicação obrigatória dos pareceres, comentários ou notas explicativas emanados do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da OMA e incorporados no ordenamento jurídico pela IN SRF nº 318/2003. Em especial solicita a aplicação do Comentário 8.1, Opinião Consultiva 2.1 e o Estudo de Caso 12.1.

Reproduzo o acórdão DRJ por ter esclarecido sobre a não aplicabilidade dos documentos ao caso concreto, e que não merece reparos:

*O Comentário 8.1 se reporta ao tratamento aplicável aos contratos globais (package deals) na valoração, no qual, o contrato global é definido como "um acordo que prevê o pagamento de uma soma global por um conjunto de mercadorias correlacionadas, ou vendidas juntas,*

*sendo o preço das mercadorias vendidas a única contraprestação”. Portanto, um preço único pactuado para diferentes mercadorias, em nada se assemelha a preço único de um produto definido globalmente para venda a todas as subsidiárias no mundo.*

*A Opinião Consultiva 2.1, in verbis se refere a possibilidade de aceitação de preço de transação inferior aos preços correntes de mercadorias idênticas, in casu, a inferioridade dos preços declarados foi revelada a partir dos preços de custos informados pela empresa das próprias mercadorias.*

*O Estudo de Caso 12.1, por sua vez, trata da aplicação do artigo 1 do AVA no caso de mercadorias vendidas a preços a baixo de custo, desde que não haja vinculação entre vendedor e comprador e que existam circunstâncias econômicas que justifiquem a inferioridade desses preços, conforme trechos abaixo transcritos dos §§ 1 e 4 do referido Estudo de Caso. Não é o caso da presente autuação, em que a própria importadora GKN declara a vinculação entre ela e suas fornecedoras estrangeiras e que não foi apresentada nenhuma circunstância econômica que justificasse a inferioridade dos preços de transação declarados em relação aos próprios preços de custos informados para fins de determinação de preço de transferência.*

## **7 - Opinião Consultiva 2.2 e Estudo de Caso 12.1**

Acrescenta em Recurso Voluntário a menção a Opinião Consultiva 2.2 e o Estudo de Caso 12.1 que justificariam a possibilidade de se utilizar o 1º método.

A Opinião Consultiva 2.2 apenas enfatiza que o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado não poderia ser motivo para sua rejeição para fins do artigo 1.

Restou amplamente demonstrado em todo o transcorrer do voto que não foi somente o simples fato do preço ser inferior que descaracterizou a aplicação do primeiro método. Foram juntados outros elementos e dada a oportunidade de esclarecimento e agregar informações à empresa. E a partir do cotejamento de todas as informações, muito embasado e justificado no relatório fiscal, que a fiscalização concluiu pela não aplicação do primeiro método.

O Estudo de Caso 12.1 foi apresentado pela aduana de um país membro da OMA e refere-se a um caso concreto. Os estudos de caso só devem ser aplicados para casos semelhantes, não sendo possível a extensão de suas conclusões a outros casos, ainda mais quando efetuada a partir de cortes no texto. Além do mais o estudo de caso em nada contradiz o procedimento adotado pela fiscalização para rechaçar o primeiro método, valor de transação.

## **8 - Cálculos efetuados para se chegar ao valor aduaneiro**

**8.1 - Inclusão indevida de operações de importação cujo valor praticado supera o valor calculado pela RFB através do 6º método**

Alega em sequência que a fiscalização adotou o 6º método para fins de lavratura do auto de infração para todas as importações e não somente para as que foram praticados valores inferiores ao calculado. Apresenta documento, 3 e 10, com demonstrativo de valores incluídos indevidamente. Consequentemente deve ser ajustado o valor da multa para esses itens já que não houve erro na prestação da informação na DI para eles.

O documento 3 consta como anexo da impugnação, fls . 4767.

Esse assunto foi objeto de um dos quesitos submetidos a esclarecimento na diligência, sendo que a fiscalização assim respondeu:

*Na folha 4.627 consta o esclarecimento de que, com base no que dispõe o item 3 do parágrafo 2 da Nota do Artigo 1, do AVA-GATT, “o impedimento de aplicação do Primeiro Método de Valoração somente NÃO se aplicaria àquelas situações em que os preços praticados são suficientes para cobrir os custos e assegurar um lucro representativo do lucro global”.*

*Assim, os produtos que tenham sido declarados por preços superiores ao custo de produção acrescido das margens aceitáveis de lucro tiveram seus preços declarados preservado, sem desclassificação do **Primeiro Método**, sem que fossem revalorados, portanto. Os demais produtos, tendo em vista o impedimento de aplicação do Primeiro Método, com base no mesmo raciocínio, **foram valorados pela aplicação do Sexto Método**.*

*Ressaltamos também que nas folhas 4.621 e 4.622 há esclarecimento de que os produtos importados, em relação aos quais, não havia nenhuma referência nos demonstrativos de cálculo de preços parâmetros (indicados com a expressão #N/D) e, portanto, não se conhecia a composição de seus custos de produção, assim como os produtos não identificados por código de referência nas adições das DI (#N/D), não foram revalorados e tiveram, da mesma forma, seu valor declarado preservado pelo Primeiro Método.*

*A aplicação do Sexto Método, portanto, restringiu-se aos produtos, cujos preços declarados eram inferiores ao custo de produção acrescido das margens de lucro. As margens de lucro consideradas aceitáveis foram as margens segregadas por família de produtos informadas pelo próprio importador (fls. 4.646). Dentre estas, foram utilizadas apenas a menor margem de lucro praticada em cada um dos anos fiscalizados e que correspondem aos produtos da família “FORA DE ESTRADA E AGRÍCOLAS”, cujas margens eram 30,3% em 2010, 21,8% em 2011, 23,8% em 2012 e 12,2% em 2013 (fls. 4.647), como demonstra exerto abaixo:*

...

*A comparação entre os preços praticados e os custos acrescidos dos lucros aceitáveis, foi feita na moeda estrangeira. Os preços parâmetros, indicado em Reais nos Demonstrativos, foram reconvertidos para a moeda estrangeira de origem pela aplicação da taxa de câmbio utilizada pela própria empresa (fls. 4.599). (grifos nossos)*

Resta claro que, diferentemente do alegado pela recorrente e conforme relatado pela fiscalização não foram considerados os produtos que tenham sido declarados por preços superiores ao custo de produção acrescido das margens aceitáveis de lucro. Esses produtos tiveram seus preços declarados preservados, sem desclassificação do Primeiro Método, sem que fossem revalorados, portanto.

E continua esclarecendo que os produtos importados, em relação aos quais, não havia nenhuma referência nos demonstrativos de cálculo de preços parâmetros (indicados com a expressão #N/D) e, portanto, não se conhecia a composição de seus custos de produção, assim como os produtos não identificados por código de referência nas adições das DI (#N/D), não foram revalorados e tiveram, da mesma forma, seu valor declarado preservado pelo Primeiro Método.

A aplicação do Sexto Método, portanto, restringiu-se aos produtos, cujos preços declarados eram inferiores ao custo de produção acrescido das margens de lucro.

Quanto a alegação que a multa deveria ser recalculada já que não havia erro na prestação de informação para esses itens, também não merece guarita.

Consta no relatório fiscal a informação de que a multa não incidiu sobre os produtos que não foram revalorados:

*17- Para o cálculo da multa administrativa de 1% sobre o valor aduaneiro, cuja justificativa consta discriminada no próximo capítulo, consideramos irrelevante o fato de estar ou não a operação sujeita à tributação. Por outro lado, tendo em vista que esta multa tem por fato imputável a declaração indevida de que a vinculação não havia influenciado o preço praticado, consideramos como base de cálculo o somatório dos valores em reais das mercadorias cujos preços parâmetros calculados (custo de produção mais lucro empresarial) eram superiores aos preços declarados.*

*18- A base de cálculo da multa de 1% de que trata o item anterior pode ser distinta da base de cálculo do I.I. e dos outros tributos, pois, para o cálculo dos tributos consideramos a base de cálculo reconstituída, que incluiu as parcelas referentes a produtos cujos preços parâmetros eram superiores aos preços declarados, pois foram deduzidos, dos tributos calculados para cada adição, os tributos pagos no registro das DIs. Reforça-se que para os produtos em que os preços não foram consideramos influenciados pela vinculação, utilizamos na reconstituição do valor aduaneiro os próprios preços informados nas DIs.*

## **8.2 - Inclusão indevida de importações efetuadas do Uruguai**

Alega que existe laudo emitido pela PwC atestando que os valores praticados nas operação entre GKN do Uruguai e GKN do Brasil estão dentro dos parâmetros do mercado.

A DRJ analisou o pleito e assim se pronunciou:

*Convém ressaltar que o Parecer de empresa independente apresentado pela impugnante (fls. 4.840/4.842) não comprova a não afetação dos*

*preços de transação das mercadorias pela vinculação entre a importadora e a GKN do Uruguai, uma vez que tal Parecer analisa as informações referentes as operações da GKN DUSA (Uruguai) com suas empresas vinculadas em comparação com as informações de 22 companhias independentes de autopeças, para fins de documentar a análise de transações sujeitas a regime de preços de transferência do exercício de 2011.*

*Esse parecer não traz nenhum dado concreto, e em nenhum momento menciona a não influência da vinculação entre as partes nos preços de transação de mercadorias importadas pela GKN do Brasil, mas apenas de forma genérica conclui que, em 2011 a **rentabilidade** da GKN DUSA em operações celebradas com entidades vinculadas não foi inferior a que seria obtida com entidades não vinculadas.*

*Assim, resta configurado o acerto da fiscalização em afastar o primeiro método de valoração aduaneira, visto que a impugnante não logrou êxito em justificar a não influência da vinculação entre as partes nos preços declarados.*

Acompanho a DRJ pela não comprovação da não afetação dos preços de transação pela vinculação entre as empresas.

### **8.3 - Informações equivocadas de preços parâmetro (utilizados para fins de determinação de ajustes do preço de transferência) utilizadas subsidiariamente para aplicação do 6º método**

A recorrente alega que o preço parâmetro informado pela GKN para cálculo do preço de transferência, para alguns casos, não corresponde ao custo efetivo de seus fornecedores acrescido de margem de lucro de 20%, método CPL, e que esse custo efetivo é inferior ao considerado pela RFB.

A DRJ analisou o pleito e assim pronunciou, pelo que eu acompanho:

*Entretanto, das planilhas apresentados pela impugnante referentes a tais alegações (DOC. 05 – fls. 4.786/4.797 e DOC. 06 – fls. 4.798/4.801) não consta qualquer demonstração efetiva de que o custo do produto efetivo dos produtos tenha sido inferior ao resultante da diminuição da margem de lucro de 20% dos preços parâmetros, para fins de preço transferência e/ou que determinadas operações tenham sido objeto de ajustes nos custos dedutíveis das bases de incidência do IRPJ e CSLL, em razão de preços praticados nas importações superiores aos preços parâmetros, apurados segundo o método CPL escolhido pela importadora, para fins de preço de transferência.*

*E ainda, apenas o cometimento de algum equívoco na apuração do custo médio ponderado dos produtos importados, na determinação do preço parâmetro, para fins de preços de transferência, utilizando o método adotado (CPL), previsto no inciso III, do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, poderia justificar a não aceitação do preço de custo resultante do preço parâmetro, uma vez que a margem de lucro de 20% é definida pela lei.*

*Nessa situação caberia a empresa demonstrar os supostos valores corretos de preços parâmetros, e apresentar retificação de suas DIPJ.*

*A realização de margem de lucro superior à determinada pela legislação dos preços de transferência em operações de importação não interfere no custo ponderado declarado pela empresa.*

*Assim, entendo que tais alegações da impugnante, não dotadas da força probante da coerência e desacompanhadas de qualquer demonstração, não se prestam a descaracterizar o custo médio ponderado declarado dos produtos, na forma da legislação aplicável.*

#### **8.4 - Inclusão, no auto de infração, de importações que foram incluídas como ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL para fins de determinação dos preços de transferência (método CPL), em decorrência da adoção de margem de lucro superior a 20%**

Alega em síntese que foram incluídos como itens sujeitos a ajuste para fins de valoração aduaneira, itens que foram incluídos pela empresa como passíveis de ajuste no preço de transferência, justamente pelo fato de ter sido praticado valor aduaneiro superior ao custo acrescido de 20%, método CPL.

E continua alegando que houve incoerência já que procedeu a adição de valores relativos a ajuste de preço de transferência, pelo método CPL, para as bases de cálculo do IRPJ e CSLL porque o preço praticado nessas importações ficou acima do aceitável pela RFB, e ao mesmo tempo foram considerados com valor abaixo do aceitável para fins aduaneiros.

O Relatório Fiscal (fls. 4.644) fundamenta com clareza essa distinção:

*[...] Por óbvio não se pode considerar como lucro usualmente praticado o lucro de 20% estabelecido na Lei 9.430, de 1996, para efeitos de utilização do método CPL. Por outro lado, como já vimos anteriormente, não há informações disponíveis que permitam individualizar o montante de lucros encontrado em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie efetuados por produtores no país de exportação, para o país de importação, como estabelece a letra (b) do parágrafo 1 do Artigo 6 do AVA/GATT, reforçada pela Nota Interpretativa ao Artigo 6, parágrafo 4.*

*Na segregação do valor unitário de custo, partindo do preço de parâmetro, para fins de preço transferência com a utilização do método CPL (Custo de Produção mais Lucro), a Fiscalização utilizou a margem de lucro determinada pelo art. 18, inciso II, para o método CPL, in verbis.*

*Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos: (Vide Medida Provisória nº 478, de 2009)*

*[...]III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio ponderado de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, acrescido dos impostos e taxas cobrados na exportação no país onde tiverem sido originariamente produzidos, e de margem de lucro de 20% (vinte por cento), calculada sobre o custo apurado. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012) (Vigência)*

*Para a determinação do preço unitário da mercadoria pela aplicação do 6º método de valoração aduaneira, foram utilizadas como margens de lucros consideradas aceitáveis, a menor margem de lucro, dentre as informadas pela importadora, independente do produto valorado ser identificado como da família de produtos da margem utilizada, e de acordo com o parágrafo 1(b) do artigo 6 do AVA/GATT, corroborada pelo parágrafo 4 da Nota Interpretativa ao artigo 6 e a flexibilização possibilitada pelo parágrafo 15 do Comentário 15.1 do Comitê de Valoração Aduaneira, extraído da IN SRF nº 318/2003.*

*Artigo 6 do AVA GATT 1. O valor aduaneiro das mercadorias importadas, determinado segundo as disposições deste artigo, basear-se-á num valor computado. O valor computado será igual à soma de (a) o custo ou o valor dos materiais e da fabricação ou processamento, empregados na produção das mercadorias importadas;*

*(b) um montante para lucros e despesas gerais, igual àquele usualmente encontrado em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie que as mercadorias objeto de valoração, vendas estas para exportação, efetuadas por produtores no país de exportação, para o país de importação;*

*Nota Interpretativa ao Artigo 6, parágrafo 4 4. O “montante para lucros e despesas gerais” a que se refere o parágrafo 1 (b) do Artigo 6 deverá ser determinado com base em informações prestadas pelo produtor, ou em seu nome, a menos que seus números sejam incompatíveis com aqueles usualmente verificados em vendas de mercadorias da mesma classe ou espécie das mercadorias objeto de valoração, vendas estas efetuadas por produtores no país de exportação, para exportação para o país de importação.*

*Comentário 15.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira 15. A metodologia para a obtenção de dados pode variar de um país a outro, entretanto, podem consistir em fiscalizações realizadas junto a importadores conhecidos de mercadorias da mesma classe ou espécie, os quais, a pedido, poderiam fornecer os dados de bom grado e em estudos sobre casos de valoração relativos a importadores conhecidos. **Considerando que as empresas podem não ter informação sobre lucros e despesas gerais por produto, as administrações podem atuar segundo o princípio do exame de lucros e despesas gerais relativos à faixa ou ao grupo mais restrito de mercadorias sobre as quais possam ser obtidas informações suficientes. (grifei)***

Acompanhando o acórdão recorrido concluo que a Fiscalização utilizou as margens de lucros adequadas ao objetivo, em conformidade com os respectivos normativos de regência, não havendo reparos a fazer.

### 8.5 - Imposição de margem de lucro superior ao patamar de 20% estabelecido pela legislação do preço de transferência para fins de aplicação do 6º método de valoração aduaneira

Esse ponto já foi esclarecido acima ao demonstrar que as legislações foram aplicadas no seu escopo de atuação individual, não havendo reparos a serem efetuados.

### 8.6 - Taxa cambial utilizada para fins de apuração de eventual ajuste no valor aduaneiro, em especial, o IENE

Alega que a RFB adotou taxa de câmbio com duas casas depois da vírgula o que distorceu os preços praticados.

*Na determinação do valor aduaneiro pelo 6º método do AVA/GATT foram empregadas também espécies diferentes de taxas de câmbio, dependendo do valor a ser convertido.*

*Os preços parâmetros em reais, para fins de preços de transferência, constante dos demonstrativos apresentados pela importadora, foram (re)convertidos para a moeda original, **utilizada a taxa de câmbio informada pela empresa**, como aquela empregada para a consecução dos custos, para fins de cálculo dos preços parâmetros (fls. 2.271/2.272), conforme explicitado pela Fiscalização em diversos pontos do Relatório Fiscal, trechos abaixo transcritos (fls. 4.599, 4.618 e 4626).*

*Resposta à Intimação nº 002/2015 prestada pela GKN DO BRASIL (fls. 2.271/2.272)*

*4. Esclarecimento sobre quais são e como foram obtidas as taxas de câmbio utilizadas para conversão dos custos de produção para a moeda nacional na determinação do preço parâmetro pelo método CPL As taxas de câmbio utilizadas para conversão dos custos de produção para reais (R\$) foram as mesmas utilizadas para a conversão dos preços médios ponderados. Segue a seguir demonstrativo com as taxas médias de cada ano e as taxas utilizadas pela GKN - Relatório Fiscal:*

GKN DO BRASIL LTDA CNPJ : 58.512.310/0001-75								
Taxas de câmbio utilizadas para conversão dos custos								
	2010		2011		2012		2013	
US\$	1,76	1,76	1,67	1,88	1,95	2,04	2,16	2,16
YEN	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,03	0,02	0,02
GBP	2,72	—	2,68	—	3,10	3,21	3,38	3,38
EUR	2,34	2,33	2,33	2,43	2,51	2,53	2,87	2,87
Médias anual diárias de moedas. Fonte Banco Central.								
Taxas utilizadas pela GKN.								

5. Catálogo de preços de transferência definidos globalmente para os produtos da Divisão Driveline, referente ao ano de 2013 (meio digital).

*Que as taxas de câmbio utilizadas para conversão dos custos de produção para reais foram as mesmas utilizadas para a conversão dos*

*preços médios ponderados e são as que constam no quadro abaixo:  
(Fls. 4.599)*

*Para efeitos deste procedimento fiscal, a adequação na utilização da correta taxa de câmbio deixa de ser relevante na medida em que os valores que servirão de comparação com vistas tanto à demonstração da afetação dos preços praticados, como à valoração aduaneira serão os valores em moeda estrangeira e para tanto, utilizaremos os valores declarados nas DIs e os valores dos preços parâmetros reconvertidos para a moeda original. (fls. 4.618)*

*Os preços parâmetros foram antes convertidos para moeda estrangeira pela taxa média utilizada pela empresa e reconvertidos para moeda nacional pela taxa de câmbio do dia do registro de cada DI. (fls. 4.626)*

*E, na conversão do valor aduaneiro resultante da aplicação do 6º método de valoração para Reais foi utilizada a taxa de câmbio do dia do registro da DI, consoante determina o artigo 24 do Decreto-Lei nº 37/1966 c/c o artigo 23 do mesmo normativo, in verbis.*

*Art.24 - Para efeito de cálculo do imposto, os valores expressos em moeda estrangeira serão convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente no momento da ocorrência do fato gerador.*

*Art. 23 - Quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o artigo 44.*

*É importante ainda mencionar que as taxas de câmbio acima mencionadas foram utilizadas com a quantidade de casas decimais que foram apresentadas, a informada pela empresa, com duas casas decimais (fls. 2.271/2.272 e 4.599, anteriormente copiados) da maneira que teria sido utilizada na conversão original, e a vigente no dia do registro da DI com cinco casas decimais, conforme determinada pelo Banco Central do Brasil.*

*A Fiscalização aplicou a espécie de taxa de câmbio apropriada a cada momento de conversão, em consonância com o objeto relacionado e/ou a legislação aplicável.*

### **8.7 - Apuração do valor aduaneiro por DI para fins de lavratura do auto**

Por fim a recorrente alega que ao fazer os ajustes a fiscalização considerou todos os itens da DI e não somente aqueles que deveria ser efetuado o ajuste.

O assunto foi submetido a diligência e a fiscalização constatou alguns erros na apuração dos valores.

*Em sede de diligência fiscal resultante do presente julgamento, as autoridades fiscais corrigiram equívocos no demonstrativo de base cálculo apresentado (PLANILHA IV – fls. 4.366/4.442), seja pela não inclusão de itens de mercadoria não submetidos à valoração, seja pela apropriação em duplicidade do valor do frete na base de cálculo de 22 operações, negociadas no incoterms<sup>10</sup> CFR e CPT<sup>11</sup>, com a*

*apresentação da PLANILHA VI (fls. 4.867/5.039), em substituição àquela.*

*A inclusão de todos os itens de produto, mesmo os não valorados, nas respectivas adições de DI no novo Demonstrativo sanou as dúvidas levantadas quanto ao valor declarado total das mercadorias em cada adição apresentado no demonstrativo anterior. O exemplo constante da Informação fiscal (fls. 5.046), resultante da conversão do presente julgamento em diligência, ilustra bem o adequado esclarecimento das questões levantadas na Resolução desta Turma de Julgamento.*

*Por exemplo: A adição 001 da DI 10/2106539-2 (fls. 4.381) aparece na PLANILHA IV com quatro produtos, quando na verdade esta adição contém cinco produtos. O somatório dos valores dos cinco produtos é US\$ 217.567,16 que consta corretamente na coluna "VT ADIÇÃO 6º MET". No entanto, este valor é maior do que o somatório dos 4 produtos que constam discriminados na PLANILHA.*

*Com o propósito de corrigir os equívocos citados, elaboramos a PLANILHA VI (fls. ), em substituição à PLANILHA IV, contendo, além daquelas informações, também a demonstração da metodologia de cálculo do valor aduaneiro de cada uma das adições das DI, ressaltando os produtos que foram revalorados pela aplicação do 6º Método e os produtos que não foram revalorados e que tiveram preservados seus preços declarados.*

*No tocante às alegações da impugnante, à exceção do atinente à DI nº 13/15861730, tratada em tópico "Do vício material" nas Preliminares deste Voto, a seguir explicitadas, ou se mostram equivocadas ou referentes a erros irrelevantes, sem nenhum prejuízo ao direito da impugnante à ampla defesa e ao contraditório.*

Esses erros foram corrigidos e a DRJ acabou por acatar algumas alegações iniciais da impugnação:

e) **ACOLHER** a nulidade, por vício material, da exigência de II e respectivos acréscimos legais, referente à DI nº 13/1586173-0 (adições 001 à 009), pela não demonstração da matéria tributável, no valor total de: R\$ 4.154,00 de II; R\$ 3.115,50 de multa de 75%; R\$ 674,14 de juros de mora.

**II - NO MÉRITO, JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação apresentada, MANTENDO o crédito tributário no valor total de R\$ 15.109.716,08 (consideradas todas as exonerações), e, EXCLUINDO dos lançamentos os valores referentes à inclusão em duplicidade de parcelas do frete internacional no valor aduaneiro das oito importações discriminadas no quadro abaixo.**

**Demonstrativo Analítico do Crédito Tributário Exonerado**

EXONERAÇÃO TOTAL										
DI	Adição	Lançado = Excluído								
		II	Juros de Mora II	Multa 75% II	IPI	Juros de Mora II	Multa 75% II			
1019033551	001	61,59	25,91	46,19	75,22	31,64	56,42			
1204645339	001	161,65	43,37	121,24	—	—	—			
<b>Total</b>		<b>223,24</b>	<b>69,28</b>	<b>168,18</b>	<b>75,22</b>	<b>31,64</b>	<b>56,42</b>			
EXONERAÇÃO PARCIAL										
DI	Adição	IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO (II)			Juros de Mora			Multa (75%)		
		Lançado	Mantido	Excluído	Lançado	Mantido	Excluído	Lançada	Mantida	Excluída
1123696227	002	1.968,92	1.938,57	30,35	576,69	567,81	8,88	1.476,69	1.453,93	22,76
1216704653	001	1.104,00	364,15	739,85	252,04	83,13	168,91	828,00	273,11	554,89
1216797139	001	2.158,45	678,91	1.479,54	492,77	154,99	337,78	1.618,84	509,18	1.109,66
1217106903	001	1.086,89	353,58	733,31	248,13	80,72	167,41	815,17	265,19	549,98
1217226542	001	925,86	190,78	735,08	211,37	43,55	167,82	694,4	143,08	551,32
1312260825	001	425,31	327,25	98,06	75,10	57,79	17,31	318,98	245,44	73,54
<b>Total</b>		<b>7.669,43</b>	<b>3.853,24</b>	<b>3.816,19</b>	<b>1.856,10</b>	<b>987,99</b>	<b>868,11</b>	<b>5.752,08</b>	<b>2.889,93</b>	<b>2.862,15</b>
DI	Adição	COFINS			Juros de Mora			Multa (75%)		
		Lançado	Mantido	Excluído	Lançado	Mantido	Excluído	Lançada	Mantida	Excluída
1123696227	002	468,34	451,86	16,48	137,17	132,35	4,82	351,26	338,90	12,36
1216704653	1	42,21	0	42,21	9,63	0	9,63	31,66	0	31,66
1216797139	1	54,96	0	54,96	12,54	0	12,54	41,22	0	41,22
1217106903	1	37,46	0	37,46	8,55	0	8,55	28,1	0	28,1
<b>Total</b>		<b>602,97</b>	<b>451,86</b>	<b>151,11</b>	<b>167,89</b>	<b>132,35</b>	<b>35,54</b>	<b>452,24</b>	<b>338,90</b>	<b>113,34</b>
DI	Adição	PIS			Juros de Mora			Multa (75%)		
		Lançado	Mantido	Excluído	Lançado	Mantido	Excluído	Lançada	Mantida	Excluída
1123696227	002	101,68	98,11	3,57	29,78	28,74	1,04	76,26	73,58	2,68
1216704653	1	8,99	0	8,99	2,05	0	2,05	6,74	0	6,74
1216797139	1	11,7	0	11,7	2,67	0	2,67	8,78	0	8,78
1217106903	1	7,98	0	7,98	1,82	0	1,82	5,99	0	5,99
<b>Total</b>		<b>130,35</b>	<b>98,11</b>	<b>32,24</b>	<b>36,32</b>	<b>28,74</b>	<b>7,58</b>	<b>97,77</b>	<b>73,58</b>	<b>24,19</b>

## 9 - Informações prestadas pela fiscalização na diligência

Todos os subitens desse item 9 foram submetidos a apreciação da DRJ em impugnação, e foram respondidos, demonstrando muitas vezes o equívoco da recorrente na apresentação e análise das informações. A recorrente não apresentou novos argumentos em sede de recurso voluntário, sendo recebido para reexame. Muitos dos itens, inclusive, foram acatados pela fiscalização em informação fiscal na diligência e também julgados procedentes pelo acórdão DRJ, não necessitando de reexame já que é matéria definitiva no contencioso administrativo.

Pelo amor ao debate e para não furtrar ao exame do contencioso, reanaliso ponto a ponto, entendendo por acompanhar o posicionamento da DRJ em todos os itens por não ter sido apresentado fatos novos e a decisão DRJ ter esgotado toda a argumentação.

### 9.1 - Itens indicados com a expressão #N/D que foram revalorados

Apesar de o relatório fiscal informar que os itens com a expressão #N/D não foram revalorados, a recorrente identificou na planilha VI itens que foram revalorados.

Quanto a DI 13/1586173-0 que a recorrente utiliza como exemplo para justificar que haviam itens na planilha da fiscalização que foram revalorados, esclareço que essa DI específica foi retirada da autuação no acórdão de piso por a DRJ entender que não houve demonstração da matéria tributável:

*e) ACOLHER a nulidade, por vício material, da exigência de II e respectivos acréscimos legais, referente à DI nº 13/1586173-0 (adições 001 a 009), pela não demonstração da matéria tributável, no valor total de: R\$ 4.154,00 de II; R\$ 3.115,50 de multa de 75%; R\$ 674,14 de juros de mora.*

A DRJ assim analisou esse pleito quando submetido em impugnação:

*Da não demonstração da matéria tributável. Do vício material Consoante a PLANILHA VI (fls. 5.022), as adições 001 a 009 da DI nº 13/1586173-0 se referem a produtos com preço parâmetro não disponível, portanto, tais operações não foram objeto de valoração aduaneira pela Fiscalização, como, aliás, expressamente informado na referida planilha, com a aposição da informação “Não Revalorado” para essas adições.*

*Entretanto, para essas adições foi mostrado valor aduaneiro apurado maior do que o declarado, tendo sido exigido o II correspondente a essa diferença entre valor aduaneiro apurado e declarado (fls. 111/112), com a informação de que tal diferença teria resultado da revalorização aduaneira, pela aplicação do 6º Método.*

*Revela-se, portanto, não somente a não demonstração da origem da base de cálculo da autuação, mas também a sua falta de motivação, tendo em vista que essa DI não foi objeto de valoração aduaneira pela fiscalização, muito menos submetida ao 6º método de valoração.*

*Verifica-se, assim, que a exigência do II e respectivos acréscimos legais referentes a essa DI, por não ter sido devidamente fundamentada, resta carente de requisito essencial à constituição do lançamento, in casu, a determinação da matéria tributável, nos termos do art. 142 do CTN, in verbis. Tal vício atinge a própria verificação da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que da forma apresentada impossível examinar seu cabimento.*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (grifei)*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*Diante do exposto, entendo pela existência de violação de requisito essencial ao lançamento, o que torna nulo, por vício material, não se aplicando o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso II, do CTN, as autuações referentes à DI nº 13/1586173-0 (adições 001 a 009), no total de R\$ 4.154,00 de II, de R\$ 3.115,50 de multa de ofício, e, de R\$ 674,40 de juros de mora.*

Portanto não resta matéria contenciosa.

A indicação genérica quanto a existência de outros itens não merece prosperar, já que o recurso deve ser específico não se aceitando alegações genéricas em que não se junte alegações e indicações específicas quanto aos erros apurados.

## 9.2 - Margens de lucro consideradas como aceitáveis

A recorrente alega a margem aplicada pela fiscalização não passou por critério detalhado de análise:

*- Que utilizou como base para seu cálculo as margens aplicadas aos produtos da família "FORA DE ESTRADA E AGRÍCOLAS". Porém, é importante salientar que a Impugnante efetuou importações de outros tipos de bens que não deveriam estar neste conceito, tais como itens comprados para o ativo imobilizado, ou itens comprados para uso e consumo no processo produtivo, que não possuem relação a estas famílias de produtos.*

*- Que apesar de estes itens não apresentarem diferenças entre os valores aduaneiros e bases de cálculo de Imposto de Importação, é certo que não deveriam ter suas margens atribuídas, o que denota divergência de entendimento por parte da fiscalização.*

*- Neste mesmo sentido, porém com impacto para fins de cálculo de Multa e Juros de Mora, a Fiscalização também adotou estas margens para itens que não representam insumos, tais como etiquetas, manuais, banners e expositores, conforme exemplo indicado abaixo para o produto 705068.*

Conforme já reproduzido acima para outro item semelhante ao presente, o assunto foi objeto da diligência e foi respondido pela fiscalização fls. 5042 e sgs.

Também foi analisado no acórdão recorrido:

*Primeiramente afirmou que foram encontradas algumas inconsistências na forma de apresentação dos dados na PLANILHA IV, mas que para melhor entendimento da metodologia do cálculo do valor aduaneiro, retomaria algumas explicações constantes do Relatório de Auditoria.*

*- Que a aplicação do 6º Método se restringiu aos produtos, cujos preços declarados eram inferiores ao custo de produção acrescido das margens de lucro. As margens de lucro consideradas aceitáveis foram as margens segregadas por família de produtos informadas pelo próprio importador (fls. 4.646). Dentre estas, foi utilizada apenas a menor margem de lucro praticada em cada um dos anos fiscalizados e que correspondem aos produtos da família "FORA DE ESTRADA E AGRÍCOLAS", cujas margens eram 30,3% em 2010, 21,8% em 2011, 23,8% em 2012 e 12,2% em 2013 (fls. 4.647). (grifei)*

*- Que os produtos declarados por preços superiores ao custo de produção acrescido das margens aceitáveis de lucro tiveram seus*

*preços declarados preservados, sem desclassificação do 1º método, sem que fossem revalorados. Os demais produtos, tendo em vista o impedimento de aplicação do 1º método, com base no mesmo raciocínio, foram valorados pela aplicação do 6º método. (grifei)*

*- Que foi também ressaltado às folhas 4.621 e 4.622 que os produtos importados, em relação aos quais, não havia nenhuma referência nos demonstrativos de cálculo de preços parâmetros (indicados com a expressão #N/D) e, portanto, não se conhecia a composição de seus custos de produção, assim como os produtos não identificados por código de referência nas adições das DI (#N/D), não foram revalorados e tiveram, da mesma forma, seu valor declarado preservado pelo 1º Método. (grifei)*

*- Que os preços parâmetros, indicado em Reais nos Demonstrativos, foram reconvertidos para a moeda estrangeira de origem pela aplicação da taxa de câmbio utilizada pela própria empresa (fls. 4.599).*

*Metodologia do Cálculo do Valor Aduaneiro - Que o valor aduaneiro foi calculado por adição da DI, para que se pudesse apropriar com segurança as parcelas corretas de frete e seguro, e para poder deduzir com precisão os valores já recolhidos de tributos. Assim, quando em uma mesma adição constavam produtos a serem revalorados (6º Método) e produtos não revalorados (manutenção do 1º Método), seguiu-se a seguinte metodologia:*

*1- Para os produtos a serem revalorados:*

*a. A partir do preço parâmetro convertido para a moeda estrangeira original, calculamos o custo, deduzindo 20% do valor (margem de lucro prevista na legislação de preços e transferência).*

*b. Multiplicamos o valor do custo pela quantidade de produtos importados.*

*c. Ao valor do custo total acrescentamos o lucro aceitável, pela aplicação da menor margem entre as possíveis em cada ano.*

*2- Para produtos não revalorados (quando os preços praticados já eram superiores aos custos mais lucros, quando não havia referência nos demonstrativos de cálculo dos preços parâmetro ou quando não foi possível identificar a referência na descrição das DI (#N/D)):*

*a. Utilizamos o próprio preço unitário, na moeda estrangeira, constante na adição da DI.*

*b. Multiplicamos o preço unitário pela quantidade importada.*

*3- Totalizamos o valor da adição, na moeda negociada, somando os valores de todos os itens (revalorados pelo 6º Método e não revalorados).*

*4- Convertemos o valor total da adição para moeda nacional, multiplicando pela taxa de câmbio vigente no dia do registro das DI.*

*5- Acrescentamos os valores do frete e do seguro em Reais.*

- *Que a PLANILHA IV (fls. 4.366 a 4.442), que serviu de exemplo e que suscitou as dívidas levantadas, de fato foi elaborada de forma equivocada, com a falta de algumas linhas, embora, os valores que constem como valor aduaneiro estejam corretamente calculados, salvo algumas pequenas exceções, tratadas mais adiante.*

*Por exemplo: A adição 001 da DI 10/2106539-2 (fls. 4.381) aparece na PLANILHA IV com quatro produtos, quando na verdade esta adição contém cinco produtos. O somatório dos valores dos cinco produtos é US\$ 217.567,16 que consta corretamente na coluna "VT ADIÇÃO 6º MET". No entanto, este valor é maior do que o somatório dos 4 produtos que constam discriminados na PLANILHA.*

- *Que, com o propósito de corrigir os equívocos citados, foi elaborada a PLANILHA VI, em substituição à PLANILHA IV, contendo, além daquelas informações, também a demonstração da metodologia de cálculo do valor aduaneiro de cada adição das DI.*

- *Que, como já antecipado acima, houve pequenas inconsistências na aplicação da metodologia de cálculo, que serão esclarecidas adiante, no atendimento ao terceiro quesito formulado pela autoridade julgadora.*

**Segundo Quesito 2)** *Demonstrativo que explicita à apropriação no valor aduaneiro total da adição/DI (que ampara importação de produtos submetidos à valoração não valorados) dos valores de produtos não submetidos à valoração, conforme exemplo acima mencionado na DI nº 10/08540007, adição: 001.*

- *Que a inexatidão dos dados constantes na PLANILHA IV, já citada acima, tornou incompreensível o cálculo do Valor Aduaneiro, uma vez que, em relação a esta adição faltou apresentar uma das linhas.*

- *Que esse problema fica perfeitamente sanado na PLANILHA VI (fls. ), uma vez que se refere ao mesmo problema citado anteriormente e não em relação à metodologia de cálculo do Valor Aduaneiro. Na PLANILHA IV aparecia apenas uma linha, referente ao produto 2-17-1171, cujo valor ajustado era de US\$ 22.694,94. No entanto, esta adição contém também o produto 2-97-7791, cujo valor ajustado era de US\$ 1.321,51. O somatório destes dois valores é que resulta em US\$ 24.016,44.*

- *Que na PLANILHA II (fls. 4.064 a 4.352) já era possível perceber que esta adição continha dois produtos e que ambos estariam sujeitos à revalorização.*

Portanto, entendo que foi esclarecida a questão da margem de lucro aplicada e que não merece reparo a decisão da DRJ.

### 9.3 - Itens não revalorados

Quanto a esse ponto a recorrente apresenta a seguinte alegação:

*Que inexistem motivos para a fiscalização ter deixado de revalorar alguns itens cujos preços declarados eram inferiores ao custo de produção acrescido das margens de lucro, conforme se pode verificar na DI nº 10/0887368-5, às fls. 4.686.*

Esse assunto também foi analisado no acórdão recorrido, e foi esclarecido que ao contrário do alegado pela recorrente não existe equívoco na autuação.

*Ao contrário do que alega a impugnante não existe nenhum equívoco na não autuação da adição 002 da DI nº 10/0887368-5, uma vez que o valor aduaneiro declarado (base de cálculo II) mostrado na planilha VI (fls. 4.689), de R\$ 133.757,00 é superior ao que seria apurado pelo 6º método de valoração, de R\$ 78.174,66.*

*De qualquer forma, na hipótese de que determinada adição não tivesse sido autuada, mesmo com a apuração de valor aduaneiro pela aplicação do 6º método de valoração superior ao declarado, seria o caso de efetuar os lançamentos referentes a essa apuração, a depender do prazo decadencial, e não de anulação dos lançamentos regularmente efetuados.*

#### **9.4 - Taxa de moedas utilizadas na conversão**

A recorrente alega que houve divergência entre a argumentação da fiscalização e a resposta à diligência:

*- Que, em resposta à diligência, o fisco respondeu ao primeiro quesito que usou a taxa de câmbio do dia do registro da DI para conversão do valor total da adição para moeda nacional.*

*- Que tal informação difere da verificada na Fiscalização, pois, foi informado que "multiplicando pela taxa de câmbio vigente no dia do registro" quando, em verdade, utilizou a data do segundo dia útil anterior à data de registro de embarque para conversão, nos termos do art. 79 da Instrução Normativa 1.312, de 2012.*

O tema foi objeto de análise no acórdão recorrido, fls. 5209 e sgs.

A fiscalização explica detalhadamente como foram efetuados os cálculos, e utilização das taxas de conversão, já que se tratavam de moedas diferentes e tipos de importação com finalidades diversas, consumo, aplicação em regimes aduaneiros, etc.

Logo a Fiscalização aplicou a espécie de taxa de câmbio apropriada a cada momento de conversão, em consonância com o objeto relacionado e/ou a legislação aplicável.

#### **9.5 - DIs com itens faltantes**

Nesse ponto a recorrente alega:

- *Que na análise da planilha VI, depara-se com as Declarações de Importação com itens faltantes, copia o resumo DI 10/1013084-8, retirado desta planilha, transcrito abaixo:*

- *Que se pode-verificar que há 04 itens indicados, contudo, esta DI possui 05 itens listados.*

- *Que a fiscalização deixou de incluir itens na planilha sem qualquer justificativa. Salienta-se que, mesmo que não houvesse descrição para tais itens, estes deveriam fazer parte da planilha confeccionada.*

No acórdão recorrido consta a análise e a conclusão:

*Todos os itens de produtos de uma adição de DI foram incluídos na planilha VI (fls. 4.867/5.039). O alegado item 5 faltante da DI nº 10/1013084-8, conforme informado pela impugnante, seria referente a produto classificado no código tarifário da NCM 3623.10.90 (fls. 5.064). Entretanto, o código tarifário da NCM dos produtos pertencentes às adições 001 e 003 dessa DI, constantes da Planilha VI (fls. 4.871) é o 8708.99.90.*

*Portanto, tal item obrigatoriamente não pertence às adições 001 e 003, discriminadas na Planilha VI, uma vez que foi declarado produto com código tarifário distinto ao dos produtos daquelas adições. A não inclusão de uma adição de DI não analisada pela Fiscalização na Planilha VI não constitui nenhum equívoco.*

## **9.6 - Itens com problemas de fórmula**

Também apresentado argumento pela recorrente nos seguintes termos:

- *Constatou-se também itens com problemas de fórmula ou informações incoerentes, senão vejamos o exemplo da DI 11/2369622-7.*

- *Que em sua adição 001, apresenta o valor do 'custo mais lucro por adição' indicado pela expressão #VALOR!. Assim, não há como precisar os valores envolvidos pela fiscalização para o cálculo desta DI.*

Foi constatado erro no cálculo da DI alegada na planilha da fiscalização. Entretanto o erro não trouxe prejuízo a defesa já que é possível chegar-se ao valor correto pelos cálculos de outras colunas da planilha:

*Realmente, nos campos “C + L ADIÇÃO”, “Valor Aduaneiro” e “BC II DI” da Planilha VI, referentes à **adição 001 da DI nº 11/2369622-7** (fls. 4.937), consta a informação “#valor”, o que indica que houve erro no processamento da fórmula. Entretanto, esse erro não traz nenhum prejuízo à defesa da impugnante, uma vez que tal somatório pode ser perfeitamente calculado a partir dos valores insertos na planilha para cada um dos itens da adição, conforme demonstrado abaixo.*

*Memória de Cálculo adição 001 da DI nº 11/2369622-7 (fls. 4.937):*

□ Somatório dos valores da coluna "PR. AJUSTADO" para cada um dos itens da adição = 16.785,30 = "C + L ADIÇÃO" □ "C + L REAIS" = "C + L ADIÇÃO" x "TX CAMBIO" = 16.785,30 x 1,82188 = 30.580,80 □ "VALOR ADUANEIRO" (R\$) = "C + L REAIS" + "FRETE R\$" + "SEGURO R\$" = 30.580,80 + 1.931,00 + 57,00 = 32.568,85 O valor aduaneiro de R\$ 32.568,85 Reais, acima calculado, corresponde ao valor informado no auto de infração como "Valor Tributável" do II dessa adição (fls. 64).

Portanto, não existe nenhum erro nas fórmulas utilizadas para consecução do valor aduaneiro apurado. O que existiu foi uma mera falha no processamento dos somatórios da planilha apenas para essa adição de DI, plenamente sanável, como acima demonstrado.

### 9.7 - moeda utilizada para conversão dos custos

- Que a fiscalização utilizou para cálculo da recomposição do 'preço parâmetro', por mera liberalidade, a taxa da moeda estrangeira utilizada para o cálculo do 'preço praticado'.

- Que, não considerando a possibilidade da Impugnante ter calculado o custo do bem convertido por outro tipo de moeda, por exemplo, o produto "00809289 - SEH AC2000I GI620S", comprado pela GKN Brasil da sua empresa vinculada na Eslovênia (GKN Slovenija) em 2010. No documento "4b Anexo 1 - Percentuais Preço Parâmetro enviada a RFB em resposta da Intimação nº 38-2014", a Impugnante informou como 'preço parâmetro' para este parágrafo o valor de R\$ 97,45 e com o custo unitário de R\$ 81, 21.

- Que, todavia, ao analisar o recálculo efetuado pela RFB, (Planilha II, que foi utilizado para o cálculo do campo "VAL. PAR. MOEDA" da Planilha VI), Pode-se denotar que a autoridade fiscal utilizou o Euro para cálculo da conversão para obtenção do 'preço parâmetro' em moeda estrangeira, contudo a Impugnante ao fazer o cálculo utilizou o dólar dos Estados Unidos como base para seu cálculo.

- Que, posto isto, na conversão feita pela RFB do total da adição, também teve como base a moeda utilizada na conversão do 'preço praticado', ou seja, o Euro. Citando como exemplo do efeito desta diferença, a análise da adição 001 da DI 10/2011421-7:

- Que tal fato não se restringe ao exemplo acima apresentado, podendo ser verificada situação semelhante nos casos transcritos na tabela às fls. 5.068.

No item c) distinção das taxas de câmbio é abordado o assunto no acórdão DRJ, onde é reproduzido a resposta à intimação:

*As taxas de câmbio utilizadas para conversão dos custos de produção para reais (R\$) foram as mesmas utilizadas para a conversão dos preços médios ponderados. Segue a seguir demonstrativo com as taxas médias de cada ano e as taxas utilizadas pela GKN.*

No relatório fiscal consta:

*Que as taxas de câmbio utilizadas para conversão dos custos de produção para reais foram as mesmas utilizadas para a conversão dos preços médios ponderados e são as que constam no quadro abaixo: (Fls. 4.599)*

*Para efeitos deste procedimento fiscal, a adequação na utilização da correta taxa de câmbio deixa de ser relevante na medida em que os valores que servirão de comparação com vistas tanto à demonstração da afetação dos preços praticados, como à valoração aduaneira serão os valores em moeda estrangeira e para tanto, utilizaremos os valores declarados nas DIs e os valores dos preços parâmetros reconvertidos para a moeda original. (fls. 4.618)*

E novamente a conclusão da DRJ deve ser acompanhada "tenho que a Fiscalização aplicou a espécie de taxa de câmbio apropriada a cada momento de conversão, em consonância com o objeto relacionado e/ou a legislação aplicável".

## **10 - Inaplicabilidade da multa**

Entende que o auto foi lavrado para exigir valores relacionados a valoração aduaneira, mas o trabalho fiscal foi efetuado em cima de informações sobre preço de transferência, e o método de valoração deveria ser o 1º método, e caso não aplicado o 1º método deveriam ter esgotado todos os outros métodos antes da aplicação do 6º método. Por isso as duas multas não devem ser aplicadas, a de 75% sobre a diferença apurada dos tributos e a de 1% por declaração inexata.

Também entende pelo caráter confiscatório da multa.

As alegações quanto ao caráter confiscatório das multas não devem ser acolhidas, já que já sumulado pelo CARF:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Já discutido exaustivamente o mérito da autuação e restando superado o assunto quanto a correta aplicação do 6º método de valoração aduaneira, e também sobre a possibilidade de utilizar dados sobre preço de transferência, resta portanto a análise da aplicação das multas.

Ambas as multas estão previstas em lei, sendo a multa de ofício de 75% sobre as diferenças de II, PIS e Cofins apuradas, aplicadas na autuação desses tributos têm fundamento legal no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996; e a referente ao IPI, no artigo 80 da Lei nº 4.502/64, inciso II, alterado pelo artigo 13 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Por sua vez, a multa isolada de 1% sobre o valor aduaneiro em decorrência de prestação de informação inexata é prevista no art. 711 do Decreto nº 6.759/2009, com base no Artigo 69 da lei 10.833/2003.

A autoridade fiscal não pode se furtar a cumprir o comando legal, pelo princípio da vinculação de seus atos, sob pena de responsabilidade funcional, art. 142 CTN, portanto correta a aplicação das multas ao caso em exame.

## 11 - ônus da prova.

A recorrente repete os mesmos argumentos postos em impugnação, não inovando na argumentação:

*Que, tal qual ocorre no processo judicial, no âmbito administrativo as decisões que lhe são veiculadas devem obedecer ao disposto no art. 59, incisos LIV e LV, da Constituição Federal, referente à adoção do devido processo legal e da ampla defesa. Extrai-se destes princípios que, para a sujeição de qualquer contribuinte à autuação de instituição fiscal, há o dever de que qualquer decisão seja veiculada à materialidade probatória suficiente para a imposição de qualquer penalidade.*

*- Que, no presente auto de infração, é patente a total ausência de provas para qualquer atribuição de responsabilidade imputada à Impugnante, decorrendo de mera presunção. Cabe salientar, ainda, que não é lícito à autoridade fiscal presumir que as operações da Impugnante estavam equivocadas uma vez que, se exige provas para sua constituição.*

*- Que nestes autos a Fiscalização baseou-se única e exclusivamente em seu entendimento e interpretação do ocorrido, afirmando que os preços praticados foram influenciados pela vinculação, além de elencar que os preços não eram suficientes para cobrir custos de produção acrescidos de margem de lucro razoável, contudo, desincumbiu-se de provar o quanto alegado.*

O assunto já restou pacificado e decidido no acórdão recorrido, que reproduzo e aplico conforme autorizado pelo RICARF art. 62:

*Alega a impugnante que presente autuação padece de total ausência de provas para qualquer atribuição de responsabilidade imputada à Impugnante, decorrendo de mera presunção.*

*Entretanto, venho a discordar da impugnante, uma vez que a Fiscalização demonstrou a influência da vinculação entre importador e fornecedor estrangeiro nos preços das importações e as conseqüências, afastamento do primeiro método de valoração e aplicação dos métodos sucessivos de determinação do preço de mercadorias importadas, por meio de vasta documentação comprobatória disponibilizada pela própria impugnante, conforme explicitado nos itens anteriores deste Voto.*

*As provas são diferenciadas em diretas e indiretas. Direta é a que se destina a comprovar o próprio objeto da investigação, já a indireta ou indiciária é a que por meio da comprovação de fatos secundários, aptos e suficientes, induzem o conhecimento de outro fato não conhecido diretamente. A reunião de elementos indiciários coerentes, harmoniosos e convergentes forma o denominado conjunto probante, do qual cada elemento poderá ser avaliado isoladamente e/ou em conjunto, para a formação do juízo.*

*Vale aqui mencionar que as provas indiretas ou indiciárias utilizadas pela Fiscalização são admitidas em todos os ramos do direito, e também no administrativo fiscal.*

*Portanto, não resta dúvida quanto à possibilidade de utilização de provas indiciárias para a fundamentação dos fatos alegados pela acusação ou defesa no processo administrativo fiscal. Nesse sentido, ressalto jurisprudência de Aliomar Baleeiro, no seguinte dizer: “SIMULAÇÃO. INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA” (RE nº 68006/MG. Publicado no Diário da Justiça de 14/11/1969).*

*No caso presente, em nada se sustenta a alegação de inversão do ônus da prova, uma vez que a própria impugnante apresenta os dados estatísticos da RFB para se opor à afetação dos preços dos produtos importados pela vinculação entre importador e fornecedores estrangeiros da qual foi acusada por meio de provas indiretas, embora não tenha obtido êxito nesse intento. Ou seja, quem não apresentou provas suficientes de sua alegação foi a impugnante, conforme já pormenorizado neste Voto. Nesse sentido destaque, a lição de Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López<sup>9</sup>, No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes. Portanto, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, conforme disposto na parte final do caput do art. 9º do PAF, como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao artigo 16 do PAF.(sublinhei)*

*Diante do exposto, concluo que, in casu, a Fiscalização apresentou argumentos e provas coerentes e harmônicos que demonstram suas acusações, a defendente, no entanto, lançou mão de argumentos e provas incapazes de abalar a concretude das imputações que lhe foram feitas.*

Por todo o exposto voto por conhecer do recurso voluntário e no mérito por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator Designado

Em que pese o fundamentado voto da relatora, que revela o conhecimento da questão em debate, tecnicamente enfrentada, externo aqui as razões que me levaram à convicção de que o presente processo não está concluso para julgamento, sendo necessário o esclarecimento prévio de algumas questões.

Pela importância internacional do tema, referente à relação existente entre valoração aduaneira e preços de transferência, que é pouco estudado, ao menos no Brasil, não havendo precedentes deste tribunal administrativo sobre a matéria, efetuo inicialmente algumas considerações sobre o assunto, e o tratamento que vem recebendo da doutrina e de organizações internacionais, para depois migrar ao caso concreto, descrito nos autos.

### 1. Da relação entre valoração aduaneira e preços de transferência

Como bem narra a relatora, a origem da disciplina desses dois institutos é distinta, sendo o tratamento dos **preços de transferência** derivado de avenças no âmbito da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico), que vem publicando diretrizes periodicamente revisadas (no sítio [www.oecd.org](http://www.oecd.org) podem ser encontradas, para leitura online, as “*OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*”), voltadas à tributação de renda entre empresas vinculadas, e a **valoração aduaneira**, que é destinada ao estabelecimento da base de cálculo do imposto de importação de maneira internacionalmente uniforme, derivada do Artigo VII do GATT, e disciplinada em codificação da Rodada Tóquio do GATT, que resultou em acordo multilateral da Rodada Uruguai do GATT (Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT - Acordo de Valoração Aduaneira do GATT - AVA/GATT), vigente entre os 164 membros da OMC.

Enquanto a disciplina de **preços de transferência** tem por universo, grosso modo, a busca por preços em condições de mercado (*arm's length*) nas transações entre empresas vinculadas, para efeito de tributação da renda, com a finalidade de real alocação da carga tributária, a disciplina da **valoração aduaneira** objetiva a determinação do valor real da mercadoria transacionada, em uma determinada operação de importação, evitando a discriminação entre os países por meio da adoção de bases de cálculo arbitrárias ou fictícias, tendo como base o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, entre empresas vinculadas ou não, com os ajustes estabelecidos no AVA-GATT.

Tanto para determinação dos **preços de transferência** quanto da **valoração aduaneira** são adotados métodos, estes delineados no AVA-GATT, e de aplicação obrigatoriamente sequencial e sucessiva, e aqueles referenciados nas Diretrizes da OCDE, que não estabelece ordem necessária, e remete a uma “seleção apropriada”.

Logo após Juan Martin JOVANOVIĆ buscar, em sua pioneira obra “*Customs valuation and transfer pricing: is it possible to harmonize customs and tax rules?*” (*Series on*

*International Taxation*, n. 28, Ed. *Kluwer Law International, New York, 2002*), a harmonização entre valoração aduaneira e preços de transferência, Enrique C. BARREIRA aponta, em artigo intitulado “*El ‘Valor en Aduana’ y los ‘Precios de Transferencia’ en las transacciones internacionales entre empresas vinculadas: dos enfoques ante un mismo fenómeno*” (Revista de Estudios Aduaneros, n. 15, disponível em: <http://www.iaea.org.ar/global/img/2010/09/Barreira3.pdf>), semelhanças entre alguns métodos de valoração estabelecidos no AVA-GATT, com os constantes nas diretrizes da OCDE:

“(…) **Método del precio comparable entre partes independientes:** (…)  
*Este método es similar a los métodos contemplados en el régimen de valoración en aduana en los artículos 2 y 3 del ‘Acuerdo del Valor en aduana del GATT 1994’, es decir los correspondientes a las mercaderías idénticas o similares a las que son objeto de valoración.*

(…) **Precio de reventa entre partes independientes:** (…)  
*Este método es similar al denominado ‘método sustractivo’ o ‘deductivo’, que contempla el artículo 5 del ‘Acuerdo del Valor en aduana del GATT 1994’.*

(…) **Costo más margen de utilidad:** (…)  
*Este método es similar al denominado ‘método reconstructivo’, que contempla el artículo 6 del ‘Acuerdo del Valor en aduana del GATT 1994’. (…)* (p. 120, grifos no original)

Como aproximação entre os dois temas, BARREIRA destaca ainda a Seção 1059-A do “*Internal Revenue Code*” norte-americano, que limita o custo de aquisição da mercadoria importada, para os fins de imposto de renda, ao “valor em aduana” determinado pelo serviço aduaneiro. Tal dispositivo, da codificação dos EUA de 1986, estabelece:

“§ 1059A. If any property is **imported into the United States in a transaction** (directly or indirectly) **between related persons** (within the meaning of section 482), **the amount of any costs** - (1) which are taken into account in computing the basis or inventory cost of such property by the purchaser, and (2) which are also taken into account in computing the customs value of such property, **shall not, for purposes of computing such basis or inventory cost for purposes of this chapter, be greater than the amount of such costs taken into account in computing such customs value.** (grifo nosso) (disponível em <https://www.govinfo.gov/content/pkg/USCODE-2011-title26/pdf/USCODE-2011-title26.pdf>)

BARREIRA já manifestava temor em relação à utilização dos institutos com fins contraditórios, entendendo imprescindível a adoção de sistemas que permitam previsibilidade/segurança jurídica, indicando como paliativos eventuais acordos entre as administrações tributárias acerca da aceitação dos métodos empregados pelas empresas.

JOVANOVICH, em artigo publicado em 2006, intitulado “*Precios de Transferencia en materia aduanera e impositiva. El uso de las Directrices de la OCDE en el contexto del Artículo 1.2 (A) del Acuerdo de Valoración de Mercaderías de la OMC*” (Revista de Estudios Aduaneros, n. 17, disponível em: <http://www.iaea.org.ar/global/img/2010/09/Jovanovich.pdf>), por seu turno, critica a analogia entre métodos do AVA-GATT e da OCDE (o que endossamos, já entendendo que BARREIRA apenas apontava semelhanças, e não coincidências de objeto de aplicação normativa), e

menciona que a Organização Mundial das Aduanas (OMA, organização que o próprio AVA-GATT menciona ao estabelecer um Comitê Técnico de valoração Aduaneira), e a OCDE, em março de 2005, reuniram-se com o objetivo de debater os elementos de conexão entre valoração aduaneira e preços de transferência, originando conferência específica sobre o tema, em 2006. JOVANOVIČ narra, como participante dessa iniciativa de tratamento do tema, e expositor nos eventos relacionados, que:

*“...la posición que dejó planteada no sólo se limitó a destacar que la convergencia de los regímenes aduaneros y tributarios de precios de transferencia es posible y deseable, sino que además es obligatoria en aquellos países que han adoptado el principio arm's length en materia tributaria pues, al coincidir con el principio adoptado por el Acuerdo en su art. 1.2, la existencia de decisiones contrapuestas entre las administraciones aduaneras y tributarias con respecto al carácter arm's length de una misma transacción sería contraria a los principios de legalidad y buena fe que deben regir la actividad de la administración.” (p. 78)*

A nosso ver, detecta precisamente JOVANOVIČ o elemento-chave de conexão entre os institutos, no Artigo 1, parágrafo 2 do AVA-GATT:

*“(...) Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo 1, **o fato de haver vinculação entre comprador e vendedor, nos termos do Artigo 15, não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor de transação inaceitável.** Neste caso, **as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação será aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço.** Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar. Havendo solicitação do importador, os motivos lhe serão comunicados por escrito.” (grifo nosso)*

Não há, assim, a simples extensão ou equivalência de preços de transferência à valoração aduaneira, ou vice-versa, pois estamos a tratar de institutos nitidamente distintos, com finalidades próprias. O que existe, e encontra expressa previsão no citado dispositivo do AVA-GATT, é a possibilidade de utilização de informações relativas a preços de transferência no exame das circunstâncias da venda, a fim de se saber se houve afetação do preço em função da vinculação entre as partes. É exatamente o que propôs JOVANOVIČ, sinteticamente, inclusive apresentando exemplos de manejo tributário dos institutos (p. 85-90):

*“Nuestra tesis principal es, en términos generales, que **la armonización de las reglas sobre precios de transferencia en materia aduanera y tributaria en cada país no sólo es posible sino también conveniente.** Nuestra segunda tesis es que **las Directrices son consistentes con el art. 1.2(a) del Acuerdo y que, por lo tanto, pueden ser utilizadas por los servicios aduaneros para verificar los efectos de la vinculación sobre el precio pagado o por pagar.** La proposición de esta segunda tesis está dirigida, primordialmente, a los países que ya hayan adoptado las Directrices y presenta la ventaja de ser conducente a la aplicación uniforme del Acuerdo.*

(...)

*No debemos olvidarnos que, en materia aduanera, el art. 1.2(a) pretende evitar principalmente que la vinculación entre comprador y vendedor distorsione los precios de forma tal que se reduzca indebidamente el impacto de los aranceles al momento de la importación. Paralelamente, en el impuesto a la renta, las reglas sobre precios de transferencia pretenden evitar que las empresas vinculadas reduzcan su ganancia imponible aumentando indebidamente sus costos de adquisición de mercaderías importadas” (p. 81/82, grifo nosso)*

Essa última consideração de JOVANOVIČH está bem ilustrada no “*Guía de la OMA sobre Valoración en Aduana y Precios e Transferencia*” - 2015 (disponível em: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/es/pdf/topics/key-issues/revenue-package/gu%C3%8Da-de-la-oma-sobre-valoraci%C3%93n-en-aduana-y-precios-de-transferencia.pdf>, p. 60):

Na Guia da OMA sobre o tema, há expressa referência às citadas conferências conjuntas OMA/OCDE sobre o tema, em 2006 e 2007. Depois da conferência de 2007 foi estabelecido um Grupo Focal, que recomendou, entre outras coisas, que fossem tomados em conta por parte do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira (CTVA), da OMA (p. 63):

*i. La frase “circunstancias de venta” en el Artículo 1.2 (a) del Acuerdo de Valoración de la OMC con respecto a su aplicación a situaciones de precios de transferencia.*

*- Consideración del tratamiento de valoración en aduana de las situaciones en las que un acuerdo de precios de transferencia indica que el valor aduanero declarado se ajustará según sea necesario en una fecha posterior para lograr un margen de beneficio predeterminado (lo que se conoce como cláusulas de revisión de precios). Esto podría ser un desarrollo del trabajo anterior del Comité sobre las Cláusulas de Revisión de Precios.*

O tema foi, então, incluído na pauta do CTVA, e, após debates, resultou no Comentário 23.1 do referido Comitê, cujas conclusões são abaixo reproduzidas:

7. La pregunta que surge entonces es si un estudio del precio de transferencia preparado con fines tributarios y proporcionado por el importador puede ser utilizado por la administración aduanera como base para examinar las Circunstancias de la venta.

8. Por un lado, un estudio del precio de transferencia presentado por un importador puede ser una buena fuente de información, si contiene información pertinente sobre las Circunstancias de la venta. Por otro lado, un estudio del precio de transferencia puede no ser pertinente o adecuado para examinar las Circunstancias de la venta debido a las diferencias sustanciales y considerables que existen entre los métodos contenidos en el Acuerdo para determinar el valor de los productos importados y aquellos de las Directrices sobre Precios de Transferencia de la OCDE.

9. Por consiguiente, el uso de un estudio del precio de transferencia como posible base para examinar las circunstancias de la venta debería considerarse según cada caso particular. Como conclusión, puede utilizarse cualquier información y cualesquiera documentos pertinentes proporcionados por un importador para examinar las circunstancias de la venta. Un estudio de precios de transferencia podría ser una fuente de dicha información.

As conclusões endossam, embora mais timidamente, a linha de argumentação inicialmente externada por JOVANOVIČH, de que estudos relativos a preços de transferência podem ser úteis para examinar as circunstâncias da venda, e se houve afetação do preço em função da vinculação entre o importador nacional e o vendedor estrangeiro. E JOVANOVIČH endossa a tese, em artigo mais recente (*Valoración Aduanera y Precios de Transferencia*, in PARDO CARRERO, Germán (org.), **Relevancia Tributaria del Valor en Aduana de la Mercancía Importada**, ICDT, Bogotá, 2015, p. 171-194), no qual narra inclusive as origens do Comentário 23.1, nas sessões n. 28 a 31 do CTVA, destacando que tal comentário “...es un punto de partida y no puede pretenderse nada más de él. Es el primer puente construído entre los precios de transferencia aduaneros e impositivos, y, como tal, representa um enorme avance” (p. 185).

Também se dedicaram especificamente ao estudo do tema Santiago IBÁÑEZ MARSILLA (*Customs valuation and transfer pricing*, ERA-Forum, v. 9, n. 3, p. 399-412); Germán PARDO CARRERO, *La valoración en Aduanas y los precios de transferencias: la cuestionable compatibilidad*, in PARDO CARRERO, Germán (org.), **Relevancia Tributaria del Valor...**, *op. cit.*, p. 109-144; Vicente Torre DELGADILLO, *Precios de Transferencia y Valoración en Aduana*, in PARDO CARRERO, Germán (org.), **Relevancia Tributaria del Valor...**, *op. cit.*, p. 145- 169; e Jonathan Barros VITA, *A Integração entre Valoração Aduaneira e Preços de Transferência sob a Perspectiva Institucional e Documental: a Experiência Internacional e as Perspectivas Brasileiras*, in TREVISAN, Rosaldo (org.), **Temas Atuais de Direito Aduaneiro II**, p. 139-161.

Pelas limitações desta análise, utilizada apenas como base para julgamento de caso concreto, cremos que as lúcidas observações de JOVANOVIČH, aliadas aos textos das disposições normativas e dos estudos da OMA e da OCDE são suficientes para consolidar a conclusão de que um estudo sobre preços de transferência não só pode ser efetuado, para examinar as circunstâncias da venda, na linha do Artigo 1.2 do AVA-GATT, como é recomendável para tal fim, buscando-se saber se a vinculação entre vendedor e comprador afetou o preço.

E, apurado que afetou, descarta-se a utilização do primeiro método de valoração aduaneira, e deve a fiscalização aduaneira, na determinação do valor aduaneiro, partir para os demais métodos, observando-se a ordem sequencial e sucessiva estabelecida no AVA-GATT.

## **2. Da valoração aduaneira, no caso concreto**

A nosso ver, no caso em análise, houve o estudo de preços de transferência sobre o qual tratamos no tópico anterior, e tal estudo, como bem destacou a relatora, afastou fundamentadamente a aplicação do primeiro método de valoração aduaneira, para as mercadorias objeto do lançamento.

Assim, cabe analisar como seguiu a valoração aduaneira, a começar pelo segundo método (importação de mercadorias idênticas, vendidas para exportação para o mesmo país de importação, ao mesmo tempo ou aproximado), tratado às fls. 4631 a 4634 do Relatório Fiscal.

Parte o fisco de afirmação da própria recorrente de que “*a empresa não adquire produtos idênticos ou similares de fornecedores não vinculados*”, e de que a fornecedora estrangeira não exporta tais produtos para outros importadores não vinculados, no Brasil.

Tal informação é relevante em relação a importações que envolvem o mesmo exportador ou importador, mas é possível haver importação de mercadorias idênticas, na acepção do GATT, com pessoas diversas.

Daí ter revelado a fiscalização insistido em solicitar ao importador se existiam outros fabricantes de produtos idênticos (ou até similares), tendo respondido a empresa que existem produtos fabricados pelos seus concorrentes que cumprem a mesma função técnica, mas que não é possível considera-los idênticos nem similares, pois cada empresa emprega tecnologia própria aos seus produtos, para que sejam aplicados especificamente para cada cliente.

E, informa, por fim, a fiscalização, que efetuou consultas no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) brasileiro, não localizando mercadorias com descrição semelhante, impossibilitando a aplicação do segundo método.

E, em relação ao terceiro método (mercadorias similares - fls. 4634/4635), o cenário se repete.

Ocorre que a empresa, na fase contenciosa, pós-fiscalização, passa a sustentar que existem importações de mercadorias idênticas/similares (inclusive com alguns exemplos, para os quais não é possível atestar se o tempo da importação é o mesmo ou aproximado, se a origem é do mesmo país exportador, ou até se houve efetiva verificação do valor aduaneiro).

Para que se chegue à verdade material, entendo que deve se checada tal informação, pois ao tempo da fiscalização a própria empresa negava o conhecimento da existência de importações idênticas ou similares, o que agora parece rechaçar em sua defesa.

Para tanto, deve a fiscalização detalhar, conclusivamente, se necessário, com planilhas extraídas com consultas a banco de dados da RFB, preservado o sigilo do nome dos

importadores, a existência (ou não) de importação de mercadorias idênticas ou similares, observados os conceitos e requisitos do AVA-GATT (mesmo tempo ou aproximado, e efetiva verificação do valor aduaneiro declarado), trazendo aos autos os critérios de busca, para que o julgador forme a convicção sobre a efetiva existência ou não de importação de mercadorias idênticas ou similares àquelas que são objeto do lançamento.

Quanto à aplicação do quarto, do quinto e do sexto métodos (fls. 4635 a 4651 do Relatório Fiscal), considera-se prudente aguardar o resultado da diligência, para análise mais detida, mas é possível antecipar que não se tem dúvida a ensejar, sobre o tema, questão adicional de diligência.

Aproveita-se ainda a conversão em diligência, no entanto, para demandar à autoridade preparadora da RFB, também em nome da verdade material, manifestação sobre os erros de cálculo apontados em recurso voluntário que não foram objeto da diligência realizada ainda antes do julgamento de piso.

Solicito que, ao final do procedimento de diligência, seja elaborado relatório circunstanciado sobre os temas objeto da diligência, cientificando a recorrente para que esta, se assim desejar, apresente manifestação no trintídio regulamentar, retornando-se posteriormente os autos a este CARF, para julgamento.

Em síntese, pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora: (i) detalhe conclusivamente, se necessário, com planilhas extraídas com consultas a banco de dados da RFB, preservado o sigilo do nome dos importadores, a existência (ou não) de importação de mercadorias idênticas ou similares, observados os conceitos e requisitos do AVA-GATT, e a alegação de defesa que revê, ainda que a título exemplificativo, a informação anterior do sujeito passivo sobre o tema; (ii) manifeste-se sobre os erros de cálculo apontados em recurso voluntário que não foram objeto da diligência realizada ainda antes do julgamento de piso; e (iii) produza relatório circunstanciado sobre os temas objeto da diligência, cientificando a recorrente para que esta, se assim desejar, apresente manifestação no trintídio regulamentar, retornando-se posteriormente os autos a este CARF, para julgamento.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan