MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10983.739323/2020-86**
ACÓRDÃO	3001-004.047 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TIME ON TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2020

ARBITRAMENTO. VALOR ADUANEIRO. AUSÊNCIA DE FRAUDE.

A prova de fraude ou dolo do importador é indispensável para a validade do arbitramento. Mera diferença de preços não caracteriza ilícito, tratando a questão de ônus probatório da acusação (fiscalização).

MULTAS ADUANEIRAS. 100% DA DIFERENÇA DO VALOR ADUANEIRO.

A inexistência de fraude, conluio ou sonegação impossibilita a aplicação da multa de 100% e qualificada, afastadas por ausência de prova concreta e aplicação pura e simples de indícios não concretos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Daniel Moreno Castillo, Fabiana Francisco de Miranda (substituto[a] integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian

Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Leandro Wilhelm Wolff.

RELATÓRIO

Adoto como relatório desse processo, o mesmo que foi elaborado pela DRJ quando do proferimento do seu acórdão, seja em razão da suficiência e adequação da narrativa dos fatos, seja em prestígio à eficiência administrativa:

> ***Do Lançamento***
>
> Trata-se de Auto de Infração, lavrado contra a empresa **Time On Trade Importação e Exportação Ltda (Time On Trade)** em 20/10/2020, por meio do qual se exige o crédito tributário no valor total de **R$ 252.249,71**, relativo às diferenças do Imposto de Importação (R$ 17.299,53), do Imposto sobre Produtos Industrializados (R$ 8.073,11), da Contribuição Social para o financiamento da Seguridade Social (R$ 13.911,71), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (R$ 3.027,41), incidentes da importação, acrescidos da respectiva multa qualificada de 150% e dos juros de mora, bem como a multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado, como previsto no art. 88 da Medida Provisória nº 2158-35/01 (R$ 144.162,78), além da multa por declaração inexata (R$ 2.239,85), prevista no art. 69, da Lei nº 10.833/03, por ter a empresa Autuada, conforme acusação fiscal, subfaturado o valor das mercadorias importadas por meio da **Declaração de Importação (DI) nº 20/1232456-7**, de 12/08/2020, operação de importação realizada por conta e ordem da empresa **GTD Importação e Distribuição EIRELI (GTD)**, que foi arrolada pela Fiscalização como responsável solidária, com fundamento nos arts. 32 e 95, do Decreto-Lei nº 37/66.
>
> **Das Considerações iniciais**
>
> Consta no "Relatório Fiscal do Auto de Infração nº 0927800/00519/20" (fls. 58/81) que a empresa Time On submeteu ao despacho aduaneiro a **DI nº 20/1232456-7**, por meio da qual buscava a aquisição de 27.378 Kg de "PAINEL COMPOSTO DE ALUMÍNIO", ao preço de US$: 0,46 por quilograma.
>
> A referida DI foi redirecionada para o canal vermelho de conferência aduaneira, visando a investigação motivada pela suspeita de falsificação ideológica dos documentos instrutivos do despacho aduaneiro, mediante a prática de subfaturamento das mercadorias importadas, assim como determinava a IN RFB nº 680/06.
>
> A Fiscalização afirma que no campo reservado para a "Descrição detalhada da mercadoria" consta: *"PAINEL COMPOSTO DE ALUMÍNIO (ACM) COM RESÍDUO DE PVC, ALUMÍNIO LIGADO COM TEOR DE 0,25% SILICIO 0,40% FERRO 0,10% COBRE 0,10% MANGANÊS, 2,20% A 2,80% MAGNESIO, 0,15% A 0,35% CROMO 0,10%*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

ZINCO...". (fl. 60). Sendo que, em cada item, encontra-se em detalhamento das medidas dos painéis, conforme visto a seguir:

Itens	Espessura do Aluminio	Largura	Comprimento
01 e 02	0,250mm	2000mm	1310mm
03	0,230mm	2000mm	1310mm
04 a 12	0,635mm	2000mm	1310mm
13 a 18	0,635mm	3000mm	1310mm

Ressalta que a espessura citada no quadro anterior se refere, apenas, às lâminas de alumínio (inferior e superior) que revestem o painel, componente de maior valor entre os materiais constitutivos do produto.

Informa, ainda, que a importador não declarou o nome do fabricante/produtor da mercadoria, informação fundamental para a análise da operação. Porém, em 24/08/2020, após exigência fiscal, solicitou a retificação da DI, efetuando o recolhimento da multa correspondente e informando na condição de fabricante a empresa HENAN JIXIANG ALUMINUM CO., LTD, sediado na China.

Após a retificação da DI, dando prosseguimento ao procedimento fiscal, em 08/09/2020, a Fiscalização registrou exigência no Siscomex, com o seguinte teor (fl. 40):

"Em prosseguimento à análise da presente DI, solicita-se a apresentação de:

1- Cópias dos documentos comprobatórios das negociações efetuadas com o exportador (e-mails, cartas, pedidos de compra, contratos, proformas, e outros documentos que possam comprovar os valores transacionados), incluindo a solicitação inicial e respostas de orçamentos realizados;

2- Contrato(s) de câmbio, o seu comprovante de liquidação (SWIFT), o extrato bancário no qual conste o respectivo lançamento, e fatura proforma que instruiu o contrato de câmbio."

Em resposta, o Interessado, em 17/09/2020, afirmou que:

"Esclarecemos que a condução das tratativas iniciais foram feitas pelo representante legal da trading importadora, Sr. Rodrigo Brito de Souza, durante visitas à China/Hong Kong. Depois disso a empresa adquirente, por intermédio de seu representante, negociou preços entre outros detalhes, o que foi feito por intermédio de voip, skype, whatssap."

"O Contrato de Câmbio fora fechado pela trading importadora, tudo nos termos do § 2º, artigo 2º da IN RFB 1.861/2018. Segue, de forma anexa, o contrato e respectivo comprovante de liquidação."

Diante da resposta apresentada pelo Importador, o Autuante concluiu que:

1- Em resposta à solicitação de apresentação de documentos comprobatórios das negociações efetuadas com o exportador, limitou-se a informar que os preços foram negociados por intermédio de "voip, skype e whatsapp", não apresentando quaisquer provas dos valores transacionados.

DOCUMENTO VALIDADO

2- Em resposta à solicitação da apresentação de contrato(s) de câmbio, o seu comprovante de liquidação (SWIFT), e extrato bancário no qual conste o respectivo lançamento, e fatura proforma que instruiu o contrato de câmbio, apresentou, apenas, cópia do contrato de câmbio e do comprovante de

liquidação (SWIFT), deixando de apresentar a fatura proforma e os extratos bancários.

A apresentação do contrato de câmbio não comprova o pagamento total da transação ao exportador, pois, pode representar apenas parte dos valores totais transacionados.

Dando continuidade ao procedimento, em 01/10/2020, diante da necessidade de informações mais detalhadas sobre os produtos, "considerando que não constam registros de outras importações de produtos idênticos e ou/semelhantes, nas mesmas medidas declaradas, e que foram declarados preços idênticos para todos os produtos (US$: 0,46/kg), apesar das diferenças significativas nas espessura das lâminas/chapas de alumínio, que compõem o painel e representam parte considerável de seu custo", foi registrada nova exigência fiscal, vista a seguir:

"Visando a conclusão das análises da presente DI e considerando as divergências verificadas entre informações decorrentes de verificações físicas e informações declaradas pelo importador, solicita-se:

1- Informar a quantidade(unidade) de painéis constantes em cada item da DI.

2- Confirmar se a espessura das chapas de alumínio (inferior e superior) correspondem às medidas abaixo:

-Item 01 e 02 = 0,25 mm

-Item 03 = 0,23 mm –

Demais itens = 0,635 mm

Nota: Em caso negativo proceder à retificação informando as espessuras corretas e outras correções, se for o caso.

3- Esclarecer a razão da declaração de preços idênticos (US$:0,46/kg) para todos os produtos, sendo que estes possuem especificações distintas e, principalmente, diferenças significativas na espessura das placas de alumínio, o que faz supor que seus preços sejam diferentes. Caso os valores declarados estejam incorretos proceder as devidas retificações na DI.

4- Apresentar a ficha técnica dos produtos; 5-Informar se os produtos, ora importados, referem-se a algum(s) daqueles constantes do catálogo do fabricante HENAN JIXIANG ALUMINUM CO., LTD, ora juntado ao Dossiê/PUCOMEX nº 202000081030100. 4- Apresentar a ficha técnica dos produtos;

5- Informar se os produtos, ora importados, referem-se a algum(s) daqueles constantes do catálogo do fabricante HENAN JIXIANG ALUMINUM CO., LTD, ora juntado ao Dossiê/PUCOMEX nº 202000081030100."

DOCUMENTO VALIDADO

A referida exigência não havia sido respondida pelo Importador até o momento da lavratura do Auto de Infração.

Dos Fatos

A Fiscalização conta que, para subsidiar o despacho, foram realizadas consultas às bases de dados disponíveis no DW ADUANEIRO, e ao COMEX STAT (portal de acesso gratuito às estatísticas de comércio exterior do Brasil). (fl. 64)

Quanto às consultas ao Comex Stat, a Autoridade Administrativa, mediante consultas abrangendo o período de janeiro e setembro/2020, relativo à importações oriundas da China, registradas pelos importadores brasileiros, relativas a "PAINEL COMPOSTO DE ALUMÍNIO"(classificados na mesma NCM:7606.12.90) e de suas principais matérias-primas: o ALUMÍNIO em sua forma bruta (NCM:7601) e o POLIETILENO, em sua forma primária (NCM:3901.10 e 3901.20), constatou-se que tais produtos foram importados aos seguintes preços:

PAINEL COMPOSTO DE ALUMÍNIO(NCM:7606.12.90):

(http://comexstat.mdic.gov.br/pt/geral/21222)

Preços entre US$: 1,77 a US$: 2,32/kg e preço médio R$: 1,96/kg.

ALUMÍNIO EM FORMAS BRUTAS (NCM:7601):

http://comexstat.mdic.gov.br/pt/geral/21378

Preços entre US$: 1,90 a US$: 2,00/kg e preço médio R$: 1,93/kg.

POLIETILENO-POLIMEROS DE ETILENO, EM FORMAS PRIMÁRIAS (NCM:3901):

http://comexstat.mdic.gov.br/pt/geral/21403

Preços entre US$: 1,16 a US$: 1,33/kg e preço médio R$: 1,25kg.

Relativamente ao sistema DW, a Acusação apresenta a seguinte situação:

a) No período de 2019 a 2020, consta, além da presente DI, apenas mais um registro de importação, informando o mesmo exportador: "FUSION HK TRADING LTD", a qual refere-se à importação de outro tipo de produto;

b) Em pesquisas relativas ao período de 2018 a 2020, constata-se que a DI mais recente, informando o mesmo fabricante: "HENAN JIXIANG ALUMINUM INDUSTRY CO., LTD", foi registrada em 11/01/2019 e ampara, também, a importação de "Painel Composto de Alumínio", porém, com medidas diferentes(0,21mm de espessura x 1500mm de largura x 5000mm de comprimento), ao preço de US$: 1,7745/kg;

c) Pesquisados os anos de 2019 a 2020, buscando registros de outras importações em nome do adquirente: "GTD IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO EIRELI", constata-se

DOCUMENTO VALIDADO

que existe, além da presente DI, apenas mais um registro, referente a outro tipo de mercadoria, no caso "chapas de aço";

d) Pesquisados os anos de 2019 a 2020, buscando registros de importações em nome do importador: "TIME ON TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA", constata-se que existem dezenas de registros, porém, a presente DI é a única que ampara a aquisição de painéis composto de alumínio.

Em virtude dos itens retro citados, a Fiscalização concluiu tratar-se da primeira importação de painéis compostos de alumínio registrada pela importadora e pela adquirente. Assim como, não existem registros de importações de outras empresas brasileiras, junto ao exportador "HENAN JIXIANG ALUMINUM INDUSTRY CO., LTD", desde 11/01/2019. (fl. 66)

A Autoridade Aduaneira conclui que, comparando-se os preços apurados nas pesquisas, acima relatadas, com os preços declarados, o valor declarado na presente DI (US$: 0,46/kg) não representa os valores reais da transação, dada a diferença expressiva com os valores praticados no comércio internacional, tanto para o produto já industrializado, quanto os valores das matérias-primas utilizadas para a sua fabricação. (fl. 66)

A Fiscalização destaca que o Interessado não apresentou as informações solicitadas nas exigências fiscais e ingressou, em 01/10/2020, com o Mandado de Segurança nº 5009598-47.2020.4.04.7208, na 3ª Vara Federal de Itajaí/SC.

Em 08/10/2020, o Importador anexou, ao dossiê/PUCOMEX, manifestação de inconformidade (fls. 51/53), antecipando-se ao possível arbitramento do valor aduaneiro e cobrança das diferenças tributárias e multas decorrentes do subfaturamento.

Do Arbitramento

O Autuante diz que o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA/GATT) cuida apenas de operações legítimas que podem, eventualmente, necessitar dos ajustes previstos em seu art. 8° (por exemplo, a inclusão de comissão de vendas, royalties etc.), não sendo aplicável ao caso de fraude de preço/valor aduaneiro, no qual deve-se aplicar o arbitramento do preço, conforme previsto no art. 88, da MP nº 2.158-35/2001.

Destaca que o preço declarado no presente caso foi US$: 0,46/kg. No entanto, no período de janeiro a setembro/2020, apurou-se que os preços de produtos semelhantes, também oriundos da China, declarados por outros importadores, oscilaram entre US$: 1,77 a US$: 2,32/kg (preço médio: R$ 1,96/kg); a matéria-prima "alumínio em formas brutas" foi importada a preços entre US$: 1,90 a US$: 2,00/kg (preço médio: R$: 1,93/kg) e a matéria-prima "polietileno/polímeros de etileno, em formas primárias", a preços entre US$: 1,16 a US$: 1,33/kg (preço médio: R$: 1,25kg). (fl. 69

DOCUMENTO VALIDADO

Diante de tais informações, a Fiscalização aduziu que os preços declarados pelo Autuado são significativamente inferiores aos valores declarados em outras operações, sendo, inclusive, muito inferiores aos valores das próprias matérias-primas utilizadas em sua produção, e que referido quadro probatório compromete sobremaneira a veracidade da declaração do Importador e a autenticidade dos documentos instrutivos do despacho.

Quanto ao arbitramento do valor lançado, a Fiscalização afirma ter selecionado, mediante consultas às DI(s) constantes do banco de dados da RFB, mercadorias idênticas ou similares provenientes do mesmo país de origem, produzidas pelo mesmo fabricante, exportadas pelo mesmo fornecedor em nível comercial compatível e embarcadas no exterior em data próxima à data de embarque das mercadorias das DI sob análise, visando atender aos critérios previstos no art. 88, I, da MP nº 2.158-35/2001, ou seja, alcançar o "PREÇO DE EXPORTAÇÃO PARA O PAÍS, DE MERCADORIA IDÊNTICA OU SIMILAR". (fl. 71)

A Autoridade Fiscal diz que, "*considerando que o preço de exportação para o País de mercadorias idênticas ou similares tem precedência em relação aos demais critérios de arbitramento, e que a DI com data mais recente, amparando a importação de produtos do mesmo exportador/fabricante: HENAN JIXIANG ALUMINUM CO., LTD, data de 11/01/2019, foram utilizados como paradigmas os preços de mercadorias similares, correspondentes a* ***US$: 1,43*** *por quilograma, declarados na DI 20/1520593-3(extrato às 54/56), registrada por outro importador, em 30/09/2020, tendo como exportador e fabricante outra empresa chinesa: HENAN ALUDONG DECORATIVE MATERIALS CO., LTD.*"

Ressalta que a DI nº 20/1520593-3 foi selecionada como paradigma para o arbitramento do valor aduaneiro, tendo em vista, além da similaridade entre os produtos, a proximidade de datas, o mesmo país de origem e a quantidade de mercadorias importadas, embora "os produtos e a operação comercial amparada pela DI paradigma, com relação a DI objeto do presente trabalho, senão totalmente idênticos, são certamente muito similares, isso porque tratam-se de mercadorias com descrições praticamente idênticas, fabricados basicamente com as mesmas matérias-primas, divergindo apenas nas medidas (vide comparação das descrições das mercadorias abaixo)":

Descrição das mercadorias na DI 20/1232456-7, sob análise:
"...PAINEL COMPOSTO DE ALUMÍNIO (ACM) COM RESÍDUO DE PVC, ALUMÍNIO LIGADO COM TEOR DE 0,25% SILICIO 0,40% FERRO 0,10% COBRE 0,10% MANGANÊS, 2,20% A 2,80% MAGNESIO, 0,15% A 0,35% CROMO 0,10% ZINCO, ESPESSURA DO ALUMÍNIO : 0,25 MM (CADA SUPERIOR E INFERIOR) LARGURA 2000 MM COMPRIMENTO 1310 MM COR AZUL"
Descrição das mercadorias na DI 20/1232456-7(paradigma)
"... PAINEL COMPOSTO DE ALUMINIO LIGADO (ACM/ACP), SENDO 2 CHAPAS DE ALUMINIO (COMPOSIÇÃO DOS ELEMENTOS: ALUMINIO 98,7%, SILICIO 0,485%, FERRO 0,563%, COBRE 0,066%, MANGANES 0,015%, ZINCO 0,006% E OUTROS MENOR QUE 0,165%) COM ESPESSURA DE 0,21MM CADA E NUCLEO DE POLIETILENO COM ESPESSURA DE 2,58MM, COM LARGURA TOTAL DE 1220 MM E COMPRIMENTO TOTAL DE 5000 MM - ESPESSURA TOTAL DO PAINEL 3MM ..."

Destaca, também, que a comparação entre os painéis declarados pela Autuada e os painéis constantes da DI paradigma, apresenta os seguintes detalhes:

DOCUMENTO VALIDADO

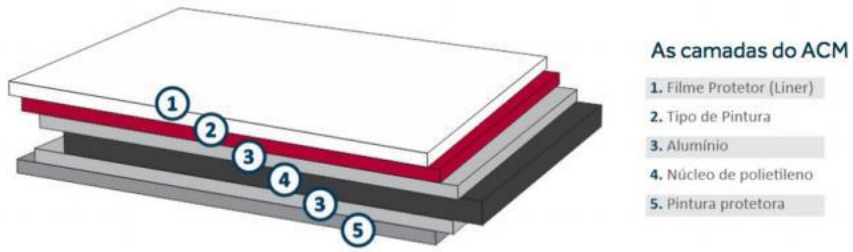
a) Os painéis, ora importados, foram declarados nas medidas 2000mm e 3000mm de largura x 1310mm de comprimento, enquanto as relacionadas na DI paradigma medem 1220mm e 1500mm x 5000mm;

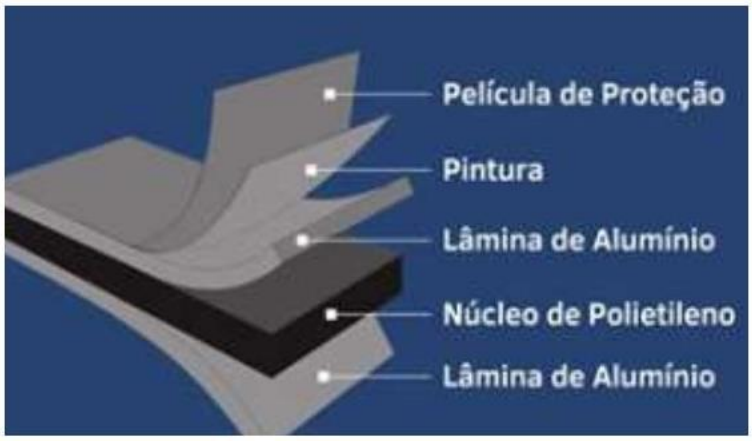
b) As chapas/lâminas de alumínio (inferior e superior) dos painéis, ora importados, tem espessuras entre 0,23mm a 0,25mm (nos itens 1 a 3) e 0,635 (nos itens 4 a 18), enquanto na DI paradigma a espessura é 0,21mm;

c) Na composição dos elementos das chapas/lâminas de alumínio, relacionadas DI paradigma, consta o percentual de 98,7% de alumínio e 1,3% de outros materiais (silício, ferro, cobre, manganês, zinco e outros) enquanto na DI sob análise(embora não conste, explicitamente, o percentual de alumínio), estima-se esse percentual em 96,7%, considerando o percentual de 3,3% de outros materiais(silício, ferro, cobre, manganês, magnésio, cromo e zinco).

Embora os percentuais, acima indicados, apontem para uma maior quantidade de alumínio nos produtos constantes da DI paradigma (98,7% contra 96,7%), há que se destacar, conforme já relatado acima, que a espessura das chapas/lâminas de alumínio dos painéis, ora importadas, apresentam espessuras muito superiores àquelas, o que, obviamente, mostra que os preços declarados pelas AUTUADAS, tendem a ser superiores aos preços dos produtos usados como paradigma para o arbitramento.

Para melhor entendimento dos tópicos acima, em que se deu ênfase à "participação" do alumínio na composição dos produtos e o seu impacto nos preços, inserimos, adiante, ilustrações que demonstram as "camadas" que compõem os painéis, observando-se que dentre os materiais incluem-se duas chapas/lâminas de alumínio.





DOCUMENTO VALIDADO

acusação assevera que o valor adotado no arbitramento, de US$: 1,43/kg, mostra-se benéfico aos Autuados, pois, além das espessuras das lâminas/chapas de alumínio dos produtos ora importados serem superiores às constantes da DI paradigma, esta representa a operação com o menor preço declarado, no período de seis meses anteriores à lavratura deste Auto, os quais oscilaram entre US$: 1,43 e US$: 1,67/kg, conforme tabela abaixo:

DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO, REGISTRADAS POR OUTROS IMPORTADORES, RELATIVAS A PRODUTOS SEMELHANTES NO PERÍODO DE 28/04/2020 A 30/09/2020					
DATA REGISTRO	NUMERO DA DI	EXPORTADOR / FABRICANTE	NCM	DESCRICAO PRODUTO IMPORTADO	PRECO US$ / Kg
28 abr 2020	2006931210	HENAN ALUDONG	76061290	3001-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL	1,55
30 abr 2020	2007047674	HENAN ALUDONG	76061290	3340-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL	1,52
04 mai 2020	2007189916	SHANGHAI ALUME	76061290	PAINEL COMPOSTO DE ALUMINIO	1,57
05 mai 2020	2007283580	HENAN ALUDONG	76061290	3034-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL	1,55
15 mai 2020	2007859881	HENAN ALUDONG	76061290	3001-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL	1,64
26 mai 2020	2008284750	HENAN ALUDONG	76061290	PAINEL COMPOSTO DE ALUMINIO	1,61
03 jun 2020	2008701998	HENAN ALUDONG	76061290	PAINEL COMPOSTO DE ALUMINIO	1,61
10 jun 2020	2009064010	HENAN ALUDONG	76061290	3002-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL	1,67
20 jul 2020	2011009226	SHANGHAI ALUME	76061290	EX 001 - CHAPAS DE ALUMINIO EM	1,48
31 ago 2020	2013322681	SHANGHAI ALUME	76061290	ESPESSURA TOTAL, CONSTITUID	1,52
02 set 2020	2013555732	HENAN ALUDONG	76061290	3043-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL	1,59
14 set 2020	2014172900	HENAN ALUDONG	76061290	3001-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL	1,43
21 set 2020	2014660785	SHANGHAI ALUME	76061290	PAINEL COMPOSTO DE ALUMINIO	1,47
30 set 2020	**2015205933**	**HENAN ALUDONG**	**76061290**	**3001-0 - PAINEL COMPOSTO DE AL**	**1,43**

Relembra, ainda, que o último registro de importação de produtos similares, realizado por importador brasileiro junto ao mesmo exportador: HENAN JIXIANG ALUMINUM CO., LTD, ocorreu em 11/01/2019, ao preço de US$: 1,7745/kg, consideravelmente superior ao valor ora declarado: US$: 0,46/Kg.

Por fim, apresenta o demonstrativo dos cálculos do **Valor Aduaneiro arbitrado**: R$: 223.985,66, que resultou da multiplicação do peso líquido das mercadorias (27.378 Kg) pelo valor de US$: 1,43/Kg, acrescido dos valores do frete, de US$: 2.000,00 e da Taxa de capatazia (THC), de US$: 110,52.

	Valor Aduaneiro Declarado		Valor Aduaneiro Arbitrado	
	(US$)	(R$)	(US$)	(R$)
VMLE	12.593,88	68.365,88	39.150,54	212.528,71
FRETE	2.000,00	10.857,00	2.000,00	10.857,00
THC	110,52	599,96	110,52	599,96
TOTAL	14.704,40	79.822,88	41.261,06	223.985,66

Tendo como base os valores acima, a Autoridade Administrativa apurou o valor da multa equivalente ao valor da diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado, no valor total de **R$ 144.162,78**, da multa no valor de **R$: 2.239,85**, referente a 1% sobre o valor aduaneiro arbitrado, da diferença de tributos, conforme fls. 76 e 79, e da respectiva multa de ofício qualificada e dos juros de mora, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Da Impugnação

Inconformadas com a exigência fiscal, da qual tomaram ciência em 05/11/2020 (fl. 90) e 26/10/2020(fl. 88), as empresas **GTD** e **Time On** apresentaram, em 20/11/2020 (fl. 93), impugnação conjunta (fls. 100/117), onde, após uma breve síntese dos fatos, alegam que a Autoridade Aduaneira não pode desconsiderar as informação prestadas pela Time On de que os preços das mercadorias foram negociados por meio de "*voip, Skype e whatsapp*", pois não "*cabe a Autoridade Aduaneira limitar formas e prescrições à negociação comercial entre a Impugnante e seu fornecedor*", pois a lei, via de regra, não estabelece uma forma

DOCUMENTO VALIDADO

Original

específica para a manifestação da vontade das partes do negócio jurídico, como prescrito no art. 107 do Código Civil (fl. 102):

"Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir."

Tendo isto em conta, sustenta que não é razoável, tampouco legal, que a Fiscalização restrinja os meios de prova do negócio jurídico entabulado entre a Impugnante e seu fornecedor, uma vez que não está legalmente obrigada a entabular negócios comerciais através de documento escrito.

Da mesma forma, relativamente ao contrato de câmbio, afirma que tal documento "*é o instrumento firmado entre vendedor e comprador no qual constam as condições da operação, de modo que não é dado à Fiscalização desconsiderar este documento solene com base em ilações desprovidas de sustentáculo probante*" (fl. 105)

A fim de reafirmar o valor transacionado entre as partes, a Impugnante anexou aos autos a Fatura Proforma, na qual afirma constar os detalhes da compra internacional realizada entre as partes.

Após discorrer sobre os institutos do subfaturamento e o de subvaloração, apresentando posição doutrinárias e decisões administrativas sobre referidos temas, afirma, em síntese, que, o primeiro, ocorre quando houver dúvidas acerca da veracidade ou da exatidão das declarações e dos documentos apresentados pelo contribuinte para fins de valoração do produto, enquanto, este último, verifica-se quando houver certeza da ocorrência de falsidade nas declarações do contribuinte.

No entanto, assevera que, no caso em concreto, a Autoridade não apresentou provas do subfaturamento, "*o que a Fiscalização fez foi conjecturar sobre o preço da mercadoria, pois, em consultas aos dados disponíveis, constatou que os preços de produtos semelhantes são superiores aos declarados pelo importador*". (fl. 113)

Aduz, em resumo, que "*tudo o que a autoridade aduaneira relatou no Auto de Infração serve somente como indício para a infração que intenta imputar as Impugnantes.* ***NÃO HÁ, DE FATO, PROVA DO FALSO*** *(!)"* (fl. 114)

O Interessado diz que, quando verificada alguma diferença de preço, esta constatação deve ser considerada como ponto de partida, e o não o fim em si mesmo para configuração de subfaturamento por falsidade ideológica, conforme esclarece o parágrafo 2º, da Opinião Consultiva 2.1 do CTVA, condensou entendimento similar ao dispor que "*o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado para mercadorias idênticas não poderia ser motivo para sua rejeição para os fins do Artigo 1 (...). E, seguindo essa mesma linha, o Estudo de Caso 12.1 aduz que o valor da transação, baseado em preço abaixo do custo de produção das mercadorias, pode ser aceito*". (fl. 115)

DOCUMENTO VALIDADO

> O Impugnante argumenta, também, que, ainda que, supostamente, se identificasse subfaturamento por falsidade ideológica, não caberia arbitramento com base no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158- 35/01, pois esta norma é clara ao dispor que sua aplicação somente ocorreria quando não for possível apurar o preço efetivamente praticado na importação. (fl. 116)
>
> Além disso, com fundamento no art. 142 do Código Tributário Nacional, defende a nulidade do lançamento por vício material, tendo em vista que a forma de arbitramento adotada pela Fiscalização, que utilizou como parâmetro uma mercadoria similar à declarada pelas Impugnantes, identificada na DI nº 20/1520593-3, no valor foi de US$1,43/Kg, importada no período de seis meses anteriores à lavratura do lançamento, impossibilita a constatação de similaridade com o produto importado pelas Impugnantes.
>
> Diante dos argumentos acima, requer a nulidade do Auto de Infração.

Em seu recurso voluntário o contribuinte argui, em síntese, que:

- A ausência de prova de subfaturamento, dada a incerteza sobre a prova efetiva de ocorrência de fraude;
- Distinção entre subfaturamento e subvaloração, com aplicação do regime do AVA;
- Impossibilidade de arbitramento sem fraude provada;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar, nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Mérito.

Trata-se de operação de aquisição por conta e ordem, autuada por diferenças de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Contribuição para o PIS/COFINS Importação, além da aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, multa administrativa de 100% prevista no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e responsabilidade solidária da adquirente, com fundamento, dentre outros, nos artigos 32 e 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Para muito além da muita ou pouca colaboração do contribuinte, a questão central acaba por residir em saber se a fiscalização se desincumbiu do seu ônus probatório, *com grau*

DOCUMENTO VALIDADO

suficiente de certeza, de comprovar a ocorrência de fraude de valor (subfaturamento) mediante falsidade ideológica da fatura comercial.

Assim, o elemento central da questão gira em torno da efetiva comprovação de ocorrência de fraude, de forma a viabilizar o afastamento dos métodos do AVA, arbitramento e aplicação de multas qualificada e de 100%.

De pronto cumpre esclarecer que o auto de infração parte da premissa segundo a qual os valores declarados na Declaração de Importação - DI nº 20/1232456-7, no montante de US$ 0,46/kg para painéis compostos de alumínio, não refletem o preço real da transação, caracterizando subfaturamento por fraude de valor e falsidade ideológica da fatura comercial. Busca informações nos sistemas e verifica que o preço, de fato, é inferior (+- 30% em relação a outras cotações).

A partir daí, a fiscalização afasta o AVA/GATT, forte no artigo 38 da Instrução Normativa SRF nº 327/2003, que trata de casos de envolvendo fraude, e procede ao arbitramento do valor aduaneiro com base em "preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar", na forma do artigo 88, inciso I da MP nº 2.158-35/2001.

> Art. 88. **No caso de fraude, sonegação ou conluio**, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:
>
> I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar; (destacamos)

Aludido artigo dispõe que, apenas "no caso de fraude, sonegação ou conluio", "a base de cálculo [...] será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria. Ou seja, essa prova da ocorrência de fraude é da Fazenda, nos termos do artigo 373 do CPC (Processo Civil), e não comporta presunções. O uso e aplicação de indícios de subprecificação via consulta nos sistemas como elemento de prova robusta e concreta de fraude não é uma via adequada e razoável de prova.

Sem a presença concomitante de ambos os elementos, não se autoriza o afastamento do valor de transação nem a adoção do arbitramento sancionatório do art. 88.

No plano infraconstitucional, a definição de fraude encontra-se no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, segundo o qual fraude é a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador ou a reduzir o montante do imposto devido. No contexto aduaneiro, o subfaturamento é espécie de fraude de valor que pressupõe a falsificação da fatura comercial, material ou ideológica, de modo que o preço nela indicado não corresponda ao preço efetivamente pago ou a pagar.

Já o AVA, incorporado pelo Decreto Legislativo nº 30/1994 e promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994, estabelece como método principal de valoração o valor de transação, no

DOCUMENTO VALIDADO

seu artigo 1º. Esse valor deve ser entendido como o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias em uma venda para exportação ao país de importação, com determinados ajustes.

A incidência desse método pressupõe, entre outros requisitos, a veracidade e exatidão das declarações e documentos apresentados pelo importador, sem prejuízo do direito da Administração de verificar essa veracidade.

Assim, o simples fato de a autoridade aduaneira ter dúvidas quanto à adequação do preço declarado autoriza o afastamento pontual do método do valor de transação e a aplicação sucessiva dos demais métodos do AVA (valor de transação de mercadorias idênticas, similares, valor dedutivo, computado e método do último recurso). No entanto, dúvida não é prova e isso não autoriza, por si só, a qualificação da conduta como fraude e a imediata aplicação do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001, que pressupõe certeza quanto à falsidade e impossibilidade de apuração do preço efetivo.

No presente caso, o lançamento foi expressamente fundado na prática de fraude e subfaturamento, com invocação, inclusive, do artigo 148 do CTN, que trata do arbitramento, porém o referido artigo autoriza arbitramento apenas quando os documentos apresentados pelo contribuinte não merecerem fé.

O arbitramento, todavia, não constitui faculdade discricionária desvinculada de prova e baseada completamente na presunção do agente fiscal. Ao contrário, é técnica excepcional de apuração da base de cálculo, que exige fundamentação idônea e lastro probatório mínimo quanto à ocorrência da situação fática que lhe dá ensejo (fraude de valor) e quanto à própria quantificação do valor arbitrado, especialmente quando se aplicam métodos comparativos de preço de mercadorias idênticas ou similares.

A fiscalização apontou, como elementos centrais para a formação da sua convicção, (i) a significativa diferença entre o preço declarado (US$ 0,46/kg) e os preços praticados por outros importadores para produtos reputados semelhantes (faixa de US$ 1,77 a US$ 2,32/kg), bem como para matérias-primas como alumínio em formas brutas e polímeros de etileno (valores médios superiores a US$ 1,25/kg); e (ii) o fato de o contribuinte ter apresentado, em resposta às exigências, apenas o contrato de câmbio e o respectivo comprovante de liquidação (SWIFT), sem a fatura proforma e sem extratos bancários, o que, segundo o Auditor, não comprovaria o pagamento total da operação.

O próprio Relatório Fiscal reconhece que, “na ausência de elementos que comprovem a falsidade material do documento apresentado (como, por exemplo, a localização das faturas comerciais com os reais valores de transação das operações aqui tratadas)” *e*-fl. 68, a situação foi enquadrada como fraude de valor (subfaturamento) mediante falsidade ideológica, com base, essencialmente, nas pesquisas de preço e na ausência de apresentação de todos os documentos requeridos.

Ocorre que o recorrente apresentou a própria fatura comercial utilizada no despacho, fustigada pela fiscalização, além do contrato de câmbio e o comprovante de liquidação

DOCUMENTO VALIDADO

(SWIFT), relativos ao pagamento ajustado. Também foi juntada, com a impugnação, a fatura proforma com os detalhes da operação com o objetivo de reafirmar o valor transacionado entre as partes.

Quanto às formas de negociação (por "*voip*, *Skype* e *WhatsApp*"), embora a fiscalização tenha manifestado inconformismo com a ausência de registros escritos, o valor da transação não era significativo, e é certo que o ordenamento civil não condiciona a validade da declaração de vontade a forma específica, salvo quando a lei expressamente o exigir, nos termos do artigo 107 do Código Civil.

> Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir.

Já perdi por voto de qualidade em outras ocasiões, mas é igualmente relevante notar que não há, nos autos, qualquer documento obtido junto ao exportador que indique preço diferente daquele constante da fatura. Também não há comprovação de pagamentos "por fora", ordens de pagamento adicionais, registros paralelos ou quaisquer outros elementos que evidenciem que o valor efetivamente pago divergiu daquele faturado e que poderiam ter sido pesquisados sem a necessidade de extratos bancários.

Ou seja, a acusação de falsidade ideológica da fatura comercial apoia-se exclusivamente em comparações de preços com outras importações e com matérias-primas, conjugadas com a ausência de determinados documentos bancários e de negociação, mas **sem que tenha sido produzida prova direta da discrepância entre o valor declarado e o valor efetivamente pago**.

> Processo nº 10611.720885/201789
>
> Recurso nº De Ofício
>
> Acórdão nº 3201005.482 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
>
> Sessão de 19 de junho de 2019
>
> Matéria INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA MULTAS ADUANEIRAS
>
> Recorrente FAZENDA NACIONAL
>
> Interessado XCMG BRASIL INDUSTRIA LTDA
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II
>
> Período de apuração: 21/11/2011 a 31/03/2016
>
> SUBFATURAMENTO. COMPROVAÇÃO DE FRAUDE.
>
> A comprovação de subfaturamento depende da desconstituição da fatura comercial que instruiu o despacho, ou seja, depende da prova de que o real valor transacionado difere do valor declarado. Não existente a prova da falsidade da fatura, não fica caracterizado o subfaturamento e, por esta razão,

DOCUMENTO VALIDADO

fica afastada aplicação da pena de perdimento e sua respectiva multa substitutiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Numero do processo: 11829.720034/2014-19

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Thu Jul 25 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Sep 11 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Importação - II Data do fato gerador: 13/09/2009, 06/10/2009, 13/11/2009, 26/01/2010, 20/04/2010, 01/06/2010, 09/07/2010, 10/08/2010, 24/08/2010, 29/09/2010, 14/10/2010, 21/10/2010, 26/11/2010, 17/12/2010, 17/02/2011, 04/04/2011, 12/05/2011, 06/07/2011, 29/07/2011 VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. EXIGÊNCIA DE PROVA. A aplicação da pena de perdimento e por consequência a conversão desta pena em 100% valor da mercadoria, necessita de motivação justificada por meio de provas, que assegurem a irregularidade nas operações de importação, sob pena de ser declarada a insubsistência do auto de infração, por insuficiência de prova da imputação. Recurso Voluntário Provido

Numero da decisão: 3301-006.551

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. (assinado digitalmente) Winderley Morais Pereira - Presidente e Relator. Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Nome do relator: WINDERLEY MORAIS PEREIRA

DOCUMENTO VALIDADO

Tal entendimento encontra plena sintonia com a distinção conceitual trabalhada pela doutrina e reproduzida no Recurso Voluntário entre "subvaloração" (situações de preço atípico ou abaixo do custo, ainda dentro do campo da licitude, em que há dúvida sobre a veracidade) e "subfaturamento" em sentido estrito (situação ilícita, em que a fatura é material ou ideologicamente falsa, por não refletir o preço efetivamente pago ou a pagar).

No caso concreto, não há, a meu ver, elementos robustos que permitam transpor a linha que separa a dúvida sobre a adequação do preço (subvaloração) da certeza quanto à falsidade da fatura (subfaturamento).

A diferença de preços, embora relevante e apta a justificar diligências e eventual afastamento do método do valor de transação, não foi acompanhada de qualquer prova de um preço "real" diverso do declarado, seja por documentos do exportador, seja por provas financeiras ou contábeis que indiquem pagamentos superiores àqueles consignados no contrato de câmbio e no *SWIFT* apresentados.

O afastamento do *SWIFT* apresentado está fundado na alegação singela de que o documento apresentado não comprova que apenas aquele valor tenha sido pago pela importação. Na *e*-fl. 144, o Acórdão da DRJ repete o Termo de Fiscalização e aponta que o entendimento da fazenda é justamente esse:

> A apresentação do contrato de câmbio não comprova o pagamento total da transação ao exportador, pois, pode representar apenas parte dos valores totais transacionados.

Esse argumento é a contraprova apresentada. Ou seja, pela premissa utilizada nenhum contrato de câmbio estaria seguro, haja vista que sempre, no mundo das possibilidades, haverá essa possibilidade que, a despeito disso, deve ser provada, e não apenas verbalizada, pela autoridade lançadora.

Nesse sentido, entendo que não estão preenchidos, no caso concreto, os requisitos do artigo 88 da MP nº 2.158-35/2001. Em primeiro lugar, porque não se demonstrou, com a segurança exigida, a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio em relação ao valor declarado. Há fortes indícios de preço abaixo dos patamares usualmente praticados, mas não há prova da falsidade da fatura comercial. A fiscalização não logrou demonstrar que o valor efetivamente pago ou a pagar foi diferente daquele declarado, limite mínimo para se falar em fraude de valor.

Em segundo lugar, ainda que se admitisse suspeita quanto ao valor de transação, não se comprova a impossibilidade de apuração do preço efetivamente praticado, condição expressa no caput do artigo 88. Nesse ponto, muito ao contrário, os contribuintes apresentaram fatura comercial, fatura proforma, contrato de câmbio e comprovante de liquidação via *SWIFT*, sem que a fiscalização tenha apontado qualquer inconsistência concreta entre esses documentos.

Pelos mesmos motivos, a multa de 1% por informação inexata, com fundamento no artigo 69 da Lei nº 10.833/2003, combinada com o artigo 84 da MP nº 2.158-35/2001 e art. 711, III, do Regulamento Aduaneiro, também não se sustenta. É que não se demonstrou que as

DOCUMENTO VALIDADO

informações prestadas fossem objetivamente falsas, havendo no caso apenas divergência entre o preço declarado e os parâmetros de mercado consultados pela fiscalização, o que, por si só, não configura inexatidão dolosa da declaração, sobretudo quando a própria base fática da acusação de subfaturamento se mostra controvertida.

Diante de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário cancelar o Auto de Infração subjacente, cancelando integralmente o crédito tributário lançado (tributos, multas e acréscimos legais).

Em relação à responsabilidade solidária atribuída à adquirente por conta e ordem, caindo a responsabilidade do agente e principal destinatário da norma, encerra-se a possibilidade de responsabilização solidária.

É com voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo

DOCUMENTO VALIDADO