



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.729558/2014-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.281 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de março de 2023  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE CHAVES GOLD LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 18/06/2014

NULIDADE DO LANÇAMENTO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento lavrado por autoridade competente e com a observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, de modo a permitir ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Data do fato gerador: 18/06/2014

SUSPEITA DE SUBFATURAMENTO. MULTA. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

Caso haja motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor (e o fato de as matérias constitutivas terem valor inferior ao produto final nos soa como suficiente para demonstrar a dúvida, se devidamente fundamentada a verificação), a autoridade aduaneira poderá decidir, com base em parecer fundamentado, pela impossibilidade de aplicação do primeiro método (valor de transação, obtido a partir da fatura comercial, com os ajustes previstos no AVA/GATT).

Tal dúvida, disciplinada no artigo 82 do Regulamento Aduaneiro, que demanda parecer fundamentado, não se confunde com a situação externada no artigo 86 do mesmo regulamento, que trata de "arbitramento" do preço da mercadoria em caso de fraude, sonegação ou conluio (e tratada o art. 88 da Medida Provisória no 2.15835/2001).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão n.º 16-72.869, proferido pela 24ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme Ementa abaixo transcrita:

### **Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Data do fato gerador: 18/06/2014

FRAUDE DE VALOR. ARBITRAMENTO.

No caso de caracterização de fraude do valor aduaneiro declarado, o arbitramento dos preços das mercadorias deve ser realizado observando-se as determinações contidas no artigo 88 da Medida Provisória n.º 2.158- 35/2001, para exigência das diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidas, bem como das multas aplicáveis e dos juros moratórios.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, reproduzo o relatório da decisão de primeira instância:**

Trata este processo de auto de infração lavrado em desfavor da empresa INDÚSTRIA DE CHAVES GOLD LTDA., CNPJ n.º 62.840.657/0003-86, para exigência de diferença de tributos (II – PIS e COFINS), bem como de multa de ofício agravada e juros moratórios, além de multa administrativa, devidos em razão da prática de fraude do valor aduaneiro declarado em operação de importação de mercadorias, cujo montante totalizou R\$ 96.043,49.

A descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, em síntese, relata que:

- A INDÚSTRIA DE CHAVES GOLD LTDA., CNPJ n.º 62.840.657/0003-86, registrou, em 18/06/2014, no sistema SISCOMEX a Declaração de Importação – DI n.º 14/1150090-5, que foi direcionada para análise do valor declarado. Referida DI, composta por uma única adição, com peso líquido de 18.095,60 kg, valor declarado (FOB) de US\$ 100.800,00, acobertou a importação de chaves tipo yale procedentes da República Popular da China, NCM 8301.70.00, tendo sido instruída pela fatura n.º 00344294V, emitida em 09/05/2014, e pelo conhecimento de carga marítimo (BL) n.º SYNSHA14SE05135101;
- Em razão de suspeita de fraude do valor aduaneiro declarado, foi instaurado procedimento especial de controle aduaneiro para a DI n.º 14/1150090-5, de acordo com as disposições contidas na IN RFB n.º 1169/2011;
- Em 24/09/2014, através do sistema SISCOMEX, a interessada foi intimada a apresentar outros documentos que pudessem comprovar a transação realizada, todavia, como nenhum novo documento foi apresentado, a fiscalização, entendendo haver similaridade entre os produtos em questão e os importados através da DI n.º 14/0854682-7, da própria interessada, determinou o arbitramento de preços para a DI em questão. Em sua análise, a fiscalização considerou também os documentos apresentados para uma outra DI da interessada, de n.º 14/0854684-3;
- O item 35, da adição 001, da DI n.º 14/0854682-7, descrito como chaves yale AE0436, havia sido objeto de exame laboratorial, cujo laudo emitido, de n.º 669/2014-1, apresentou a seguinte composição química: cobre – 57,60%, zinco – 38,02%, outros metais – 4,38%;
- Através do *site* [www.lme.com](http://www.lme.com) (london metal exchange) a fiscalização obteve a cotação do cobre, US\$/kg 7,15, e a do zinco e de outros metais, US\$/kg 2,24. Aplicando os mesmos percentuais encontrados no laudo n.º 669/2014-1 para as mercadorias objeto da DI n.º 14/1150090-5 (chaves tipo yale), chegou ao valor de US\$/kg 5,07 para o custo exclusivamente da matéria-prima utilizada na fabricação das mercadorias importadas, enquanto que para o produto final encontrou o valor (FOB) de US\$/kg 5,57;
- Pesquisas nos sistemas corporativos da RFB, para o período de janeiro a maio de 2014, revelaram os seguintes valores médios: i) importações globais (todas as origens) de chapas de latão, código (NCM) 7409.21.00, valor (FOB) US\$/kg 10,70; ii) menor valor encontrado para as chapas de latão, código (NCM) 7409.21.00, origem Holanda, valor (FOB) US\$/kg 6,96; iii) importações globais de chaves (todas as origens), código (NCM) 8301.70.00, valor (FOB) US\$/kg 17,93; iv) importações de chaves com origem na China, código (NCM) 8301.70.00, valor (FOB) US\$/kg 10,75; v) importações de chaves similares por empresa concorrente, originárias do Peru (DI n.º 14/0831041-6), código (NCM) 8301.70.00, valor (FOB) US\$/kg 10,85;
- O cotejamento dos valores declarados com os praticados em outras importações de mercadorias similares permitiu à fiscalização entender que o valor constante da fatura utilizada para instrução da DI n.º 14/1150090-5 não representava o real valor de transação;
- Assim, ao cabo de seus trabalhos, arbitrou o valor da mercadoria importada em US\$/kg 7,00 (acréscimo de US\$/kg 1,43), embasada no artigo 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 e no artigo 86 do Decreto n.º 6.759/2009, pelo entendimento de que a lista de preços apresentada pela interessada não representa o valor transacionado. Concluiu a fiscalização pela ocorrência de fraude de valor.

A empresa interessada foi cientificada da autuação em 26/11/2014 (fls. 253 e 254), tendo a mesma apresentado impugnação em documentos em 24/12/2014 (fls. 257 a 310). Alegou que:

1. De início, apresentou um resumo dos fatos que determinaram a autuação;

#### **Preliminar. Cerceamento do direito de defesa.**

2. A fiscalização não permitiu à impugnante conhecimento de todos os fatos e informações atinentes às convicções que formou, eis que não colacionou à instrução do auto de infração ora impugnado documentos relevantes, à exemplo do que se vê à fl. 41, na qual consta alusão a declaração de importação n.º 14/0831041-6, entretanto, tal documento não lhe foi franqueado, em claro cerceamento ao seu direito de defesa, insculpido no inciso LV, do artigo 5º, da Carta Constitucional de 1988;

#### **Argumentos de mérito.**

3. Equivocou-se o órgão autuante ao entender que o recolhimento de diferenças de tributos e multas decorrentes da valoração empreendida para as DI n.º 14/0854682-7 e 14/0854684-3 serviriam à caracterização da propriedade de aplicação analógica à hipótese versada na DI n.º 14/1150090-5, objeto do auto de infração ora impugnado, haja vista que tais importações ocorreram em momentos distintos;

4. Lá, a exemplo do que se deu com o desembaraço da DI n.º 13/0040900-0, de abril de 2013, o momento exigiu a imediata liberação das mercadorias, eis que a escassez de produtos em estoque não autorizava a protelação dos desembaraços;

5. Não se pode admitir tratamento igualitário a situações fáticas distintas, sob pena de lesão justamente a verdade real;

6. Sustenta a fiscalização, à fl. 30, que “o produto importado na adição 01 da DI n.º 14/1781765-0, objeto deste auto de infração é”. Tal afirmação demonstra de pronto a falta de aplicação ao caso vertente de toda e qualquer análise cabível ao processo de fabricação das chaves yale, na medida que a DI objeto deste AI é a de n.º 14/1150090-5;

7. Nada do que se lê às fls. 30 a 38 se aplica ao caso vertente, bem assim tudo o que se vê à fl. 39, eis que a análise dos custos individuais ali expendida decorre justamente do que foi lançado anteriormente. Viciada a fundamentação, viciada a conclusão. Não se admite validade a resultado cuja fundamentação esteja eivada de vício insanável;

8. No que se refere ao valor FOB declarado através da DI n.º 14/1150090-5 (Da análise do valor declarado - fls. 40 e 41), saliente-se que a DI utilizada como paradigma não se presta a tanto, eis que contempla uma série de produtos diferentes, e não quaisquer dos modelos de chave elencados na DI n.º 14/1150090-5. Na DI n.º 14/0854682-7, utilizada como paradigma, especificamente seu item 35, consta o produto “CHAVE YALE AE0436”, enquanto que na DI objeto do AI nenhum produto tem essa descrição;

9. O valor declarado é o valor verdadeiro da operação, sendo importante se ver que o próprio Governo Chinês assim reconheceu ao emitir o Formulário de Declaração Alfandegária das Mercadorias para Exportação da República Popular da China, ora anexada por cópia, do qual consta que o valor da unidade de cada produto referido na comercial invoice n.º 00344294V é US\$ 0,0480, não cabendo ao fisco duvidar dessa

certeza, mormente pelo fato de que a importação desse tipo de produto não está subordinada a prévio licenciamento;

10. A verossimilhança do quanto consta no referido Formulário decorre da certeza de que o exportador chinês não teria interesse em sonegar valores ao fisco de seu país, haja vista o benefício que auferir com o chamado TAX REFUND, que lhe outorga 9% de reembolso sobre o valor nominal de cada operação de exportação, tudo ratificado pelo que se vê no certificado China Council for the Promotion of International Trade China Chamber of International Commerce, alusivo à invoice nº 00344294V;

11. Ao final, requereu o acolhimento das presentes razões, declarando-se insubsistente a referida autuação, com a repetição dos valores caucionados aos DARF anexos.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via postal em data de 07/06/2016 (Aviso de Recebimento de fls. 339), apresentando o Recurso Voluntário em 07/07/2016, pelo qual pediu pela reforma do Acórdão recorrido, o que fez com os mesmos argumentos da peça de impugnação, acima já mencionados.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

### **1. Pressupostos legais de admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

### **2. Preliminarmente. Cerceamento de Defesa**

Alega a Recorrente que a Fiscalização não permitiu o conhecimento de todos os fatos e informações atinentes às convicções que formou, eis que não colacionou à instrução do auto de infração os documentos relevantes.

Sem razão à defesa.

O presente litígio tem por objeto a Declaração de Importação (DI) 14/1150090-5 em 18/06/2014, direcionada pelo SISCOMEX para o canal amarelo, e redirecionada pelo SEPEA para análise do valor declarado.

Não há vício que comprometa a validade do lançamento, uma vez que a descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento de ofício estão detidamente descritas no auto de infração, permitindo a exata compreensão da Recorrente sobre a infração imputada.

Por sua vez, o rito processual do Decreto n.º 70.235/1972 foi devidamente respeitado no litígio em análise, sendo a autuada devidamente cientificada, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva da defesa, demonstrando inequívoco conhecimento dos fatos que envolve a autuação. Com isso, inexistente ofensa ao contraditório, à ampla defesa e, por consequência, não se configura o cerceamento invocado pela Recorrente.

Por tais razões, resta claro que inexistente nulidade a ser sanada, e não estão configuradas as hipóteses do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, segundo o qual são nulos somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Com relação aos demais argumentos que ensejaram o pedido de nulidade, entendo que as alegações apontadas demanda análise sobre o mérito deste litígio, o que será abordado na sequência, com o cotejo das provas e legislação incidente, possibilitando a apuração de eventual insubsistência. Não se trata, portanto, de vício passível de gerar a nulidade do lançamento de ofício.

Portanto, afastado a nulidade pleiteada pela Recorrente.

### **3. Mérito**

Como já mencionado, versa o processo sobre auto de infração lavrado no valor de R\$ 96.043,49 (noventa e seis mil, quarenta e três reais e quarenta e nove centavos), referente à exigência de diferença de tributos (II – PIS e COFINS), acrescido de multa de ofício agravada e juros moratórios, além de multa administrativa, devidos em razão da prática de fraude do valor aduaneiro declarado em operação de importação de mercadorias.

Consta no Relatório Fiscal que o importador INDÚSTRIA DE CHAVES GOLD LTDA – CNPJ: 62.840.657/0003-86, registrou no Siscomex a Declaração de Importação (DI) 14/1150090-5 em 18/06/2014, direcionada pelo SISCOMEX para o canal amarelo, e redirecionada pelo SEPEA para análise do valor declarado. A referida DI é composta de 01 adição com “chaves tipo yale”, com valor total declarado de CIF US\$101.789,23 procedentes da República Popular da China, acondicionados em 01 container, com peso líquido declarado de 18.095,60 quilos, amparados pela fatura comercial n.º 00344294V de 09/05/2014, e conhecimento de carga marítimo (BL) SYNSHA14SE05135101.

Com relação à análise dos documentos e valoração aduaneira da mercadoria, considerou a Fiscalização que, diante dos indícios de fraude na valoração aduaneira e, diante da ausência de novos documentos apresentados pelo importador, foi considerada a comprovação do valor declarado nas DI's 14/0854682-7 e 14/0854684-3, que têm por objeto produtos similares ao presente caso, e também sofreram ajustes ao valor aduaneiro declarado, tendo o importador recolhido as diferenças de tributos e multas cabíveis, que foi arbitrada de acordo com as disposições contidas no parágrafo único do artigo 86, do Decreto 6759/2009.

Igualmente foi observado pela Fiscalização que o valor declarado na DI em pauta equivalente ao valor médio de US\$5,57 FOB por quilo é muito menor que o valor médio declarado para importações de chaves similares do mesmo país de origem que é de FOB US\$17,93, e, até menor que o valor médio declarado nas importações de chapas de latão que é de US\$10,70 FOB por quilo, sendo abaixo do menor valor médio o das importações de chapas

(matéria-prima que pode ser utilizada na confecção de chaves) da Holanda que é de US\$6,96 FOB por quilo; constata-se ainda, a importação de chaves tipo yale por empresa do mesmo ramo de atividade, nas mesmas quantidades, originárias do Peru com valor médio de US\$10,85 (DI 14/0831041-6).

Consta, ainda, que o valor declarado de FOB US\$5,57 por quilo está abaixo até mesmo do valor médio das importações de matérias-primas (chapas de latão), de US\$10,70 FOB por quilo, já que o menor valor encontrado é de US\$ 6,96 FOB por quilo. Conforme demonstrado constata-se que o valor declarado não representa o valor de transação conforme artigo 1º do acordo de valoração aduaneira, devendo o valor declarado ser ajustado de acordo com as disposições contidas no parágrafo único do artigo 86, do Decreto 6759/2009 (Medida Provisória 2.158-35, de 2001, artigo 88, caput; e Lei 10.833, de 2003, artigo 70, inciso II, alínea “a”). Para o presente caso foi arbitrado o valor equivalente a US\$7,00 FOB por quilo, ou seja, valor muito próximo ao das matérias primas utilizadas no processo produtivo, sendo encontrado respaldo na legislação aduaneira conforme disposto no artigo 86, inciso I; e parágrafo único, inciso II, alínea “b”, do Decreto 6759/2009.

Outrossim, observo que foi indicado nos autos que a Declaração de Importação n.º 14/0854682-7, “foi submetida a exame laboratorial pelo laboratório Falcão Bauer, que em atendimento a solicitação LAB 663/14, emitiu o Laudo de Análise n.º 669/2014-1.0, para a adição 01, item 35, onde foram analisadas chaves tipo yale, similares às importadas na DI em pauta, concluindo pela identificação química positiva para: Cobre, Níquel.”

E, com base nos custos das matérias primas e, aplicando o artigo 86 do Regulamento Aduaneiro, foi arbitrado o valor equivalente a US\$7,00 FOB por quilo.

**Argumentou a Recorrente que todo processo está baseado no preço da matéria prima, entretanto, no caso em comento, não estamos discutindo matéria-prima, e sim as chaves propriamente ditas, e resta claro que a Recorrente possui uma negociação específica com o Exportador, de forma que o preço unitário das chaves é o efetivamente praticado.**

**Argumentou, ainda, que o caso em comento se trata de chaves tipo “YALE”, negociadas por unidade e não por kg, bem como foi anexado ao processo Contrato entre exportador e a Recorrente por valor médio unitário por tipo de chave, portanto, a contratação não é por kg, restando claro que a Gold compra por unidades seus produtos, sendo que cada tipo de chave tem um peso e materiais diferentes.**

O artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 (AVA-GATT) tem por previsão para determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas a aplicação sucessiva dos seguintes métodos:

- 1º Método: valor de transação;
- 2º Método: valor de transação de mercadorias idênticas;
- 3º Método: valor de transação de mercadorias similares;
- 4º Método: valor de revenda;

- 5º Método: valor computado;
- 6º Método: valor obtido por critérios razoáveis.

Observo que os artigos 1º e 7º do ACORDO SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ARTIGO VII DO ACORDO GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO 1994 assim estabelecem:

#### Artigo 1

1. **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:**

(a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:

(i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

(ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou

(iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;

(c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito de conformidade com as disposições do Artigo 8; e

(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.

#### Artigo 7

1. **Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos Artigos 1 a 6,** inclusive, tal valor será determinado usando-se critérios razoáveis condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o Artigo VII do GATT 1994 e com base em dados disponíveis no país de importação.

2. **O valor aduaneiro definido segundo as disposições deste Artigo não será baseado:**

(a) - **no preço de venda no país de importação de mercadorias produzidas neste;**

(b) - num sistema que preveja a adoção para fins aduaneiros do mais alto entre dois valores alternativos;

(c) - **no preço das mercadorias no mercado interno do país de exportação;**

(d) - no custo de produção diferente dos valores computados que tenham sido determinados para mercadorias idênticas ou similares, de acordo com as disposições do Artigo 6;

(e) - no preço das mercadorias vendidas para exportação para um país diferente do país de importação;

(f) - em valores aduaneiros mínimos; ou

(g) - em valores arbitrários ou fictícios. **(sem destaques no texto original)**

No caso em análise, ao que pese Fiscalização trazer toda comparação entre as mercadorias tidas como similares, **não comprovou efetivamente a existência de fraude, conluio ou dolo, o que incorre em desconformidade com o AVA/GATT e o art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001**, que assim dispõe:

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

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

II - preço no mercado internacional, apurado:

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

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

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.

**Em suma, não há a comprovação necessária, de ônus da Fiscalização, passível de desconsiderar as informações trazidas na documentação que lastreou a importação, em especial a Fatura INVOICE, que demonstra o valor da transação.**

Vejamos o que dispõe o Regulamento Aduaneiro:

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

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

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

Parágrafo único. Nos casos previstos no caput, a autoridade aduaneira poderá solicitar informações à administração aduaneira do país exportador, inclusive o fornecimento do valor declarado na exportação da mercadoria.

Art. 86. A base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria nas seguintes hipóteses:

I - fraude, sonegação ou conluio, quando não for possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, caput); e

II - descumprimento de obrigação referida no caput do art. 18, se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras, quando existir dúvida sobre o preço efetivamente praticado (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea "a").

Parágrafo único. O arbitramento de que trata o caput será realizado com base em um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea "a"):

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

II - preço no mercado internacional, apurado:

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

b) mediante método substitutivo ao do valor de transação, observado ainda o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

**Igualmente neste sentido, destaco o posicionamento do ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, em voto condutor do Acórdão nº 3401-003.259<sup>1</sup>:**

---

<sup>1</sup> ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 11/11/2008, 18/11/2008

SUSPEITA DE SUBFATURAMENTO. MULTA. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

Caso haja motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor (e o fato de as matérias constitutivas terem valor inferior ao produto final nos soa como suficiente para demonstrar a dúvida, se devidamente fundamentada a verificação), a autoridade aduaneira poderá decidir, com base em parecer fundamentado, pela impossibilidade de aplicação do primeiro método (valor de transação, obtido a partir da fatura comercial, com os ajustes previstos no AVA/GATT).

Tal dúvida, disciplinada no artigo 82 do Regulamento Aduaneiro, que demanda parecer fundamentado, não se confunde com a situação externada no artigo 86 do mesmo regulamento, que trata de "arbitramento" do preço da mercadoria em caso de fraude, sonegação ou conluio (e tratada o art. 88 da Medida Provisória no 2.15835/2001).

Seja caso de dúvida disciplinado do artigo 82 do Regulamento Aduaneiro, ou de fraude, sonegação ou conluio, tratado no art. 86 do mesmo regulamento, deve a fiscalização buscar inicialmente caminho compatível com o segundo e com o terceiro métodos de valoração aduaneira, tentando identificar importações de mercadoria idêntica (e, em sua ausência, similar), no mesmo período aproximado, com o mesmo nível comercial, exportada do mesmo país, documentando detalhadamente de que forma chegou à(s) declaração(ões) a ser(em) utilizada(s) como paradigma, e como esta(s) já foi(foram) objeto de valoração.

Além de cercear a defesa do importador, por não revelar como chegou à única DI paradigma, se esta foi objeto de valoração, qual, detalhadamente, era a mercadoria, e quais as quantidades negociadas, entre outros, a fiscalização não atende ao escopo do AVAGATT, e sequer atende ao objetivo do art. 88 da Medida Provisória no 2.15835/2001, no qual a palavra "arbitramento" está longe de ser ligada a algo arbitrário, pois há critérios precisos para determinação do preço da mercadoria. E o principal de tais critérios (preço de exportação, para o país, de mercadoria idêntica ou similar), que parece ter sido utilizado pelo fisco para valorar as mercadorias, não foi suficientemente detalhado, revelando-se precário para que se forme convicção sobre a identidade ou semelhança com cada espécie importada, além de não restar explicado de onde advém, e como foi analisada pelo fisco a valoração da DI paradigma.

Portanto, ao invés de arbitrar a base de cálculo na forma do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158/2001, deveria ter constituído o crédito tributário mediante aplicação de um dos métodos substitutivos do Artigo VII do Acordo Geral de Tarifas e Comércio Gatt, afastando o método do valor da transação e exigindo a diferença do crédito tributário, o que não ocorreu no presente caso, motivo pelo qual deve ser cancelado o auto de infração.

#### **4. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Cynthia Elena de Campos