



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

**Processo n°** 12466.721716/2014-60  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.566 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2018  
**Matéria** TRIBUTOS SOBRE COMÉRCIO EXTERIOR  
**Recorrente** COMEXPORT TRADING COMERCIO EXTERIOR LTDA (atual denominação de TROP COMERCIO EXTERIOR LTDA)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 01/01/2009, 31/12/2010

PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

O Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações não se apresenta maculado de vícios de nulidade.

Legítima a utilização de laudo merceológico que fundamenta prática de preços inferiores aos custos dos insumos utilizados na produção de mercadoria.

Apresentação de informações suficientes, ainda que não completas, a dar conhecimento ao sujeito passivo dos procedimentos fiscais para o exercício do contraditório não importa nulidades.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 01/01/2009, 31/12/2010

SUBFATURAMENTO. COMPROVAÇÃO. AUTORIZAÇÃO DE REGULAR ARBITRAMENTO

Uma vez comprovado o subfaturamento no preço das mercadorias mediante fraude nas faturas comerciais que se revelaram falsas, formal e materialmente, e não sendo possível a apuração do preço efetivamente praticado na operação de importação, resta autorizado o arbitramento a ser realizado nos estritos termos da legislação pertinente.

ARBITRAMENTO. OCORRÊNCIA DE FRAUDE. PROCEDIMENTO REGULAR. CRITÉRIOS. PRINCÍPIOS E REGRAS DO ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Arbitramento de preço, quando autorizado, somente se realiza com estrita observância dos critérios prescritos no art. 88 da MP nº 2.158-35/2001 e nos princípios e regras do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT.

*In casu*, procedimento realizado em desconformidade com as regras do critério adotado, pois carente de detalhamentos na comprovação de preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica.

Recurso Voluntário Provido

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, que negou provimento. O Conselheiro Winderley Moraes Pereira votou pelas conclusões.

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto.

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

## **Relatório**

Os sujeitos passivos recorrem a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

*Trata o presente processo de revisão aduaneira com o objetivo de verificar a exatidão do valor de transação declarado nas importações de tapetes, conforme planilha apresentada no ANEXO I, efetuadas por TROP COMERCIO EXTERIOR LTDA, por encomenda de K & F COMERCIO DE TAPETES E ARTIGOS DE DECORAÇÃO LTDA, com exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 1.332.956,89, formalizado em autos de infração para exigência de Imposto de Importação, IPI, PIS e COFINS, acrescidos de juros de mora e de multas de ofício, no percentual de 150%, previstas no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007, além da multa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158/35/2001.*

*A ação fiscal teve o objetivo de verificar a exatidão do valor de transação declarado nas DI, listadas no ANEXO I, registradas entre 2009 e 2010 por TROP COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 01.135.153/0001-09, por encomenda da K & F,*

*amparando a importação de produtos idênticos aos da DI nº 11/2088808-7 e a preços semelhantes.*

*Conforme relata a fiscalização, os produtos importados pela TROP e pela K & F foram descritos como “TAPETE 80% LÃ E 20% ALGODAO, FEITO A MAO, DE ORIGEM INDIANA”.*

*O laudo técnico solicitado à ABIT pela Alfândega de Itajai/SC para identificação das mercadorias quanto à composição (matérias-primas) foi aplicável ao procedimento fiscal enquanto novo laudo da ABIT apresentou os menores valores de cotações das matérias primas encontrados em publicações internacionais, referindo-se apenas ao custo das matérias-primas necessárias para a fabricação dos produtos analisados.*

*Comparando os preços em US\$/Kg declarado nas DIs com o menor custo estimado da matéria-prima no mês de registro da importação, conforme Tabela 03, verifica-se que quase todos os preços declarados são inferiores ao menor valor dentre os custos das matérias-primas no período.*

*As faturas que instruíram as DIs objeto deste auto de infração, conforme ANEXO XII, são praticamente idênticas entre si considerando o layout, disposição do conteúdo, descrições e os preços dos produtos, mesmo sendo (supostamente) emitidas por exportadores diferentes. E são, surpreendentemente, quase idênticas à FATURA FALSA (ANEXO XII, pág. 1) que instruiu a DI nº 11/2088808-7, objeto do auto de infração lavrado pela Alfândega de Itajai/SC.*

*Tanto o importador como o encomendante, após terem sido intimados, em três oportunidades, a apresentarem as faturas comerciais consularizadas e os documentos comprobatórios das transações comerciais, não o fizeram.*

*Regularmente intimada, a empresa TROP COMÉRCIO EXTERIOR LTDA foi considerada revel, conforme termo lavrado pela repartição de origem.*

*Também regularmente intimada, a empresa K & F Comércio de Tapetes e Artigos de Decoração apresentou impugnação aos autos de infração alegando, em síntese, que:*

*- houve preterição ao direito de defesa por não ter sido fornecida cópia da DI 10/2020050-4, utilizada como paradigma para fins de arbitramento, tampouco da respectiva fatura, impossibilitando que se possa avaliar a propriedade da DI para fins de valoração aduaneira e de lançamento tributário.*

*- consta no Relatório Fiscal que a DI 10/2020050-4 estaria no Anexo XIV, onde somente se encontra uma planilha confeccionada pela própria RFB, com as informações básicas da DI mas sem cópia, o que impossibilita seu direito à ampla defesa.*

- 
- *na planilha apresentada não consta a quantidade de mercadorias, condições de pagamento, região da Índia em que o exportador está situado, etc.*
  - *ocorreu violação ao princípio do devido processo legal, da ampla defesa e da tipicidade cerrada em razão de o AI não indicar claramente qual conduta ilícita teria supostamente sido cometido pelas empresas, inviabilizando o exercício do direito de defesa por não saber se teria sido fraude, conluio ou sonegação e em quais circunstâncias.*
  - *os fiscais até tentaram justificar a presença do dolo justificando com falsidade documental, o que não restou satisfatório.*
  - *deve ser reconhecida a nulidade com fulcro nos art. 10, IV, 59, II do Decreto 70235/72.*
  - *pela não ocorrência do tipo previsto no art. 88, I e parágrafo único da MP 2158-35/01, uma vez que não comprovada a “fraude, conluio ou simulação”, houve contrariedade ao princípio da tipicidade cerrada, tendo a fiscalização se baseado em meros indícios e havendo enquadramento mais específico (art. 70, I, a da Lei 10833/03) já utilizado pela fiscalização para as mesmas empresas, o que caracteriza mudança de entendimento que é vedado pelo art. 146 do CTN.*
  - *os agentes fiscais se valeram de meros indícios para caracterizar a fraude, o conluio ou a sonegação sendo que, na pior das hipóteses, os agentes fazendários deveriam utilizar enquadramento mais específico, que é o art. 70, I, a da Lei 10833/03.*
  - *em caso de dúvida, deveria prevalecer a regra contida no art. 112 do CTN.*
  - *houve nulidade do AI por conta da imprestabilidade e da ilegalidade dos laudos apresentados pela fiscalização em razão de suas incongruências latentes bem como a ilegalidade e improcedências das conclusões fiscais.*
  - *nenhum dos laudos está relacionado diretamente com as mercadorias importadas através da nove DI objeto da fiscalização, sendo que o laudo emprestado havia sido feito com base em outros tapetes, adquiridos de outro exportador, em fiscalização por outra ALF e em outras épocas, não havendo identidade entre as mercadorias objeto do laudo e as mercadorias objeto da presente fiscalização.*
  - *as DI objeto do processo possuem algumas diferenças elementares no tocante à origem das mercadorias ou da carga e no tipo de tapetes.*
  - *nas nove DI existe a presença dos shaggs e kilims, tipos específicos de tapetes que não constavam na DI 11/2088808-7,*

*objeto do laudo emprestado, e as mercadorias analisadas neste são provenientes de outra região da Índia.*

*- o custo presumido das matérias primas de outros tapetes não é um elemento confiável para apurar o valor em que os tapetes foram vendidos naquela importação específica.*

*- as mercadorias adquiridas eram saldo em estoque, o que foi explicado à fiscalização, sendo o simples fato de importação a preço atrativo não fazer prova da subvaloração aduaneira ou de subfaturamento.*

*- o laudo merceológico está revestido de incongruências, sendo a principal a DI paradigma contemplar tapetes de um modelo específico, Loomknotted, em tamanhos distintos dos importados.*

*- o arbitramento do preço das mercadorias para fins do lançamento foi ilegal por violação do Acordo de Valoração Aduaneira – AVA bem como a imprestabilidade da DI 10/2020050-4, utilizada como paradigma para fins de arbitramento, havendo a fiscalização infringido os princípios da verdade material, da legalidade estrita, da razoabilidade e da proporcionalidade no tocante do mérito ao cálculo levado a cabo.*

*- a RFB deveria ter seguido a ordem estabelecida pelo AVA quanto ao arbitramento e, mesmo que considere o cálculo do valor de exportação, este deve se enquadrar, em tese, no art. 2º do AVA, o que não ocorreu.*

*- deveria ser observada a legalidade estrita quanto ao arbitramento nos art. 148 e 149 do CTN.*

*- as disposições do AVA/GATT prevalecem sobre outras eventualmente previstas na legislação interna.*

*- ainda que se diga que o cálculo dos fiscais é o mesmo do art. 2º do AVA, tem-se que os critérios específicos deste método não foram seguidos, mercadorias idênticas, em razão de que não se sabe a quantidade e o nível de comércio da DI 10/2020050-4 além de ser uma das importações objeto do AI oriunda da Alemanha, DI 09/1063942-0, país distinto daquele da DI paradigma, que é a Índia.*

*- a Receita Federal reconhece a observância da Decisão 6.1, conforme divulgado na IN SRF 318/2013.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo por intermédio da 24ª Turma, no Acórdão nº 16-65.780, sessão de 11/02/2015, julgou improcedente a impugnação do contribuinte. A decisão foi assim ementada:

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010*

*VALOR ADUANEIRO. SUBFATURAMENTO.*

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

*DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. DESCRIÇÃO DOS FATOS. ENQUADRAMENTO LEGAL.*

*Diante de alentada descrição dos fatos e indicação do enquadramento legal específico no auto de infração, o qual é instruído ainda com as provas em que se baseia a exigência fiscal, resta infundada a arguição de cerceamento do direito de defesa.*

*INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. MULTA AGRAVADA.*

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

*SUBFATURAMENTO. PENALIDADE.*

*Pela prática de subfaturamento, aplica-se a multa 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.*

A empresa encomendante, K & F COMERCIO DE TAPETES E ARTIGOS DE DECORAÇÃO LTDA (K&F) apresentou recurso voluntário; a empresa importadora, TROP COMERCIO EXTERIOR LTDA (TROP), declarada revel pela unidade de origem, não se manifestou.

O recurso da K&F foi considerado regular, quanto à tempestividade e demais requisitos de admissibilidade, e dele tomou conhecimento esta mesma Turma na sessão de 24/05/2017.

Naquela oportunidade decidiu a Turma converter o julgamento em diligência para que a TROP, revel, fosse intimada da decisão de 1ª instância administrativa. Os fundamentos para tal foram assim assentados (fl. 961):

*Antes da análise de mérito, verifica-se que um dos sujeitos passivos não foi intimado da decisão de 1ª instância administrativa (acórdão de impugnação), precisamente a empresa TROP COMERCIO EXTERIOR LTDA, não obstante ter sido considerada revel, anteriormente, fato registrado na primeira instância.*

*Tal procedimento é fundamental para lhes garantir o direito à ampla defesa e ao contraditório, sem o qual o acórdão do CARF poderá ser considerado nulo por violar o disposto no art. 59, II,*

*do Decreto nº 70.235, de 1972, não obstante, observar, a solicitação de pedido de cópia dos autos, em 07/04/2015, à efl. 951 pela TROP.*

*Inclusive, tal entendimento, já se encontra sumulado, na Súmula de nº 71 do CARF, cuja observância é obrigatória para os membros do CARF:*

*Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.*

*Portanto, o presente julgamento deve ser convertido em diligência para que seja devidamente intimado do Acórdão de primeira instância, a empresa TROP COMERCIO EXTERIOR LTDA.*

*Realizada a diligência, o sujeito passivo poderá interpor seu recurso voluntário no prazo de 30 dias, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

A TROP foi então cientificada da decisão da DRJ São Paulo em 20/06/2017 (fl. 966) e interpôs, em 19/07/2017 (fl. 969) o recurso voluntário (fls. 970/1.000); portanto, no prazo legal de trinta dias. Suscita em seu recurso:

- Nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa - falta de juntada aos autos da DI nº 10/2020050-4;
- Incorreção na utilização do método de arbitramento do preço declarado das importações;
- Nulidade do auto de infração por falta de comprovação cabal da falsificação das faturas comerciais que instruíram as importações;
- Impossibilidade de aplicação da multa qualificada de 150%;
- Decadência da exigência relativa à DI nº 09/0865084-6, de 07/07/2009, por aplicação do art. 150, § 4º do CTN;
- Impossibilidade de aplicação da multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado, substitutiva da pena de perdimento;
- Necessidade de manutenção do valor de transação declarado para fins de valoração aduaneira;
- Impossibilidade de incidência de juros de mora sobre as multas aplicadas no auto de infração.

Ao final da peça requer decisão para:

a) Declarar a nulidade do lançamento fiscal combatido por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que o Auto de Infração não foi instruído com a cópia da DI nº

10/2020050-4 (paradigma), ainda que com a ocultação dos dados necessários para a proteção do sigilo fiscal do importador;

b) reconhecer a invalidade do arbitramento de preço das importações praticado pela D. Autoridade Fiscal com amparo no art. 88, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com a consequente prevalência do valor de transação declarado (valor real);

c) proclamar a nulidade do lançamento fiscal hostilizado por ausência de comprovação cabal da suposta falsificação das faturas comerciais que instruíram as importações objeto das DIs listadas no Anexo I;

d) afastar a exigência da multa qualificada de 150%, tendo em vista (i) a ausência de comprovação do dolo da Recorrente na prática do suposto ilícito que motivou a lavratura do Auto de Infração contestado; (ii) a alteração do critério jurídico do lançamento em comparação com o procedimento adotado no Processo Administrativo nº 12466.720352/2014-09, instaurado com base no mesmo termo de fiscalização que originou este feito; (iii) a aplicação ao caso dos autos do princípio do *in dubio pro* contribuinte (art. 112 do CTN); e (iv) a falta de especificação no Relatório Fiscal de forma precisa e fundamentada de quais das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 teriam sido praticadas pela Recorrente;

e) uma vez reconhecida a impossibilidade de aplicação da multa qualificada no caso concreto, exonerar por força da decadência parcial, segundo a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, a cobrança da diferença de tributos e respectivas penalidades em relação à DI nº 09/0865084-6;

f) cancelar a cobrança da multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado, prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, considerando a boa-fé da Recorrente, a ausência de sua responsabilidade na prática do suposto ato ilícito que ensejou a lavratura do Auto de Infração e a falta de individualização das condutas pela D. Autoridade Fiscal na feitura do lançamento fiscal contestado; e, por fim,

g) afastar, na fase de liquidação administrativa do julgado, a incidência de juros de mora sobre as multas aplicadas no Auto de Infração, por carência de fundamento legal expresso, caso a exigência do crédito tributário em tela venha a ser mantida por decisão final deste E. CARF.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

### **1. Recurso Voluntário de K&F**

O Recurso Voluntário da **K&F** fora conhecido pela Turma no acórdão de resolução nº 3201-000.898, sessão de 24/05/2017, conforme relatado.

### ***Preliminares de nulidades***



Suscita a recorrente nulidade por cerceamento do direito de defesa motivada por ausência de indicação das infrações cometidas e que a falsidade documental aventada pela autoridade fiscal fundamenta-se unicamente em erros gramaticais. Aduz alteração de critério jurídico e a imprestabilidade dos laudos técnicos elaborados pela Abit.

Sem razão a recorrente K&F. Não há que se falar em deficiência na indicação das infrações cometidas, mudança de critério jurídico e imprestabilidade ou ilegalidade dos laudos elaborados.

O procedimento fiscal foi pautado na legalidade e apresentou os elementos probatórios tendentes a comprovar a inidoneidade das faturas comerciais e o subfaturamento dos preços declarados nas importações de tapetes indianos

Os laudos elaborados pela Abit para identificação dos materiais constitutivos da mercadoria importada e respectivos preços unitários por unidade de peso (preço por quilograma) revelaram consistentes indícios de que os preços declarados estavam abaixo daqueles praticados no mercado internacional para as suas matérias-primas, sem contabilizar outros custos e despesas envolvidos na fabricação. Ademais, o arbitramento de preços não foi fundado nos valores apontados no respectivo laudo merceológico.

Os ilícitos foram apontados pela autoridade fiscal, pormenorizando-os em seu relatório fiscal com a descrição de irregularidades formais e materiais das faturas, e demais documentos que pretensamente davam-lhe a feição de regulares, que no conjunto de detalhes robustecem os indícios que não mais se mostram isolados, mas evidenciam todo um agir fraudulento para a obtenção de declarações material e ideologicamente falsas com o objetivo de subfaturar o preço das mercadorias importadas e, por conseguinte, obter vantagem ilícita com o pagamento a menor dos tributos vinculados à importação.

Foram coligidos documentos e informações de importações de tapetes indianos referentes a outras importações brasileiras de produto idêntico ou similar, inclusive do mesmo fornecedor da recorrente, que apontaram disparidades na formatação e conteúdo das faturas comerciais.

O procedimento anterior realizado no âmbito da DI nº 11/2088808-7 cujas mercadorias importadas e autuadas por constatação de fraude na sua descrição e valores guardam semelhanças com as auditadas nesta procedimento e por serem do mesmo importador presumem-se idênticas para fins de aplicação de tratamento tributário ou aduaneiro, nos termos do art. 68 da Lei nº 10.833/2003.

As informações pertinentes à DI nº 10/2020050-4, cujos preços foram obtidos como referência no arbitramento, trazidas aos autos são suficientes para que a recorrente dela tenha ciência no exercício do contraditório. Desnecessária a cópia deste documento e de sua fatura quando as informações são extraídas e apresentadas na autuação, ademais protegidos pelo sigilo fiscal a que se impõe à autoridade fiscal.

Acerca das nulidades, cumpre transcrever os dispositivos que regem a matéria no processo administrativo fiscal, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

§ 1º (...).

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Assim, não merece prosperar a alegação de nulidade, uma vez que foram cumpridos requisitos legais apontados, não se enquadrando, portanto, em nenhum daqueles citado art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, a irresignação quanto ao conteúdo das informações consignadas na DI paradigma será objeto de enfrentamento no mérito.

Com essas considerações, rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração.

### ***Prova do subfaturamento***

O subfaturamento de preço de mercadorias importadas exige conduta do importador, e por vezes também de outros intervenientes, da prática de atos eivados por fraude ou simulação, que necessariamente deverá restar comprovada pela reunião de provas diretas ou indiretas que apontam tratar-se de uma evidente incompatibilidade entre o preço declarado e aquele que, indubitavelmente, é ou há de ser o real praticado.

Denota-se que a prova do subfaturamento é por vezes deveras dificultosa pois envolve informações e documentos produzidos no exterior com os quais não se vislumbra a oportunidade do rigor de averiguação de autenticidade do documento, e quiçá de seu conteúdo.

Cabe enfatizar que a RFB recebe informações não verdadeiras, inidôneas, quando o importador processa o despacho aduaneiro declarando na DI mercadorias com preços inferiores ao realmente negociado. Neste caso, a fiscalização, para identificar o ilícito, afastar o preço declarado e adotar outro valor, arbitrado, precisa amparar sua fundamentação meios indiciários que considerados no conjunto permitem com segurança afirmar ou infirmar a veracidade de determinados documentos e seus conteúdos.

Destarte, os documentos que instruem o despacho aduaneiro - fatura, conhecimento de carga e packing list - e outros que explicitam a fase de negociação de preços, o pagamento e remessa da mercadoria devem ser confrontados entre si e com as informações prestadas na DI e os parâmetros de valores de mercadoria idêntica ou similar, seja nos sistemas de dado da própria RFB ou colhidos de entidade ou publicações de reconhecida idoneidade.

Assim, haverá situação que isolada e de per si não passa de mero indício mas que no conjunto reforça ou converge para a evidência do subfaturamento na importação.

Neste sentido é a lição de Maria Regina Godinho de Carvalho e Sonia Maria Coutinho de Luna Freire para as quais importa a demonstração dos fatos indiciários que caminham para formação de um conjunto de provas consistentes e congruentes em que o julgador formará sua convicção sobre a existência ou não de fraude de valor relatada pela fiscalização.

*[...] Evidentemente que não é suficiente que o Fisco limite-se à simples enunciação dos fatos indiciários apresentados. Torna-se indispensável a demonstração lógica da correlação destes com as conclusões expostas no auto de infração. Portanto, é tarefa da fiscalização convencer o julgador que o conjunto probatório formado por esses indícios e as conclusões deles extraídas, descrevem o fato jurídico com mais propriedade, ou como lembra Marcos Vinicius Neder, com mais 'racionalidade econômica', do que os registros contábeis ou fiscais do contribuinte.*

*Em suma, deve o Fisco persuadir a autoridade julgadora de que a matéria trazido no auto de infração subsume-se à norma jurídica. (Maria Regina Godinho de Carvalho e Sonia Maria Coutinho de Luna Freire. A interposição fraudulenta no comércio exterior. In A Prova no processo tributário. Coordenação de Marcos Vinicius Neder, Eurico Marcos Diniz de Santi e Maria Rita Ferragut. São Paulo: Dialética: 2010, p. 154-155)*

Isso posto, o trabalho fiscal é apurar todas as provas e evidências da falsidade na declaração dos preços praticados, trazendo à lume os fatos que em seu entender corroboram o conjunto probatório do subfaturamento.

O julgador, de sua feita, há de analisar o conjunto probatório coligido aos autos pela fiscalização, contrapondo-os aos argumentos e provas em contrário do sujeito passivo até que à luz dos fatos e sua subsunção - ou não - ao direito possa decidir.

Como assentado alhures, o subfaturamento de preços na importação consiste na prestação de declaração falsa nos documentos que instruem o despacho aduaneiro, sendo o de maior relevância a fatura comercial.

Evidente pois que nas situações de subfaturamento será neste documento a inserção de informações falsas (falsidade ideológica ou material) ou a falsidade se caracterizará na própria fatura (falsidade documental ou formal). Contudo, outros documentos podem e devem ser requisitados pela fiscalização para corroborar ou não a autenticidade da fatura comercial e seu conteúdo.

Neste mister a fiscalização evidenciou falsidade documental e material da fatura comercial e demais documentos coligidos (declaração de "autenticidade" da fatura, documentos de exportação, dentre outros); em síntese, demonstrou a falsidade documental e material das faturas comerciais apresentadas nos despachos aduaneiros com provas diretas e indiretas, das quais se destacam:

- A comparação da assinatura do emitente da fatura e de cópia de documento autenticado e consularizado emitido pelo exportador Kasmir Arts revela "flagrante diferenças entre as escritas";

- Faturas obtidas de outros importadores brasileiros, emitidas pelo mesmo exportador das DIs auditadas revelam que aquelas apresentadas nas importações da TROP/K&F contém evidentes e relevantes divergências de lay-out de formatação, expressões na língua oficial do país exportador (inglês) com erros de grafia e concordância e de assinatura;

- Por parte da recorrente, instada a apresentar documentos que confirmassem os preços declarados não só deixou de cumprir algumas das solicitações da fiscalização como também trouxe aos autos documentos (certificados, em sua maioria) com particularidades tais que reforçaram os indícios de falsidade documental (formal e material); senão vejamos:

(i) inexistência, em sua maioria, da identificação do signatários dos documentos particulares (declarações) que se prestariam a confirmar os preços declarados;

(ii) não confirmou a autenticidade dos registros dos exportadores anteriormente apresentados;

(iii) inidoneidade do documento de reconhecimento de autenticidade das assinaturas e consularizações dos certificados apresentados, por conterem erros de grafia e concordância na língua oficial do país exportador;

(iv) identificação (nome e registros) de supostos notários públicos que assinaram declarações que não correspondem com a lista daqueles nomeados pelo governo indiano;

(v) selos de autenticação dos certificados com a sobreposição de carimbo atestando o cancelamento do elemento de segurança (selo);

(vi) não comprovou, sequer confirmou, as informações de que as negociações eram acompanhadas de relatórios enviados pelo exportador que confirmavam os valores das transações;

(vii) falsidade na declaração supostamente emitida pelo exportador alemão Gebruder Borhani GmbH;

(viii) não apresentou as apólices de seguros, que por certo revelariam os valores contratados na negociação.

No relatório fiscal, descreve em arremate os documentos solicitados e não entregues (fl. 58):

*Deixaram de apresentar: as faturas comerciais com reconhecimento de firma, os contratos de compra e venda, a correspondência comercial, cotações de preços, pedidos de compra, documentos de negociação (inclusive os relatórios regularmente enviados pelo o agente de exportação à K & F, conforme afirmou a empresa em sua resposta à intimação 950/2013-2) e as apólices de seguro (todas as DIs foram registradas com seguro).(grifado no original)*

Por fim, resta asseverar que conquanto haja assinatura válida em documentos consularizados na embaixada brasileira não se atestou a autenticidade do conteúdo, especialmente, dos preços consignados.

Uma vez demonstrada a falsidade documental da fatura, e dos documentos que supostamente lhes davam natureza de autenticidade, resta analisar a falsidade de seu conteúdo - o preço declarado.

Bastaram três indícios apontados pela fiscalização para se certificar da inverdade dos preços declarados e reforçar o já acervo probatório coletado:

1. Laudo merceológico realizado pela ABIT revela preço da mercadoria importada inferior ao preço das matérias-primas, fatos não infirmados pela K&F, com elementos hábeis e idôneos;

2. Os valores consignados nas faturas comerciais apresentadas por outros importadores de tapetes, adquiridos do mesmo exportador representam cerca do dobro do preço informado nas faturas da TROP/K&F;

3. Os dados de importações nos sistemas informatizados da RFB apontaram a disparidade entre os preços dos tapetes indianos importados pela TROP/K&F dos demais importadores, preços esses que alcançam diferenças de cerca de 100%

### ***Laudos da ABIT - prestabilidade***

Quanto aos laudos da ABIT, inicialmente, é pertinente esclarecer que prestou-se como mais um relevante indício probatório do subfaturamento de preço, contudo, dada sua relevância no teor técnico e assertividade em apontar os custos das matérias-primas utilizadas na produção dos tapetes tornou-se peça fundamental para fins de comprovação do subfaturamento de preço.

Assim, justifica-se toda a combatividade depreendida pela recorrente no sentido de tentar descaracterizá-lo.

A fiscalização não utilizou o mesmo laudo produzido no procedimento em que teve por objeto a DI nº 11/2088808-7; outro foi solicitado para que a ABIT apresentasse os custos das matérias-primas de amostras em poder da fiscalização, relativamente à época das importações auditadas que constam do presente processo, ou seja, anos de 2009 e 2010.

Há fundamento legal para a solicitação de laudo técnico quando paira dúvidas quanto à identificação e características constitutivas da mercadoria importada e submetida à auditoria.

Aponta-se ainda que a legislação que determina o arbitramento de preço nos casos de fraude, como o aqui tratado, prescreve como um dos métodos de obtenção de preços aquele que se utiliza de "laudo expedido por entidade ou técnico especializado" (letra "c", do inciso II, do art. 88 da MP nº 2.158-35/01). Isto mostra o reconhecimento pelo legislador à prestabilidade do resultado de laudo merceológico para subsidiar a substituição de preços subfaturados declarados; todavia, ressalta-se que o arbitramento não foi efetuado segundo o

laudo, por força da aplicação sucessiva das regras estabelecidas no art. 88 da MP nº 2.158-35/01.

A recorrente aduz que as mercadorias importadas nas DIs ora auditadas não são as mesmas importadas na DI nº 11/2088808-7.

Não é o que consta dos autos. As mercadorias foram declaradas nas importações da TROP/K&F como "tapete nodado 80% lã e 20% algodão, feito a mão, com varias medidas, de origem indiana" e essas características constitutivas e de produção são comuns às DIs auditadas neste processo e no procedimento realizado na ALF/Itajaí/SC (DI nº 11/2088808-7).

Outrossim, as discussões quanto à identidade ou semelhança torna-se irrelevante à luz do que dispõe o art. 68 da Lei nº 10.833/03, o qual reproduzo:

*Art. 68. As mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo prova em contrário, são presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro.*

*Parágrafo único. Para efeito do disposto no caput, a identificação das mercadorias poderá ser realizada no curso do despacho aduaneiro ou em outro momento, com base em informações coligidas em documentos, obtidos inclusive junto a clientes ou a fornecedores, ou no processo produtivo em que tenham sido ou venham a ser utilizadas.*

Veja-se que a regra faz presumir a identidade das mercadorias de um mesmo importador quando descritas de forma semelhante, o que dispensa maiores digressões; ademais, a recorrente não fez prova que afastasse a presunção legal.

Diante de conjunto probatório de falsificação formal da fatura e alguns indícios preliminares do subfaturamento de preço (com base nos valores de importações de outras empresas comprovados com faturas e os dados da Receita federal), a autoridade fiscal, visando tal confirmação, solicitou a elaboração de laudo merceológico à ABIT, referente aos custos das matérias-primas praticados nos anos da DIs objetos da auditoria (2009 e 2010).

Tal procedimento objetivou a confirmação, com grau de certeza técnica, quais os valores mínimos admissíveis para os tapetes indianos importados pela recorrente.

O laudo foi elaborado confirmou o subfaturamento uma vez que os preços declarados, em quase a sua totalidade, sequer alcançavam os custos das matérias-primas praticados no período, desprezando ainda outros custos e despesas incorridas na venda para o País.

Sem razão qualquer contestação desprovida de prova da recorrente quanto à imprestabilidade do laudo merceológico. As conclusões apontadas nos laudos não se tratam de mera conjectura, mas sim trabalho elaborado com rigor técnico que levou em consideração os preços das matérias-primas informadas em reconhecidas publicações técnicas internacionais.

Em síntese, soma-se aos demais elementos do conjunto probatório de falsificação formal e material da fatura a constatação de que os preços dos tapetes importados

pela TROP/K&F revelam uma inconsistência intransponível, qual seja, os custos das matérias-primas são superiores ao do produto final (tapetes) que certamente incorreu em outros gastos de produção, transporte, logísticas, e margem de lucro na cadeia comercial até encontrar os importadores brasileiros.

### ***Arbitramento***

Demonstrado pela fiscalização a fraude na declaração dos preços praticados na importação de tapetes indianos, mostra-se imperioso o procedimento de arbitramento dos preços após a constatação do subfaturamento lastreado na utilização de faturas documentalmente falsas na instrução do despacho aduaneiro e em farto conjunto indiciário que atestaram igualmente a falsidade material, caracterizando-se a fraude fiscal.

Uma vez comprovada que as importações realizadas estavam subfaturadas inarredável estava a autoridade fiscal ao dever de proceder à valoração das mercadorias, com observância ao regramento legal da matéria.

Toda mercadoria importada está sujeita ao controle do valor aduaneiro, conforme previsto no art. 76º do Decreto nº. 2.498 de 16/02/1998<sup>1</sup>.

O Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT, promulgado pelo Decreto nº. 1.355/1994, comumente denominado de Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT), estabelece que o valor aduaneiro da mercadoria importada deve ser determinado mediante a aplicação de um dos seis métodos de valoração; contudo, trata tão-somente das operações legítimas e leis de comércio, abordando aspectos relacionados à correta aplicação das regras nele estabelecidas.

Portanto, em matéria de valoração, a prática de fraude de valor (subvaloração ou supervaloração) desobriga as administrações aduaneiras a adotarem os valores aduaneiros declarados em documentos fraudulentos, conforme explicitado no artigo 17<sup>2</sup> do AVA, nas Opiniões Consultiva 10.1<sup>3</sup> e 19.1<sup>4</sup> do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, introduzidas na legislação nacional através da IN SRF nº 17 de 16/02/1998.

---

<sup>1</sup> Art. 76. Toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro.

Parágrafo único. O controle a que se refere o caput consiste na verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado pelo importador com as regras estabelecidas no Acordo de Valoração Aduaneira.

<sup>2</sup> Artigo 17

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

<sup>3</sup> Opinião Consultiva 10.1 do CTVA

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

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

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

Ressalta-se que da leitura atenta de tais dispositivos depreende-se que não se afasta a aplicação das regras e princípios insculpidas no AVA, no caso de fraude de valor declarado. Isto porque, na hipótese de se comprovar inverídico o valor declarado em documentos, afasta-se a regra do primeiro método de valoração, permanecendo a aplicação dos demais.

Esse entendimento encontra-se assente em voto que trata do arbitramento proferido pelo ilustre conselheiro Rosaldo Trevisan no acórdão nº 3401-003.259, de 28/09/2016, que transcrevo excerto:

*Caso haja motivos para duvidar da veracidade ou exatidão dos dados ou documentos apresentados como prova de uma declaração de valor (...), 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). Repita-se, o comando do Artigo 17 do AVA-GATT, reproduzido no art. 82 do Regulamento Aduaneiro, não trata do afastamento do AVA-GATT, como parece entender a fiscalização, mas do afastamento do primeiro método do AVA-GATT, restando ainda a avaliar os outros cinco métodos. (...)*

De fato outrora defendi posição de que a fraude de valor era fundamento para o afastamento das regras de valoração prevista no AVA. Hodiernamente, compartilho do entendimento perfilado no voto acima.

O legislador pátrio não permitiu lacuna acerca do afastamento do primeiro método de valoração previsto no AVA nas hipóteses de fraude, sonegação ou conluio.

O art. 88 da MP nº. 2.158-35/2001 estabeleceu procedimentos especiais para controle e determinação do valor aduaneiro na ocorrência de fraude, sonegação ou conluio:

*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*

---

<sup>4</sup> Opinião Consultiva 19.1 do CTVA

#### APLICAÇÃO DO ARTIGO 17 DO ACORDO E DO PARÁGRAFO 6 DO ANEXO III

I. A questão foi formulada objetivando esclarecer se o Artigo 17, lido conjuntamente com o parágrafo 6 do Anexo III, outorga poderes suficientes às Administrações Aduaneiras para detectar e comprovar as infrações relativas à valoração, incluída a fraude, e se incumbe ao importador o ônus da prova no curso da determinação do valor aduaneiro.

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira chegou à conclusão de que, ao examinar esta questão, cabe observar que o Artigo 17 estabelece que o Acordo não restringe, nem põe em dúvida os direitos da administração aduaneira. O parágrafo 6 do Anexo III enumera esses direitos, destacando concretamente o direito das administrações nacionais de contar com a plena cooperação dos importadores nas investigações sobre a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração. Esta conclusão é reafirmada na Opinião Consultiva 10.1.

Seria incorreto deduzir que ficam implicitamente excluídos quaisquer outros direitos das administrações aduaneiras que não estejam mencionados no Artigo 17 ou no parágrafo 6 do Anexo III.

Os direitos que não estejam mencionados expressamente no Acordo, assim como os direitos e as obrigações dos importadores e das Aduanas na determinação do valor aduaneiro, dependerão das leis e regulamentos nacionais.



**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.*

*(...)*

De rigor, a aplicação dos critérios estabelecidos são em ordem sequencial, de forma que somente aplica-se o seguinte na hipótese do anterior se revelar de impraticável ou de impossível adoção.

No tópico "4 DO ARBITRAMENTO DOS PREÇOS DOS PRODUTOS IMPORTADOS" a autoridade fiscal passou a descrever a utilização do primeiro critério para o arbitramento - o do inciso I do art. 88 da MP 2158-35/01, o qual reproduzo:

*O primeiro critério de arbitramento é o preço de exportação para o País (Brasil), de mercadoria idêntica ou similar. A DI nº 10/2020050-4 (ANEXO XIV), registrada em 12/11/2010 pelo importador X (o mesmo que durante a ação fiscal apresentou documentos idôneos comprovando os preços declarados), amparou a importação de tapetes, também de origem indiana, descritos de forma idêntica aos descritos nas DIs alvo desta ação fiscal (portanto presumidos idênticos de acordo com a Lei nº 10.833, de 2003, art. 68, caput) ao preço de US\$/Kg 5,97. Este é o valor que foi utilizado para arbitrar o preço dos produtos importados conforme ANEXO I.*

Pois bem, o critério de arbitramento utilizado é o preço de exportação para o País de mercadoria idêntica ou similar.

Não se pode olvidar que mercadorias "idênticas" ou "similares" são termos próprios do AVA-GATT, e não se tem tratamento específico ou outra denotação para que se aplique normas distintas prevista na legislação que prescreve arbitramentos de preço.

Assim, ainda que a constatação de subfaturamento por fraude de valor afaste o primeiro método de valoração aduaneira prevista no Acordo (o preço pago ou a pagar pela mercadoria, acrescidos dos ajustes) ao AVA retorna-se para a observar e aplicar as regras do critério de preço de mercadoria idêntica ou similar previsto no art. 88, I da MP nº 2.158-35/01.

Cumpra então considerar as regras do AVA-GATT quanto à utilização de preços de mercadoria idêntica e similar.

O segundo e o terceiro métodos, previstos nos Artigos 2 e 3 do AVA são definidos da mesma forma, diferenciando-se apenas quanto ao objeto. Enquanto o segundo refere-se a mercadorias idênticas, o terceiro, a mercadorias similares.

Dessa forma, pela utilização destes dois métodos, o valor aduaneiro das mercadorias importadas será o valor de transação de mercadorias idênticas (segundo método) ou similares (terceiro método) vendidas para exportação para o mesmo país de importação e exportadas ao mesmo tempo em que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado.

A aplicação destes métodos deve basear-se em vendas no mesmo nível comercial e substancialmente nas mesmas quantidades das mercadorias objeto da valoração.

Segundo o disposto no Artigo 15, parágrafo 2, do Acordo, entende-se por mercadorias idênticas aquelas 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 nessa definição.

Da mesma forma, define mercadorias similares como sendo aquelas 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. Esclarece, ademais, que 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.

Ainda em conformidade com o Artigo 15 do AVA, deve-se observar que somente poderão ser consideradas “idênticas” ou “similares”, as mercadorias produzidas no mesmo país que as mercadorias objeto de valoração, e que somente serão levadas em conta mercadorias produzidas por pessoa diferente quando não houver mercadorias idênticas ou similares, conforme o caso, produzidas pela mesma pessoa que produziu as mercadorias objeto de valoração.

É importante salientar que, na aplicação do segundo ou do terceiro métodos, tendo sido encontrados mais de um valor de transação de mercadorias passíveis de utilização, deverá ser selecionado o menor deles, consoante o princípio da equidade.

A fiscalização apontou que o preço da mercadoria idêntica é aquele consignado nos documentos da DI nº 10/2020050-4, registrada em 12/11/2010, na qual foram declaradas "tapetes nodado, feito a mão, composto de 80% de lã e 20% de algodão", classificado na NCM 5701.10.11, originários da Índia, com preço médio por unidade de peso de 5,9744 US\$/kg.

As únicas informações colacionadas nos autos acerca desta DI "paradigma" foram apresentadas no Anexo XIV (fl. 785) em folha única e de forma singular, como se vê da imagem:

Processo nº 12466.721716/2014-60  
Acórdão n.º 3201-003.566

S3-C2T1  
Fl. 20

ANEXO XIV							
ORIGEM	PROCEDENCIA	EXPORTADOR	REGISTRO	NUM DI	NCM	DESCRICAO	PRECO US\$/Kg
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 30X30CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 70X 200CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 70X 300CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 70X 400CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 200X 200CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 200X 250CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 250 X 250CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 200 X 300CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 250X 350CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 300X 400CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 30 X 30CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 70 X 200CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 70 X 300CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 70 X 400CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 200 X 200CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 200 X 250CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 250 X 250CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 200 X 300CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 250 X 350CM	5,9744
Índia	Índia	QAYYUM EXPORTS	12/11/10	10/2020050-4	57011011	TAPETES NODADO FEITO A MAO COMPOSTO DE 80% LA E 20% ALGODAO MODELO: LOOMKNOTTED 300 X 400CM	5,9744

Conquanto se admita que as informações são suficientes à constatação da origem, período de importação, classificação tarifária e descrição quase idêntica às das DIs auditadas é justamente no preço que o procedimento falha em nível de detalhamento das informações.

A fiscalização não revela como obteve a única DI paradigma, se no despacho aduaneiro teve seu valor declarado auditado por alguns dos canais de conferência, nem demonstrou as quantidades negociadas, o período da negociação e reputação comercial. Aliás, não se sabe da existência de outras importações que também se prestariam à obtenção de valores para efeito de arbitramento de preços.

Em verdade, tal hipótese é real, pois no relatório fiscal há a indicação de que a empresa "X" importou tapetes do exportador Gebruder Borhani GmbH, tal como a TROP/K&F, o que permite a indagação: qual a razão para a não obtenção dos preços arbitrados a partir da DI deste exportador, uma vez que suas vendas para o importador "X" foram comparadas para efeito de comprovar o subfaturamento praticado pela TROP/K&F?

Ademais, os fornecedores/exportadores de tapetes da TROP/K&F tem seus nomes identificados nas faturas comerciais juntadas às folhas 769 a 778, e constata-se que o exportador identificado no quadro de arbitramento é "QAYYUM EXPORT" não se encontra dentre aqueles.

As incertezas quanto à natureza, especificidade e preços das mercadorias declaradas na DI paradigma restam realçadas por inexistência de documentos que demonstram essas informações, normalmente contida em faturas comerciais, e a própria regularidade do procedimento do arbitramento que manteve-se desconhecido dos sujeito passivo e deste julgador, caracterizando-se cerceamento do direito de defesa do importador.

Mais uma vez tomo como fundamento para minha razão de decidir excerto do voto do conselheiro TREVISAN no acórdão nº 3401-003.259, caso que se assemelha ao do presente processo quanto ao procedimento do arbitramento:

**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 AVA-GATT, e sequer atende ao objetivo do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, 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.

Por fim, de ressaltar, conforme expresso no relatório fiscal, o raciocínio equivocado da fiscalização ao asseverar que as mercadorias da DI nº 10/2020050-4 são idênticas/similares às despachadas nas DIs da TROP/K&F em decorrência da presunção de que trata o art. 68 da Lei nº 10.833/03, já comentado alhures. Para que não se delongue em argumentações, tal presunção somente é autorizada quando a análise de mercadorias declaradas em diferentes DIs são importadas pelo mesmo contribuinte, o que não é o caos dos autos.

Desta forma, entendo que o Fisco não detalhou os critério do arbitramento do preço de mercadoria idêntica, revelando-se o procedimento precário para a formação da convicção quanto à correção da valoração das DIs auditadas, que se encontram em desconformidade com o art. 88 da MP nº 2.158-35/01 e o AVA-GATT.

Neste mesmo sentido outra decisão exarada neste CARF, também de relatoria do Conselheiro Trevisan, é no sentido de que a falta de detalhamento e motivação no procedimento afasta o arbitramento realizado. Transcrevo parte da ementa que trata da matéria no Acórdão nº 3401-003.843, de 29/06/2017:

*SUBFATURAMENTO. ARBITRAMENTO DE PREÇO. DETALHAMENTO. INEXISTÊNCIA. AFASTAMENTO.*

*O arbitramento de preço a que se refere o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 deve ser detalhado pela fiscalização, de modo a tornar possível à autuada saber exatamente o critério utilizado, a motivação das DI paradigmas utilizadas, e o resultado de suas verificações de valor aduaneiro sob pena de ser afastado, por não restar devidamente lastreado documental e argumentativamente. (Proc. 10907.720985/2012-85. Acórdão nº 3401-003.843. Sessão de 29 de junho de 2017. Recurso voluntário provido parcialmente, por unanimidade de votos. Relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan)*

Assim, os elementos acostados aos autos como demonstração do arbitramento, e os procedimentos adotados, estão em desconformidade com as normas de legais do AVA-GATT e o art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, motivo do afastamento do arbitramento realizado.

## **2. Conhecimento do recurso interposto por TROP/Comexport: prejudicialidade**

Quanto ao recurso da **TROP (atual Comexport)**, oportunizada sua interposição no julgamento anterior desta Turma, preenche o requisito de tempestividade,

contudo, entendo que a admissibilidade restringir-se-ia ao exame da revelia, declarada pela ALF do Porto de Vitória/ES.

Todavia, se prevalecer o que restou proposto no voto condutor do julgamento do recurso voluntário interposto pela solidária K & F Comércio de Tapetes e Artigos de Decoração Ltda - o cancelamento da autuação por irregularidade no procedimento do arbitramento dos preços - os efeitos da decisão alcançam o sujeito passivo TROP/Comexport, em razão da natureza jurídica e atributos da solidariedade.

Deveras, a decisão favorável a um dos obrigados solidários na relação jurídica-tributária aproveitará a todos, desde que o *decisum* não se circunscreva exclusivamente à arguição do afastamento da responsabilização individual do recorrente. O entendimento tem respaldo legal no art. 1.005 do Novo CPC, de aplicação fundamentada no art. 108 do CTN, *verbis* :

*Art. 1.005. O recurso interposto por um dos litisconsortes a todos aproveita, salvo se distintos ou opostos os seus interesses.*

*Parágrafo único. Havendo solidariedade passiva, o recurso interposto por um devedor aproveitará aos outros quando as defesas opostas ao credor lhes forem comuns.*

Com efeito, a K & F manifestou inconformismo com a autuação, combatendo cada uma das matérias para ver excluído as acusações fiscais de fraude e subfaturamento dos valores declarados nas importações e o arbitramento dos preços. A irresignação da TROP/Comexport vai no mesmo sentido.

Por conseguinte, a matéria de mérito versada no recurso voluntário da K & F, em sendo confirmado o provimento para exoneração do crédito tributário, aproveita em benefício da TROP/Comexport.

Dessa forma, resta prejudicado a análise do conhecimento e teor do recurso voluntário interposto pela TROP/Comexport.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do sujeito passivo **K & F Comércio de Tapetes e Artigos de Decoração Ltda** para cancelar os valores exigidos decorrentes do arbitramento dos preços das mercadorias importadas.

Há de se observar a decisão desta Turma e os efeitos da solidariedade tributária quanto ao sujeito passivo Comexport Trading Comercio Exterior Ltda (atual denominação de Trop Comercio Exterior Ltda)

Paulo Roberto Duarte Moreira

Processo nº 12466.721716/2014-60  
Acórdão n.º **3201-003.566**

**S3-C2T1**  
Fl. 23

---