MINISTÉRIO DA FAZENDA

CMVG

Sessão de 08 de outubro de 19 86 ACORDÃO N.º CSRF/03-01.377

Recurso n.º RP/303-0.810

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida TERCEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: CONTINENTAL DE ÓLEOS VEGETAIS - CONTI-ÓLEOS LTDA.

INFRAÇÃO ADIMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES - Superfaturamento (multa do art. 169, inc. II, do Decreto-lei nº 37/66). Importações de "soja em grão" do Paraguai (drawback), por via terrestre (período 1979/81), sob a cláusula "C&F" e modalidade "FOB e Frete" - condições admitidas pela Cacex. O "Preço Normal" da mercadoria, in casu, é o indicado pela Cacex na Guia de Importação (FOB), admitida a remessa apenas do valor do frete "pré-pago", correspondente ao percurso no território nacional, e observada, para efeito de configuração da infração, a tolerância de 10%, nos termos do § 7º, inc. I, do citado art. 169. Recurso especial provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interporto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membro da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, conhecer do recurso para o fim de excluir da exigência: a) os valores de cada DI, nos casos em que o total remetido (FOB + FRETE) seja igual ou inferior ao valor FOB da mercadoria mais o valor do frete pré-pago mais a tolerância prevista no art. 169, § 7º, do D.L. 37/66 (10% do valor FOB); b) apenas o valor referente ao frete pré-pago em cada DI, quando não tenha ocorrido a hipótese des

crita na alínea anterior, nos termos do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Cons. Hélio Loyolla de ALencastro, que dava provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 08 de outubro de 1986.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

EDWALDO REIS DA SILVA - RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, HAMILTON DE SÁ DANTAS, JOSÉ FAÇANHA MAMEDE, PAULO CÉSAR DE ÁVILA E SILVA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0950/051.051/81-08

RECURSO Nº: RP/303-0.810

ACÓRDÃO Nº:-CSRF/03-01.377

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA: TERCEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJEITO PASSIVO: CONTINENTAL DE ÓLEOS VEGETAIS - CONT-ÓLEOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Por seu ilustre Procurador junto à 3a. Câmara do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, recorre a Fazenda Nacional a este Colegiado, com vistas à reforma do Acórdão nº 303-23.038 (fls. 1007/1015), através do qual a referida Câmara, apreciando casos de importação, por via terrestre, de "soja em grão" do Paraguai, sob regime de drawback (suspensão), deu provimento parcial, por maioria de votos, ao recurso interposto pela empresa importadora, ora recorrida, pelos fundamentos assim resumidos na respectiva ementa, verbis:

> "Infração administrativa ao controle das importações - Superfaturamento. Na vigência do Comunicado GECAM nº 165, o frete suportado pelo exportador, objeto de contrato de compra e venda com cláusula C&F, exclui-se da base de cálculo da multa do art. 169, inc. II, do Decreto-lei nº 37/66. Recurso parcialmente provido".

Leio em sessão o inteiro teor do v. acórdão recorrido (lê), cujo voto vencedor, da lavra da ilustre Conselheira Judite de Carvalho Guerra, relatora designada, a seguir transcrevo:

"Trata o presente processo, de superfaturamen-

to na importação de soja em grãos, oriunda do Paraguai, sob o regime de drawback-suspensão, nos exercícios de 1979 e 1981, em virtude do acréscimo, ao preço FOB da mercadoria, consignado nas guias de importação respectivas, de quantia a título de frete remetido ao exportador, por força de cláusula C & F celebrada nos correspondentes contratos de compra e venda.

No exercício de 1979, segundo demonstrativo de fls. 04, a quantidade de 18.800 toneladas métricas de soja ficou reduzida de 2.334 ton. importadas a menor e de 3.000 ton. vindas de Paranaguá. Na primeira instância, a base de cálculo da multa foi reduzida de Cr$ 878.543,00, valor do frete correspondente a contratos de câmbio cancelados (nºs 88.245 e 87.508) relativos a 5.800 ton. de soja. Depois desses ajustamentos temos a considerar, nesse exercício, o frete referente ao transporte de 7.666 ton. de soja em grãos.

No exercício de 1981, conforme demonstrativo de fls. 05, a importação correspondeu a 87.000 ton. de soja em grãos. Comprova-se, nos autos, que 30.000 ton. dessa mercadoria teve frete contratado e pago pela Recorrente diretamente ao transportador. Quanto a esse frete, realmente não haveria como admitir cobertura através de remessa de divisas ao exterior.

A fiscalização informa às fls. 477 (Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, lavrado em 10.02.82 - DRF Cascavel), que a interessada "efetuou remessa de valores correspondentes a US$ 10.00 por ton. a título de pagamento de frete"."Esta remessa é irregular, uma vez que não corresponde à despesa para colocação da mercadoria no local de entrada no país, em Foz do Iguaçú (porto de descarga ou local de entrada no país, autorizado pelas G.Is. para nacionalização das mercadorias), mas sim, refere-se ao frete correspondente ao transporte da mercadoria dentro do território nacional, ou seja, de Foz do Iguaçú até o estabelecimento do importador em Maringá ou Cascavél".

Compreende, assim, a fiscalização que "... o custo do transporte doméstico nacional não integra a base de cálculo do imposto de importação conforme definido na Portaria GB-355/69, bem como, no valor FOB, licenciado pela CACEX nas respectivas G.Is. já havia sido incluído o custo do "frete interno" da zona produtora até a fronteira, ou seja, até o porto de embarque no exterior" (Informação fiscal, fls. 732).

Na realidade, as importações de que se trata foram praticadas numa época em que o frete contratado com o exportador estrangeiro, sob a cláusula C & F podia ser remetido para o exterior. Os órgãos encarregados da condução, controle e fiscalização do comércio exterior permitiam a operação nesses termos. O Comunicado nº 165, de 25.11.70, do Banco Central do Brasil esclarecia que "... doravante na cobertura de importações sujeitas à emissão de Guia pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A., os contratos de Câmbio poderão incluir, além do valor FOB, margem necessária para as despesas de frete e seguro, quando for o caso".

O Comunicado DECAM nº 436, de 16.04.82, mudou a sistemática, mas no caso dos autos não ocorreu importação após essa data. A atividade de comércio exterior é extremamente dinâmica, regulada por normas que não retroagem.

Entretanto, nos casos de falta de comprovação adequada do frete real, como: faturamento, conhecimento de transporte das transportadoras, compatibilização com os preços de mercado, o valor frete convencionado, de responsabilidade do exportador, se descaracterizaria como tal.

O valor FOB da mercadoria importada já incorpora o frete interno, se houver, e outras despesas especificadas no item 35 das "Normas Administrativas que orientam as Importações" da CACEX (Com. 79/3, de 22.01.79, - vigente à época). Nesse ponto é tranquilo o entendimento das autoridades fazendárias bem como o deste Conselho de Contribuintes.

O valor ou preço FOB representa o custo da mercadoria. Nenhuma parcela dele se consolida, forma-se ou se agrega no território nacional. Seu conceito está formulado em lei. Na vigência da Lei nº 3.244/57, art. 5º, o VALOR EXTERNO vigorava como valor aduaneiro. A norma sofreu revogação expressa no art. 9º do D.L. 730/69, mas antes disso mesmo, o valor aduaneiro definia-se no artigo 20, 11, do C.T.N. e no art. 3º do D.L. 37/66, sob a denominação do PREÇO NORMAL.

A eficácia da Portaria 355/69 MF, no meu entender, restringe-se a determinar a estrutura da base imponível do imposto de importação (Preço CIF), aspecto fiscal sem ingerência na conceituação do VALOR ADUANEIRO, matéria, como acima se disse, sujeita à conceituação legal. Demais disso, o

D.L. 1111/70 (art. 2º) reproduziu, também, os termos do extinto valor externo para caracterizar o que denominou PREÇO DE REFERÊNCIA, destinado a correção de preços de mercadorias importadas que prejudicassem a produção interna similar. Entendo ser, o conceito adotado, específico desse valor.

Concluindo: o PREÇO NORMAL da mercadoria importada (citado no "Manual de Normas para Tributação das Importações" como Base de Cálculo Geral, para diferençar do Preço de Referência e da Pauta de Valor Mínimo), que se identifica com o Valor FOB= custo, consolidado no porto ou lugar de entrada da mercadoria no País, poderia acrescer de despesa de frete, para consignação em contratos de câmbio e remessa de divisas ao exterior, na vigência do Comunicado 165 do Banco Central do Brasil.

Observando os elementos constantes dos autos, entendo que a fiscalização realizou trabalho minucioso no caso concreto, inclusive no que se refere ao levantamente de pagamentos de frete pelo transporte de soja, dentro do território nacional. O que a fiscalização não admitiu foi que a interessada pudesse pactuar a compra com a cláusula C & F e pagar o preço dessa forma convencionado, mediante remessa de divisas ao exterior.

Concordo em que, se a importadora contrata e/ou paga o frete diretamente ao transportador, não poderá, novamente, pagá-lo ao exportador. Assim, o frete relativo ao transporte das 30.000 toneladas métricas de soja deverá integrar a base de cálculo da multa por superfaturamento. Quanto ao transporte do soja restante (7.666 ton. no ex. de 1979 e 57.000 ton. no ex. de 1981), o frete respectivo efetivamente suportado pelo exportador, que se comprove mediante documentação hábil, deverá ser deduzido da base de cálculo da multa do artigo 169, inciso II, do D.L. 37/66.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da multa por superfaturamento o valor do frete real, vinculado ao caso dos autos, efetivamente suportado pelo exportador, objeto de levantamento realizado pela fiscalização."

Do voto vencido do ilustre relator, Conselheiro Hindemburgo Dobal Teixeira, destaco os seguintes tópicos:

"A alegação da Recte. de que não efetuou pagamento de frete, apenas fazendo adiantamentos, é invalidada, pelo contrato de frete efetuado com a COTIC (fls. 479), onde não há referência a "adiantamentos", que também não são mencionados nos comprovantes de pagamento efetuado em "cruzeiros", nos quais há referência ao efetivo pagamento realizado pela Recte.

Este aspecto apenas, sobre o qual há sólida documentação no processo, é suficiente para fundamentar a ação fiscal e a decisão de primeira instância.

Não tem apoio na legislação citada a afirmativa de que na vigência do Comunicado nº 165/70, do Banco Central, era permitida a remessa para o exterior de todo o frete contratado e que essa sistemática foi alterada pelo Comunicado DECAM nº 436/82.

Esse último Comunicado não alterou o Comunicado nº 165/70, mas, pelo contrário, esclareceu o seu exato alcance, declarando expressamente: "Afim de dirimir dúvidas, levamos ao conhecimento dos interessados que, nas importações de mercadorias, cursadas por via terrestre, o valor FOB indicado na Guia de Importação já compreende o valor do transporte até o ponto de saída da mercadoria, na fronteira do país exportador."

Desta maneira, o procedimento adotado não encontra autorização na sistemática do Comunicado nº 165/70. Em consequência, nego provimento ao recurso."

No recurso especial (fls. 1016/1022), que leio na íntegra em plenário (lê), pede o Dr. Procurador seja restabelecida a penalidade por "superfaturamento" com relação a todas as importações objeto do processo, conforme decidido em primeira instância, assim resumindo suas conclusões:

.....

"Pode-se concluir, portanto, com toda segurança, que foi praticado pela autuada o "superfaturamento", em sua liquidação dos contratos de câmbio, no que se refere ao "frete externo", porque:

1º) A inclusão desse frete nos documentos de

importação e câmbio consiste em falsidade documental, porque tal frete, na realidade, foi pago diretamente à transportadora;

2º) Esta consignação do "frete externo" nos documentos é, portanto, nula e não poderia permitir a cobertura cambial que foi feita;

3º) A inclusão do "frete externo" no preço normal da mercadoria é, também, ilegal, porque contrária à legislação vigente sobre a espécie;

4º) A autuada, para perpetrar a infração, utilizou, inclusive, "conhecimentos de carga" falsos;

5º) A intenção evidente de fraudar, expressa na "montagem" documental efetuada, só podem levar à aplicação da multa prevista no art. 169, inciso II, do Decreto-lei 37/66."

Contra-razões tempestivas às fls. 1024/1039, também lidas na íntegra em sessão (lê), sustentando a importadora, em resumo, a inocorrência do argüído superfaturamento, visto ter agido, em todos os casos, "sob estrita e prévia fiscalização de várias repartições aduaneiras, da Cacex e de vários fiscais do Banco Central", estando, pois, sob a proteção do art. 100, III, e parágrafo único do C.T.N., para efeito de exclusão de penalidade.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro EDWALDO REIS DA SILVA, relator.

Versa o recurso especial sobre a parte não unânime do v. acórdão recorrido, decidida favoravelmente ao sujeito passivo. Dele tomo conhecimento, pois, nos termos do art. 3º, Inc. I, do Decreto nº 83.304/79.

Como visto no relatório, supra, gira a controvérsia dos autos em torno de arguído "superfaturamento" de preço em operações de importação de soja em grão do Paraguai, por via terrestre, realizadas no período de 1979/1981, sob o regime aduaneiro especialde drawback, na modalidade "suspensão".

Originou-se a ação fiscal de verificação, no estabelecimento da empresa importadora, ora recorrida, situado em Maringá, PR, de que a mesma "incluía no contrato de câmbio para pagamento das mercadorias importadas, o valor relativo ao frete pago pelo exportador dentro do território nacional, pois nos diversos contratos de compra firmados entre as partes (cópias anexas), ficou evidenciado que a importância paga correspondia ao valor total de mercadoria posto na fábrica da fiscalizada em Maringá" (v. Termo de Verificação Fiscal de fls. 2/3).

Daíalavratura do Auto de Infração de fl. 437 (lê), dando-a como incursa na penalidade prevista no art. 169, inc. II, do Decreto-lei nº 37/66 (redação da Lei nº 6.562/78), por "superfaturamento de preço no valor de mercadoria importada", em razão de "remessa de divisas para o exterior a título de pagamento de frete no território brasileiro por conta do exportador e mediante conhecimento de carga emitido irregularmente", fato que, segundo o mesmo auto, "constitui infração aos arts. 2º e 3º do Decreto-lei no 37/66 e Portaria GB nº 355/69, caracterizando infração ao controle das importações".

Posta, assim, a questão, vejamos o texto da norma legal em que se capitulou a argüida infração, bem assim o da Portaria Ministerial nº GB-355/69, definidora do "valor aduaneiro" da mercadoria importada, então em vigor, não obstante a minha convicção de seu pleno conhecimento por parte dos ilustres conselheiros:

Decreto-lei nº 37/66:

"Art. 169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações:

I - Omissis;

.....

II - subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria. Pena: multa de 100% (cem por cento) da diferença;

.....

§ 6º - Para efeito do disposto neste artigo, o valor da mercadoria será aquele obtido segundo a aplicação da legislação relativa à base de cálculo do imposto da importação.

§ 7º - Não constituirão infrações:

I - a diferença, para mais ou para menos, não superior a 10% (dez por cento) quanto ao preço, e a 5% (cinco por cento) quanto à quantidade ou ao peso, deste que não ocorram concomitantemente;"

Portaria nº GB-355/69:

"Nº GB-355 - Até a publicação do Regulamento dos artigos 2º e 6º do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, a base de cálculo do imposto de importação, quando a alíquota for "ad valorem", será o preço pelo qual a mercadoria ou similar é normalmente oferecida à venda no mercado atacadista do país exportador, somado às despesas para sua colocação no porto de embarque para o Brasil, ao seguro e ao frete (CIF) deduzidos, quando for o caso, os impostos exigíveis para consumo interno e recuperáveis pela exportação.

II - o preço declarado pelo importador na guia ou licença de importação será tomado como base de cálculo do imposto, desde que verificado pela Autoridade Competente o atendimento ao estabelecido no item I desta Portaria, e sem prejuízo;

a) de eventual impugnação pela autoridade fiscal do valor declarado, com base em elementos próprios ou à vista de indicações fornecidas pela CACEX na licença, guia de importação ou documento de efeito equivalente.

b) do disposto nos artigos 4º e 5º do Decreto-lei nº 730, de 5 de agosto de 1969."

Desde a impugnação da exigência sustenta a autuada, nesse ponto, que, aocontratar a importação, estabeleceu-se que a entrega da mercadoria teria de ser feita, pelo exportador, em Cambé, PR, filial de sua fábrica, e assim foi efetivada a negociação, sendoopreço estabelecido na condição C & F. Diz mais "que não se pode cogitar de superfaturamento, quando o preço pago C & F (mercadoria entregue no destino, dentro do território brasileiro) é inferior ao preço normal da mercadoria fixado em Bolsa Internacionalde Mercadoria, como é a Bolsa de Chicago, cujas cotações são para mercadorias postas no porto de desembarque".

Em abono de tal procedimento, faz juntar aos autos, já em grau de recurso voluntário, cópias de correspondência expedida pelas Carteiras de Comércio Exterior-Cacex e de Câmbio do Banco do Brasil S/A, dirigidas a outras empresas autuadas por operações idênticas às deste processo, anexando, ainda, cópia da ata da reunião realizada em 17.02.82, na I.R.F. em Foz do Iguaçu, PR, com a participação de representantes da Receita Federal, Cacex, importadores e transportadores, em que se traça orientação informal sobre a realização de tais operações.

Vejamos o teor do ofício nº 81/712, de 7.12.81, da Carteira de Comérico Exterior-Cacex:

"Respondemos à carta de 20.11.81, em que nos solicitam confirmar que, embora suas compras tenham sido efetuadas nos termos C+F, posto fábrica de Maringá (PR), as guias de importação, por normas internas da CACEX, só podem ser emitidas pelo valor FOB, fato que não descaracteriza a aquisição feita C+F.

2. A respeito, esclarecemos-lhe que, realmente, a carteira de Comércio Exterior somente emite guias de importação pelo valor FOB, não figurando naquele documento as parcelas relativas ao frete internacional e ao seguro, componentes que são do valor CIF, ainda quando devidas aos exportadores estrangeiros".

Por sua vez, a Carteira de Câmbio assim se manifestou, em ofício de 27-11-81:

"Pela presente vimos informar-lhes que as cartas de crédito para importação de soja em grão do Paraguai, sob regime de Drawback", efetuada por essa empresa, foram enquadradas na modalidade de FOB e FRETE. Os valores FOB das referidas importações estão de acordo com aqueles constantes das guias de importação emitidas pela CACEX, e que são apenas para o valor FOB.

2. Esclarecemos que para o custo FRETE, é considerado o valor mencionado nos conhecimentos de embarque, desde que o mesmo seja "pré-pago", o que acontece nos presentes casos. Lembramos ainda que tal procedimento obedece as instruções que regem as importações brasileiras.

3. Toda documentação, ou sejam, faturas, conhecimentos de embarque, guia de importação e 4a.s vias da Declaração da Importação foram apresentadas, conferidas e feitas as devidas aplicações.

4. Salientamos que todos os pagamentos foram feitos diretamente à Finagrain Trading S/A - Geneva - Suiça, por conta e ordem dos Vendedores, tanto para o valor FOB como para FRETE, conforme consta no Contrato de Câmbio.

5. Para finalizar, ressaltamos que o valor referente ao FRETE foi pago aos exportadores para cobrir reembolso efetuado pelo menos nas despesas de embarque."

Vale citar os seguintes tópicos da referida Ata da reunião promovida pela IRF de Foz do Iguaçu:

"A seguir, foi feito referência à reunião convocada pela Secretaria da Receita Federal, realizada em 09.02.82, no auditório da CACEX-Rio, com a presença também de representantes do DNER, do BACEN, do SINDICARGA-NTC, na qual, relativamente ao frete da matéria prima soja importada do Paraguai, houve consenso de que:

"b) Seria esclarecido ainda que o valor das remessas, quando devidas, em pagamento de frete ao exportador estrangeiro relativo ao percurso entre a fronteira e o estabelecimento do importador brasileiro, não poderá ser superior aos preços geralmente cobrados no mercado interno, feita a conversão em moeda estrangeira se necessária, considerando-se como elemento indicativo desse preço o montante obtido de acordo com a tabela da tarifa de cargas aprovada pela Associação Nacional das Empresas de Transportes Rodoviários de Carga - NTC."

Também foi lembrada a proposição da Associação Brasileira de Transportadores Internacionais, feita aos Ministérios da Fazenda e dos Transportes, no sentido da adoção de um modelo único de "conhecimento de transporte internacional terrestre", a qual se acha em estudo nos órgãos competentes."

.....

"Reportando-se à exigência da legislação fiscal de que todo veículo procedente do exterior deverá apresentar o manifesto conforme à sua carga e que este manifesto é rol dos conhecimentos, foi proposto e aceito pelos transportadores presentes o seguinte procedimento: a) para atender às exigências comerciais seria expedido, no ato do recebimento da carga, um conhecimento mestre (ou geral) correspondente ao lote (jogo de documentos) e, igualmente, emitidos conhecimentos individualizados por veículo, com as indicações indispensáveis concernentes às quantidades efetivamente carregadas.

Resumindo-se a solicitação aos transportadores foi no sentido de que os conhecimentos de carga, sejam por eles emitidos e que os valores correspondentes ao frete representem os preços efetivamente praticados. Lembrou-se também que a data do conhecimento deve sempre corresponder ao dia do recebimento da carga para transportar."

Alega ainda a interessada que as remessas em questão foram efetuadas através de contratos regulares de câmbio, invocando em seu favor as normas baixadas pelo Comunicado GECAM número 165/70, do Banco Central do Brasil, nos termos seguintes:

"Levamos ao conhecimento dos interessados que,

doravante, na cobertura de importações sujeitas à emissão de Guia pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A., os contratos de Câmbio poderão incluir, além do valor FOB, margem necessária para as despesas de frete e seguro, quando for o caso.

2. Na hipótese de se tratar de importação conduzida ao amparo de carta de crédito, deverá esta estipular que o pagamento da mercadoria se fará de acordo com o valor FOB constante da guia de importação, enquanto o frete e/ou prêmio de seguro serão pagos pelos valores exarados no conhecimento de embarque e/ou apólice ou certificado de seguro, ou recibo da seguradora.

3. Nos casos de remessa ou cobrança, os bancos efetivarão a respectiva cobertura, inclusive para o frete e o seguro, com base nos valores expressos nos documentos mencionados no item anterior."

E sustenta a irretroatividade das disposições posteriormente baixadas pelo Comunicado DECAM Nº 436/82, nos seguintes termos:

"A fim de dirimir dúvidas, levamos ao conhecimento dos interessados que, nas importações de mercadorias, cursadas por via terrestre, o valor FOB indicado na Guia de Importação já compreende o valor do transporte até o ponto de saída da mercadoria, na fronteira do país exportador.

2. Em consequência, é da responsabilidade do importador brasileiro o pagamento, em cruzeiros no País, somente do valor do frete considerado a partir da localidade consignada no campo "21 - PORTO DE DESCARGA" da Guia de Importação até o destino final da mercadoria. No entanto, nos casos de transporte terrestre com "frete a cobrar" e trânsito por território de terceiro país, é também da responsabilidade do importador brasileiro o pagamento, em cruzeiros no País, da parcela correspondente ao frete no país de trânsito.

3. Assim, os fechamentos de Câmbio em pagamento das importações cursadas por via terrestre, sem trânsito por terceiro país, não poderão incluir parcela relativa a frete, restringindo-se ao correspondente valor FOB."

Ante todo o exposto, ressalta a conclusão inequívoca de que, para as importações em questão, tanto a Cacex como a Carteira de Câmbio admitiram a cláusula "C & F" e, consequentemente, a modalidade "FOB e Frete".

Nessas condições, tem-se que:

1º) o "preço normal" da mercadoria, nos termos da legislação vigente à época (valor aduaneiro), é o FOB indicado nas Guias de Importação (FOB/Fronteira), não podendo prevalecer, na hipótese dos autos, o preço "FOB - Paranaguá", ou a cotação comercial do produto na Bolsa de Chicago, dada a natureza especial das operações em questão (drawback);

2º) o valor autorizado a título de frete deverá restringir-se ao do frete "pré-pago", ou seja, o valor efetivamente incorrido a esse título.

Lícito, portanto, à importadora remeter ao exterior apenas os valores indicados acima, itens 1º e 2º.

Reitere-se, todavia, que a parcela admissível como "frete" deverá corresponder ao valor do frete "pré-pago", ou seja, ao custo do transporte da mercadoria no território nacional, até o ponto de destino, conforme indicado nos respectivos conhecimentos de carga ou, na falta de tal indicação, os valores em vigor à época das operações.

Assim, quando o valor do frete remetido exceder o valor do frete "pré-pago", sendo a diferença para mais superior ao limite de tolerância admitido por lei (10% do valor FOB, de acordo com o § 7º, inc. I, do art. 169 do Decreto nº 37/66, ocorrerá, nessa hipótese, o arguído "superfaturamento", previsto no inc. II do artigo 167.

Quanto às irregularidades observadas nos Conhecimentos de Carga - relativamente às quais foi apontada, em outros processos da mesma espécie, a penalidade prevista no art. 107, inciso VII, do Decreto-lei nº 37/66 - nenhuma cominação específica se faz no presente caso. Esclareça-se, todavia, que se trata de falhas de natureza formal, cuja regularização, aliás, constituiu

um dos objetivos da reunião já aludida, e que tais documentos, por ocasião dos despachos aduaneiros, não sofreram nenhuma restrição quando da conferência e desembaraço da mercadoria.

Relativamente à pretendida exclusão da penalidade em tela, em face do disposto no art. 100, inc. III, e seu parágrafo único, do C.T.N., consoante levantado pela recorrida, nas contra-razões ao recurso especial, entendo-a inaplicável à hipótese em exame, por não se enquadrarem os casos dos autos no conceito de "práticas reiteradamente observadas pela autoridades administrativas", como previsto no aludido inc. III.

Isto posto, conheço do recurso especial para o fim de, nos termos supra indicados, excluir da exigência:

a) os valores de cada D.I., nos casos em que o total remetido (FOB+Frete) seja igual ou inferior ao valor FOB da mercadoria, acrescido do valor do frete pré pago e da tolerância prevista no art. 169, § 7º, inc. I, do Decreto-lei nº 37/66 (10% do valor FOB);

b) apenas o valor referente ao frete pré pago em cada D.I., quando não tenha ocorrido a hipótese descrita na alínea anterior.

Brasília-DF, em 08 de outubro de 1986.

EDWALDO REIS DA SILVA - RELATOR

VOTO DO CONSELHEIRO AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Presidente:

Segundo se verifica do AUTO DE INFRAÇÃO, a irregularidade capital de que a autuada é acusada consiste na remessa indevida de divisas para pagamento do transporte da mercadoria até a fábrica do importador, dado que, neste caso, estaria abrangido o frete do percurso no território nacional, o que seria vedado pela legislação cambial; citando a Fiscalização, como fundamento do alegado: por ocasião da autuação, o art. 3º do Decreto-lei nº 37, de 18.11.66, e a Portaria - GB - 355, de 05.09.69, e; por ocasião do contraditório, o comunicado DECAM nº 436, de 16.04.82, pois, embora posterior às importações, as autoridades fiscais lhe atribuiram caráter interpretativo.

2. Paradoxalmente, porém, não qualificou a fiscalização o fato como infração cambial (remessa ilegal de divisas), mas, como superfaturamento, enquadrando a irregularidade atribuída ao importador no art. 169, inciso II, e §§ 6º e 7º, do Decreto-lei nº 37, de 18.11.66, com a redação que lhe foi dada pelo art. 2º da Lei nº 6.562, de 18.09.78, que dispõe literalmente:

> "Art. 169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações:
>
> I - .....
>
> II - subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria. Pena: multa de 100% (cem por cento) da diferença;
>
> .....
>
> § 6º - Para efeito do disposto neste artigo, o valor da mercadoria será aquele obtido segundo a aplicação da legislação relativa à base de cálculo do imposto de importação.

§ 7º - Não constituirão infração:

I - a diferença, para mais ou para menos, não superior a 10% (dez por cento) quanto ao preço, e a 5% (cinco por cento) quanto à quantidade ou ao peso, desde que não ocorram concomitantemente."

3. Portanto, para a solução da questão, impõe-se examinar: 3.1) Se efetivamente a legislação de regência — ou seja, a vigente nas datas em que ocorreram as remessas — permitia ou não o envio de divisas para o pagamento total do frete pré-pago (aquele contratado pelo exportador, cujas despesas corram por sua conta e conste dos respectivos conhecimentos), nos casos em que a importação drawback fosse contratada sob a modalidade: custo e frete (C & F); 3.2) Qual o valor-parâmetro para que se considere caracterizado ou não o superfaturamento, na hipótese de que a legislação de regência permitisse a remessa.

4. Caso a legislação vedasse a remessa de qualquer parcela a título de frete, quando este visasse remunerar o transporte de mercadoria, que abrangesse, no todo ou em parte, percurso do território nacional, todo o valor remetido a título de frete, como tal não se qualificaria e, em conseqüência, traduzir-se-ia num sobrepreço da mercadoria, que adicionado ao valor remetido a título de preço e comparado esse montante com o valor previsto no art. 20, inciso II, do Código Tributário Nacional e art. 3º do Decreto-lei número 37/66 e mais a tolerância prevista no § 7º do artigo 169 do Decreto-lei número 37/66, já transcrito, ter-se-ia ou não a infração punível, conforme o primeiro montante superasse ou não o segundo.

5. Antes de respondermos às indagações propostas

para o equacionamento do problema, porém, deve-se salientar que: 5.1) não se trata, no caso dos autos, de importação comum, conduzida sem a interferência das autoridades cambiais e fiscais do País, mas de importação DRAWBACK, na modalidade suspensão, autorizada e controlada pela CACEX, logo, cuida-se de operação comercial e cambial de grande interesse para o País; 5.2) Não se acusou a autuada de: 5.2.1) comercialmente haver pactuado uma coisa e praticado outra ou; 5.2.2) ter subtraído qualquer dado ao conhecimento da CACEX ou haver infringido qualquer determinação daquele Órgão controlador; 5.3) não se exigiu da autuada qualquer parcela do tributo suspenso, portanto, a invocação pela fiscalização de legislação tributária que fixava a base de cálculo do imposto de importação, somente' pode visar subsidiar a demonstração do superfaturamento de que o sujeito passivo foi acusado.

6. A resposta à primeira indagação formulada (3.1), ou seja, se a legislação cambial vigente, nas datas de realização das importações, permitia a contratação de importações, sob a cláusula de custo e frete e a remessa das correspondentes divisas, e positiva, como se passará a demonstrar:

6.1) Inexistia qualquer dispositivo da legislação disciplinadora da cobrança de tributos aduaneiros que estabelecesse modalidade obrigatória para a contratação de importações: custo (FOB), custo e frete (C & F), ou custo, seguro e frete (CIF), mesmo porque isto é matéria do âmbito da legislação comercial, e, exclusivamente para efeito de remessa de divisas, poderia ser objeto da legislação cambial;

6.2) Ao contrário do sustentado pelas autorida

des fiscais, as normas cambiais vigentes à época também não estabeleciam qualquer restrição, impondo ao importador, apenas, a obrigatoriedade de desmembrar o valor total da contratação , com a separação do chamado valor externo da mercadoria (FOB), dos demais itens (frete e seguro). Neste sentido lê-se:

6.2.1) No Comunicado GECAM nº 165 do Banco Central do Brasil

> "Levamos ao conhecimento dos interessados que, doravante, na cobertura de importação sujeitas a emissão de Guia pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A, os contratos de Câmbio poderão incluir, além do valor FOB, margem necessária para as despesas de frete e seguro, quando for o caso.
>
> 2. Na hipótese de se tratar de importação conduzida ao amparo de carta de crédito, deverá esta estipular que o pagamento da mercadoria se fará de acordo com o valor FOB constante da Guia de Importação, enquanto o frete e ou prêmio de seguro serão pagos pelos valores exarados no conhecimento de embarque e/ou apólice ou certificado de seguro, ou recibo da seguradora". (grifamos)

6.2.2) No item 21 do Comunicado CACEX nº 79/3

> "Item 21 - Os itens relativos ao valor estimado do frete e seguro quando conduzidos em moeda estrangeira - não são consignados nos formulários de importação CACEX sendo tais pagamentos liquidados de conformidade com as normas baixadas pelo Banco Central do Brasil".

6.3) Prova indiscutível do que afirmamos, principalmente no que se refere às importações DRAWBACK, autorizadas e fiscalizadas pela CACEX, está nos procedimentos expressamente adotados nas presentes importações pelos órgãos responsáveis pelo Comércio Exterior Brasileiro, dado que:

6.3.1) Em documentos firmados, dirigidos ao importador declaram:

6.3.1.1 - O Banco do Brasil, por sua Carteira de Câmbio:

"Pela presente vimos informar-lhes que as cartas de crédito para importação de soja em grão do Paraguai, sob regime de "Drawback", efetuada por essa empresa, foram enquadradas na modalidade de FOB e FRETE. Os valores FOB das referidas importações estão de acordo com aqueles constantes das guias de importação emitidas pela CACEX, e que são apenas para o valor FOB. (grifo do original).

2. Esclarecemos que para o custo FRETE, é considerado o valor mencionado nos conhecimentos de embarque, desde que o mesmo seja "pré-pago", o que acontece nos presentes casos. Lembramos ainda que tal procedimento obedece às instruções que regem as importações brasileiras.

3. Toda documentação, ou seja, faturas, conhecimentos de embarque, guia de importação e 4as. vias da Declaração de Importação foram apresentadas, conferidas e feitas as devidas aplicações.

4. Salientamos que todos os pagamentos foram feitos diretamente aos vendedores ..., tanto para o valor FOB como para o FRETE.

5. Para finalizar, ressaltamos que o valor referente ao FRETE foi pago aos exportadores para cobrir reembolso efetuado pelos mesmos nas despesas de embarque".

6.3.1.2 - A CACEX em resposta a consulta:

"Respondemos à carta ... que, embora suas compras tenham sido efetuadas nos termos C+F, posto fábrica de Ponta Grossa ou Londrina, as guias de importação, por normas internas da CACEX, só podem ser emitidas pelo valor FOB, fato que não descaracteriza a aquisição feita C+F.

2. A respeito, esclarecemos-lhe que, realmente, a Carteira de Comércio Exterior somente emite guias de importação pelo valor FOB, não figurando naquele documento as parcelas relativas ao frete internacional e ao seguro, componentes que são do valor CIF, ainda quando devidas aos exportadores estrangeiros".

Está claro, portanto, que não havia proibição de remessa do frete e se o valor da Guia de Importação era FOB - FRONTEIRA, conforme se declara nos documentos subscritos

pela CACEX e informa a Fiscalização: o valor do frete constante das faturas e dos conhecimentos era, logicamente, o relativo ao percurso dentro do território nacional, pois sendo a soja importada da nação vizinha, conseqüentemente, não havendo trânsito por terceiro país, nada há a adicionar ao valor FOB, dado que ele já abrange não só o preço da mercadoria, como todas as despesas até a fronteira.

Portanto, quando a CACEX afirma que: a) a importação sob o regime do Drawback fora por ela enquadrado na modalidade de FOB e FRETE; b) os valores FOB das referidas importações estão de acordo com aqueles constantes das guias de importação, emitidas pela CACEX, as quais cobrem apenas o valor FOB; c) para o custo do frete será considerado o valor mencionado nos conhecimentos de embarque, desde que o mesmo seja pré-pago; d) ser isso o que ocorre nos presentes casos; e) tanto o valor para o FOB, como para o FRETE foram mandados para os vendedores (exportadores), conforme consta dos Contratos de Câmbio; f) toda a documentação, ou seja, faturas, conhecimentos de embarque, guia de importação e 4ªs. vias da Declaração de Importação foram apresentadas, conferidas e feitas as devidas aplicações e; g) o procedimento adotado pela importadora obedeceu às instruções que regem as importações brasileiras: decididamente não há como questionar as remessas para reembolso do frete pré-pago, incluído na transação comercial, devidamente autorizado pela CACEX, pois se dúvida de interpretação houvesse de que o Comunicado CACEX 79/3 e Comunicado GECAM 165 não limitavam a remessa do frete ao percurso até o ponto de fronteira, ela estaria dirimida pela mais fiel das interpretações: a autêntica, pois, em princípio, a competência para estabelecer o procedimento em matéria cambial é da CACEX, como órgão específico para o assunto, embora pela geminação entre a política alfandegária e a de câmbio, a Receita também participe. Todavia, se houver divergência entre esses dois órgãos, em matéria cambial, a orientação prevalecente deverá ser da CACEX como órgão instituído especialmente para essa matéria. "A autuação da Receita, na espécie, é acessória e deve ceder à principal. Do contrário, haveria o caos na Administração", como reco

nheceu o pranteado Professor e ex-Ministro da Suprema Corte, o inesquecível ALIOMAR BALEEIRO, em Parecer publicado na R.D.P., vol. 3, pág. 111/125.

6.4) Reforça tal conclusão o fechamento de contratos de câmbio onde individualizadamente se consignava a finalidade, isto é, se declarava o valor da remessa de divisas exclusivamente destinadas ao pagamento do FRETE.

6.5) Mais uma prova de que o valor do FRETE remetido era uno e não se destinava a reembolsar o fretista pelo transporte no percurso paraguaio, está no fato de que — além de o valor da mercadoria constante da Guia de Importação já incluir o valor do frete e demais despesas até a fronteira (FOB - FRONTEIRA) — também em reunião muito posterior, levada a efeito em 17/02/82, na Inspetoria da Receita Federal em Foz do Iguaçu, e na qual se reportava "à Reunião convocada pela Secretaria da Receita Federal e realizada em 09.02.82, no auditório da CACEX-Rio, com a presença também de representantes do DNER, do BACEN, do SINDICARGA-NTC, na qual, relativamente ao frete da matéria prima soja importada do Paraguai, houve consenso de que:

.....

b) Seria esclarecido ainda que o valor das remessas, quando devidas, em pagamento de frete ao exportador estrangeiro, relativo ao percurso entre a fronteira e o estabelecimento do importador brasileiro, não poderá ser superior aos preços geralmente cobrados no mercado interno, feita a conversão em moeda estrangeira se necessária, considerando-se como elemento indicativo desse preço o montante obtido de acordo com a tabela da tarifas de cargas aprovada pela Associação Nacional das Empresas de Transportes Rodoviários de Carga - NTC". (grifos da transcrição)

.....

d) ... no conhecimento de carga deve ser lançado o preço do frete, efetivamente praticado, especificando, de modo cla-

ro, conforme exige a legislação, as condições de pagamento desse frete.

.....

f) Tendo em vista que o licenciamento de importação pela CACEX é feito pelo valor FOB — Fronteira, indicado na respectiva guia de importação, foi encarecida aos transportadores a necessidade de os conhecimentos, quando se tratar de transporte do interior do Paraguai ao estabelecimento do importador brasileiro, indicar separadamente o valor do frete relativo ao seguimento no território paraguaio e ao percurso no território nacional. (grifamos)

g) Aos despachantes e representantes dos importadores foi esclarecido que o valor do frete correspondente ao percurso no território estrangeiro, por já compor o preço FOB - Fronteira não poderia ser lançado no itens 14, 16 e 22 do quadro 07 do anexo 2 da declaração de importação. Nessa quadrícula, poderá ser indicado, quando houver cobrança, o valor correspondente à passagem da Ponte da Amizade." (grifamos)

6.6) Além de esses fundamentos já demonstrarem sobejamente a impossibilidade de o Comunicado do Banco Central do Brasil - DECAM - nº 436, de 16.04.82, ser aplicado às operações praticadas na vigência da legislação cambial pretérita, pois embora mantivesse a sistemática anterior com relação ao alcance do conceito de valor FOB, ao consignar no primeiro item que

"nas importações de mercadorias, cursadas por via terrestre, o valor FOB indicado na Guia de Importação já compreende o valor do transporte até o ponto de saída da mercadoria, na fronteira do país exportador."

no item 3, inova expressamente ao estabelecer que

"os fechamentos de câmbio em pagamento das importações cursadas por via terrestre, sem trânsito por terceiro país, não poderão incluir parcela relativa a frete, res

tringindo-se ao correspondente valor FOB."

trazendo ainda outras regras alteradoras do direito anterior; tais como: a que determina que o frete devido a empresas estrangeiras habilitadas a operar no Brasil passou a ser remetido pelo representante do transportador, quando antes era o próprio importador; a que estabelece modelo com declarações de responsabilidade etc. Ad argumentandum tantum, mesmo que interpretativo fosse, em face da dúvida, impor-se-ía a exclusão da penalidade sobre o valor do frete pré-pago, por dois fundamentos: (a) em vista da própria dúvida — data venia, impropriamente invocada no Comunicado DECAM 436/82 —, em razão do disposto no art. 112, incisos I e II, do C.T.N.; (b) dado o reiterado procedimento adotado pelas autoridades cambiais (Carteiras de Câmbio e do Comércio Exterior), face ao previsto no art. 100, inciso III, c/c o seu parágrafo único, do mesmo diploma.

6.7) Finalmente, a própria Câmara ora recorrida, em decisões anteriores, pela unanimidade dos seus membros, já entendeu que, na época, o Banco Central do Brasil permitia a operação e não havia previsão legal para desmembramento do frete referente ao percurso externo, para qualquer efeito. Neste sentido, lê-se, entre outros, no voto condutor do Acórdão nº- 303-23.658, da lavrada da ex-Conselheira, representante da Fazenda Nacional, Dra. Judite de Carvalho Guerra, in verbis:

> "Trata-se da remessa de divisas para o exterior como pagamento de frete internacional correspondente ao transporte de mercadoria importada, posto Ponta Grossa PR, contratada pelas partes como despesa do exportador. Na época, o Banco Central do Brasil permitia a operação conforme Comunicado GECAM nº 165, datado de 25.11.70:
>
> > "Levamos ao conhecimento dos interessados que, doravante na cobertura de importações sujeitas a emissão de Guia pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A., os contratos de câmbio poderão incluir, além do valor FOB, margem necessária para despesas de frete e seguro, quando for o caso."
>
> Acrescentava que o pagamento do frete se faria de acordo com o valor exarado no "conhecimento do embarque."
>
> A interessada comprova, mediante a juntada das faturas comerciais, que efetuou a compra da mercadoria ao preço C & F, por força do qual o vendedor assumiu todos os custos necessários pa

> ra transportar o material ao local de destino designado, no caso, fábrica do importador em Ponta Grossa - PR. Não havia, então, previsão legal para desdobramento do frete internacional, para qualquer efeito, até que novo comunicado do Banco Central regulando remessa de divisas para o exterior, como pagamento de frete no transporte terreste, restringiu tais remessas ao preço FOB da mercadoria (Comunicado DECAM 436, de 16.04.82). A medida, entretanto, não implica em restrições à liberdade de contratar das partes ou em alteração na base de cálculo dos tributos, integrada esta pelo preço de custo da mercadoria e pelas despesas de seguro e de frete incorridos na importação, segundo estabelece a Portaria nº-GB - 355/69, com suporte no art. 21 do CTN."

7. Concluindo-se inexistir qualquer norma legal que vedasse esse procedimento e, conseqüência, que o importador estava autorizado pela autoridade cambial competente a contratar a compra sob a modalidade de custo e frete e a remeter as correspondentes divisas, ao valor referido no art. 3º do Dec.-lei nº 37/66, dever-se-ía acrescer a importância correspondente ao frete pré-pago e aí ter-se-ía o custo da mercadoria, que adicionado da tolerância prevista no § 7º do art. 169, do Dec.-lei nº 37/66, representaria o montante-parâmetro a ser comparado com a importância total remetida (a título de custo e frete), verificando-se, assim, se efetivamente ocorrera ou não a infração punível.

8. Evidentemente que, se ficou cabalmente demonstrado que o importador contratou a importação drawback-suspensão com a cláusula de custo e frete, inclusive o referente ao percurso no território nacional, não é mais possível, a priori afirmar-se existir ou não superfaturamento, mesmo quando o importador tenha remetido para o exterior importância superior à prevista no art. 169, §§ 6º e 7º, do Dec.-lei nº 37/66, combinado com o disposto no art. 3º do mesmo diploma e Port.-GB nº 355/69, dado que, estes dispositivos cuidam apenas do valor FOB da mercadoria importada, o que, como vimos, não é o caso dos autos, cuja importação foi autorizada sob a modalidade de custo e frete (C & F).

9. Ao valor referido no art. 3º, do Dec.-lei nº 37/66 (que reproduz o consignado no art. 20, inciso II, do CTN) e Port.GB-355 de 05.09.69, aos quais se reporta o § 6º do art. 169 do Dec.-lei nº 37/66, deverá ser acrescido o valor do frete para colocação da mercadoria no destino indicado pelo importador, desde que pré-pago, em vista da autorização da CACEX, como reafirmado em carta deste Órgão já transcrita quando consigna

> "Respondemos à carta ... que, embora suas com-

pras tenham sido efetuadas nos termos C+F, posto fábrica de Ponta Grossa ou Londrina, as guias de importação, por normas internas da CACEX, só podem ser emitidas pelo valor FOB, fato que não descaracteriza a aquisição feita C+F."

10. Portanto, esse montante (o valor FOB mais o valor do FRETE pré-pago para colocação do produto na fábrica do importador) adicionado da tolerância de 10% (dez por cento) sobre o preço da mercadoria (no caso o valor FOB, como esclareceu a CACEX), é que será o parâmetro para materializar ou não a infração punível.

11. Ora, como a Fiscalização partiu de premissa inexata, qual seja, a de que a importadora não poderia remeter qualquer parcela a título de frete, limitou-se a somar o valor do frete remetido, não tendo, por ocasião do exame fiscal e autuação, apurado o montante do verdadeiro parâmetro (valor FOB + Frete pré-pago para colocação do produto na fábrica da importadora + 10% do valor FOB), principalmente o valor do frete pré-pago: não há como aquilatar-se, pelo exame dos quadros que integram a peça básica, o montante do imputado superfaturamento, nem mesmo se realmente ele chegou a ocorrer.

12. Nestas condições, impõe-se que se conheça do recurso para excluir-se da exigência:

a) os valores dos fretes remetidos, referentes à cada DI, nos casos em que o total remetido (FOB + FRETE) seja igual ou inferior ao montante do valor FOB mais o valor do FRETE pré-pago (considerando-se como tal aquele efetivamente cobrado pelo transporte, ou se não puder ser apurado o real, o praticado na mesma' data) mais 10% (dez por cento) do valor FOB;

b) apenas o valor referente ao frete pré-pago de cada DI, quando não tenha ocorrido a hipótese descrita na alínea anterior (a), isto é, quando o total remetido (FOB + FRETE) seja superior ao parâmetro (FOB + FRETE pré-pago + 10% do FOB), pois, neste caso, caracterizada estará a infração e a multa incidirá sobre a diferença entre o frete remetido e o pré-pago, dado que somente o excesso se traduz num sobrepreço indireto pago pela mercadoria.

13. Não se pode concordar com a importadora quando pleiteia que se considere como parâmetro o valor da bolsa de CHICAGO, ou o valor FOB-PARANAGUÁ, dada a natureza especial da operação(importação drawback, a qual, na realidade, congrega duas operações comerciais e cambiais diversas: uma importação de soja e uma exportação de farelo e óleo de soja). Além do mais, porque, no primeiro caso, nossa legislação aduaneira toma como referência o preço da mercadoria no mercado exportador, e, no segundo, dado Paranaguá não ser nossa fronteira.

14. Por outro lado, o fato de o importador estar autorizado pela CACEX a remeter o valor do frete, quando este fosse pré-pago, em razão da modalidade de aquisição da mercadoria (custo mais frete) — o que seria a prática reiteradamente observada pela autoridade administrativa (C.T.N., art. 100, inciso III) — não implica em declarar como correto todo e qualquer valor remetido; mister se faz verificar se o importador, valendo-se da autorização para o envio das divisas a fim de ocorrer às despesas de reembolso a este título, não estava, na verdade, remetendo valores muito superiores aos realmente devidos para o reembolso do frete pré-pago, pois este aspecto não chegou a ser examinado pela CACEX, dado que em nenhum momento informou ela ser o valor do frete remetido igual ao valor do frete pré-pago: daí não se poder cogitar da exclusão da penalidade, com fundamento no art. 100, parágrafo único, do C.T.N. Também não pode ser objeto de consideração a informação extra-oficial, passada por representantes daqueles que transacionam com mercadorias no comércio internacional segundo a qual, em certos casos, alguns órgãos estatais de controle, no caso seria a CACEX, exclusivamente com o fim de melhorar as estatísticas de desempenho do nosso Comércio Exterior, em determinados períodos, tenham congelado o valor FOB da Importação ou aumentado o valor FOB da exportação, compensado o aumento ou redução do preço da mercadoria no mercado externo, através da remessa de importâncias superiores às reais em outros componentes da transação.

15. Tais alegações despidas de qualquer valor pro-

bante, não podem modificar o preço externo da mercadoria, que era, para todos os efeitos legais e até prova em contrário, aquele constante das Guias expedidas pela CACEX.

16. As demais irregularidades imputadas a autuada, visando materializar a impossibilidade da remessa das divisas para reembolso do frete pré-pago, além de a lei não lhes haver atribuído tal conseqüência, também se observa serem decorrentes da falta de entrosamento entre as autoridades que controlavam o comércio exterior, e, ainda, da falta de orientação aos intervenientes naquele comércio. Prova do que afirmamos emerge não só da leitura da citada Ata da reunião, realizada em 17.02.82, em Foz do Iguaçu, pois, embora muito posterior aos fatos de que cuidam estes atos, nela se pleiteava a adoção de um modelo único de "conhecimento de transporte internacional terrestre"; se lembrava que a carga transportada deveria estar coberta por um conhecimento, na forma da legislação do país em que se interne e; se acordou o seguinte procedimento quanto ao manifesto de carga, a fim de atender à legislação fiscal, a qual exigia que todo veículo procedente do exterior deveria apresentar o manifesto conforme a sua carga, o qual seria o rol dos conhecimentos:

> "a) para atender às exigências comerciais seria expedido, no ato do recebimento da carga, um conhecimento mestre (ou geral) correspondente ao lote (jogo de documentos) e, igualmente, emitidos conhecimentos individualizados por veículo, com as indicações indispensáveis concernentes à quantidades efetivamente carregadas.
>
> Resumindo-se a solicitação aos transportadores foi no sentido de que os conhecimentos de carga, sejam por eles emitidos e que os valores correspondentes ao frete representem os preços efetivamente praticados. Lembrou-se também que a data do conhecimento deve sempre corresponder ao dia do recebimento da carga para transportar."

17. Por outro lado, todos os conhecimentos foram, na oportunidade, aceitos pela fiscalização aduaneira, competen

te para o exame documental, e, se houvesse qualquer irregularidade documental mais séria, o despacho não teria prosseguido (IN -SRF-40/74, itens 2, 3.1, 3.2 e 4.1).

18. Nestas condições, as eventuais irregularidades formais do documentário fiscal não podem ser invocadas para fundamentar a perda do direito de o importador reembolsar o exportador nas despesas de frete, sob pena de se erigir tal fato em penalidade, cuja conseqüência seria impor às partes o transporte gratuito da mercadoria.

19. Em face de todo o exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento, nos termos previstos nas alíneas (a) e (b) do item 12 deste voto.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE