



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CMVG

Sessão de 19 de agosto de 19 88.

ACORDÃO N.º -CSRF/01-0.861

Recurso n.º RD/104-0.255

Recorrente CONTINENTAL DE ÓLEOS VEGETAIS CONTI-ÓLEOS LTDA.

Recorrida QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

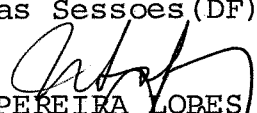
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

I.R.F. - REMESSAS PARA O EXTERIOR. Ino corrido o alegado superfaturamento das importações, do que resultou a regular remessa de divisas para pagamento do custo das mercadorias importadas, inclusive o frete contratado, está superada a causa do lançamento tributário correspondente ao imposto de renda na fonte, pois que a este foi dado tratamento de matéria reflexa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONTINENTAL DE ÓLEOS VEGETAIS CONTI-ÓLEOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Cons. Carlos Walberto Chaves Rosas.

Sala das Sessões (DF), em 19 de agosto de 1988.


URGEL PEREIRA LOBES

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

- RELATOR


MARCO ANTÔNIO MENEGETTI

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, ANTONIO DA SILVA CABRAL, LOURIERDES FIUZÁ DOS SANTOS, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, LUIZ ALBERTO CAVA MA-CEIRA, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA e GERALDO VIEIRA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0950/051.052/81-62

RECURSO Nº: RD/104-0.255

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.861

RECORRENTE: CONTINENTAL DE ÓLEOS VEGETAIS CONTI-ÓLEOS LTDA.

RECORRIDA: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

CONTINENTAL DE ÓLEOS VEGETAIS CONTI-ÓLEOS LTDA, pessoa jurídica já qualificada nos autos do Processo nº 0950-051.052/81-62, não se conformando com a decisão prolatada pela Egrégia 4a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 104-3.753, de 16/6/83, com fulcro no inciso II do artigo 3º, do Decreto nº 83.304 de 1979. Recorre a esta Câmara Superior conforme petição de fls. 191 a 216.

O Acórdão recorrido tem esta ementa:

"IMPOSTO DEVIDO NA FONTE - REMESSA DE FRETE PARA OEXTE-
RIOR - Sujeita-se à incidência do imposto de renda na
fonte o valor auferido por empresa estrangeira, desta-
cado no contrato de câmbio como frete, correspondente
ao transporte de mercadoria, importada pelos regimes de
valor CIF ou C & F, se o exportador assumiu o compro-
misso de entregá-la no estabelecimento do importador,
ainda que o pagamento seja efetuado por este diretamen-
te à empresa estrangeira exportadora."

Tendo presente os documentos de fls. 217 a 225, junta-
dos pela Recorrente, o Sr. Presidente da Câmara recorrida admitiu o

7.

9

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

Recurso Especial por entender configurada a divergência, conforme despacho às fls. 232/233.

O Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Colenda 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em suas contra-razões sustenta in verbis:

"O recurso especial fundamentou-se em divergência admitida pela Presidência da Câmara e desenvolvendo os seguintes argumentos, em resumo:

a) - Não teria havido uma prestação de serviço dissociada do contrato de compra e venda da mercadoria, segundo entendera o venerando acórdão recorrido, mas sim a importação de soja a ser entregue pelos exportadores na fábrica da recorrente, sob a modalidade custo e frete (C & F), sendo o total das duas parcelas remetidas aos próprios exportadores;

b) - Se o imposto de renda fosse devido, o Banco Central não autorizaria as remessas sem o comprovante de pagamento do tributo;

c) - Ainda que a parcela do frete fosse dissociada do preço da mercadoria, estaria excluída da tributação, nos termos do art. 572, inciso IV, do RIR;

d) - Durante vários anos, as autoridades aduaneiras, a CACEX e o Banco Central teriam admitido o procedimento adotado pela recorrente, liberando inúmeras importações, caracterizando-se a prática reiterada das autoridades fiscais.

2. Com todo respeito pelos brilhantes argumentos, parece-nos que o entendimento prevalente é o da decisão recorrida, como será demonstrado.

3. A primeira defesa da recorrente não encontra amparo nas provas dos autos, sendo que a dissociação da prestação de serviço de frete do contrato de compra e venda, bem focalizada pelo ilustre Relator, foi confirmada pela diligência determinada pela Colenda Câmara (fls. 139/144), verbis:

"As empresas que efetuaram o transporte das 73.466 toneladas de soja são as mesmas relacionadas no

7.

P

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

item "a", bem como os documentos comprobatórios, são os constantes dos volumes I a IX.

Os contratos de câmbio destacam o valor do frete, além do valor FOB da mercadoria, e, é o valor deste frete, Cr\$ 77.785.350, correspondente a US\$ 970.000,00, remetidos para o exterior, que está sendo tributado à alíquota de 25% atí tulo de Imposto de Renda da Fonte sobre remessas ao exterior" (fls. 149 - item "c").

4. Aí está, pois, demonstrado que há a separação do valor FOB da mercadoria do valor do frete que está sendo tributado.

5. Nem se argumente que se trata de exigência do Com. CACEX 79/3 e Com. GECAM 165, pois o Comunicado DECAM 436 (fls. 51/52) é por demais explícito:

"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".

E adiante completa:

"Em consequência, é da responsabilidade do importador brasileiro o pagamento, em cruzeiros no País, somente o 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".

6. Esse comunicado exprime o entendimento do digno Relator, de que "a partir da entrada em nosso país, o transporte já será uma prestação de serviço dissociada do contrato de compra e venda do produto".

7. Como se bate demais na tese de que a importação seria sob a modalidade C & F, sendo a indicação FOB apenas por exigência da CACEX, é bom e elucidativo que tenhamos a noção dessas cláusulas no Direito Comercial. As diversas cláusulas apostas aos contratos de compra e venda mercantil indicam geralmente o local da entrega da mercadoria e a responsa

7.

8

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

bilidade do vendedor e do comprador. O festejado e saudosos Carvalhos de Mendonça, ensinando sobre a cláusula CIF (que esclarece ser diferente da C & F apenas pela inclusão do seguro), assim expõe o seu significado e a responsabilidade que contém:

"A cláusula cif, uma das mais usadas no comércio marítimo, é, como já dissemos, a abreviatura das palavras inglesas cost, insurance, freight. Os franceses empregam caf (cout, assurance, frêt) (Vejam-se os ns. 770 e 771, supra).

Ela significa simplesmente que o vendedor se encarrega do embarque da mercadoria, pagando, por conta do comprador, as despesas com o frete e o seguro marítimo.

Tais despesas, como se sabe, correm a cargo do comprador. Com efeito, quanto às de transporte, é expresso o art. 196 do Cód. Comercial, e, relativamente às do seguro, com maioria de razão, porque se o vendedor ou seu representante expede a mercadoria por ordem do comprador, tenha posto desde logo à disposição deste, por cuja conta passam os riscos a correr (Cód. Comercial, art. 206, e Código Civil, art. 1.128).

"Pode-se ainda dizer que a tradição se opera no lugar do embarque (Cód. Comercial, art. 199), e assim a venda com cláusula cif é uma venda com a entrega no porto do embarque, viajando a mercadoria a risco do comprador" (Tratado de Direito Comercial Brasileiro, vol. VI, 2a. parte, 6a. ed., págs. 175/176).

8. O grande Mestre demonstra que as cláusulas acessórias à compra e venda mercantil são avenças exclusivas de direito privado, tratadas entre comprador e vendedor, e que apenas complementam o disposto nos arts. 196 e 199 do Código Comercial. E mais: que as despesas para receber e transportar a coisa vendida são por conta do comprador (art. 196), uma vez que a tradição se opera no lugar em que a mesma se acha no momento da venda (art. 199).

7.

2.

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

9. Em decorrência, as despesas de frete são pagas efetivamente pelo comprador. Mas, a consequência mais importante e pertinente ao caso é que, ainda que o valor do frete estivesse incluído no valor da mercadoria (e não está de fato), essa seria uma estipulação de direito privado, inoponível à Fazenda Pública, para excluir efeitos tributários, nos termos do art. 109 do CTN.

10. A tese de que, se o imposto fosse devido, o Banco Central não autorizaria as remessas sem o comprovante de seu pagamento, esbarra na competência que é atribuída a cada órgão e que não pode ser exercida por outro. A competência do Banco Central é para autorizar as remessas para o exterior; à Secretaria da Receita Federal é atribuída a competência para efetuar a exigência tributária desde que a obrigação principal não seja cumprida espontaneamente. A competência do Banco Central consta dos arts. 9º, 10º e 11 da Lei nº 4.595, de 31.12.64, estando detalhada através de seu Manual de Organização Administrativa. As atribuições da Secretaria da Receita Federal foram estabelecidas pelo seu regimento interno, aprovado pela Portaria nº 653, de 16.11.77, do Senhor Ministro da Fazenda. O exame desses textos demonstra que não há, ao menos, conflito de atribuições, nas remessas de divisas ao exterior e na aplicação e fiscalização da leis tributárias.

11. A citação do disposto no art. 572, inciso IV, do RIR, não lhe dá a melhor interpretação, procurando fazer distinção inexistente. Os rendimentos de fretes ali tratados são os decorrentes de embarcações marítimas e fluviais ou de aeronaves estrangeiras, e não como o deseja a recorrente. Ainda que fosse segundo o entendimento da recorrente, ela não se enquadraria na exclusão, uma vez que nega ter contratado o serviço de transporte.

12. Em relação às pretensas práticas reiteradas da fiscalização, é de se observar que são meras alegações, sem qualquer prova. E o argumento vai de encontro à obrigação que a Administração tem de rever os procedimentos viciosos e ilegais, estabelecendo a plena legalidade de seus atos.

13. Insubsistentes os argumentos do recurso especial, permanece a tese da decisão recorrida, de submissão dos atos praticados no território nacional às nossas leis. Com toda razão a sábia advertência de Ruy Barbosa Nogueira:

"A soberania fiscal é parte da soberania do Estado."

17.

P

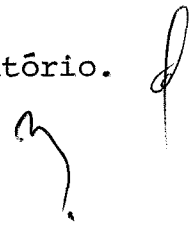
Acórdão nº-CSRF/01-0.861

Em razão da soberania ou poder de império que o Estado tem sobre as pessoas e coisas de seu território, tem ele também a possibilidade, de direito e de fato, de exigir tributos" (Curso de Direito Tributário, 5a. ed., 1980, pág. 115).

14. Pelo exposto, deve o recurso ser improvido, mantendo-se a decisão recorrida, por ser de toda

J U S T I Ç A !"

É o relatório.



Acórdão nº-CSRF/01-0.861

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

O recurso, como restou destacado no despacho de fls. 232/233, atende a todos os requisitos para sua admissibilidade.

Como evidenciado no relato, a matéria em litígio diz respeito ao imposto de renda na fonte, incidente sobre a remessa de frete para o exterior, e auferido por empresa estrangeira, correspondente ao transporte de mercadoria, quando o exportador assumiu o compromisso de entregá-las no estabelecimento do importador.

Na condução do voto vencedor o ilustre Conselheiro Tereso de Jesus Torres, relator designado para redigir o Aresto do qual se recorre, apontou como pontos fundamentais para seu posicionamento contrário à pretensão do sujeito passivo:

- a) é defeso às empresas domiciliadas no estrangeiro conduzirem negociações no Brasil, sem se sujeitarem aos mesmos ônus fiscais das firmas brasileiras;
- b) por tal razão, o transporte dos produtos importados, por conta do exportador estrangeiro, não sofrem qualquer restrição fiscal desde que se circunscreva ao trecho entre o porto de embarque inicial e a alfândega brasileira;
- c) a partir da entrada no nosso País, o transporte já será uma prestação de serviço dissociada do contrato de compra e venda do produto.

Por outro lado, ao proferir o voto vencido, consignou o Conselheiro Francisco Amaral Manso:

7. 

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

- a) a análise da documentação carregada para os presentes autos, em razão da diligência promovida pela Câmara recorrida, permite identificar o procedimento adotado pela empresa na importação da soja paraguaia:
- a.1 - o sujeito passivo contratava a compra da soja com empresas situadas no Paraguai, ficando estipulado o valor da mercadoria, por tonelagem, mais a quantia a título de frete;
 - a.2 - a empresa solicitava a emissão da Guia de Importação, nela discriminando o preço FOB, unitário e total, e indicando, como porto de descarga, as seguintes localidades: Guaira, Ponta Porã, Mundo Novo, Paranaguá ou Foz do Iguaçu;
 - a.3 - no verso da G.I., à medida em que se utilizava o crédito autorizado, anotava-se, em carimbo aposto, o valor da mercadoria e o respectivo frete;
 - a.4 - a mercadoria era acompanhada de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga, e o frete, destacado, poderia ser: pré-pago, cobrado no destino ou sem indicação;
 - a.5 - a empresa exportadora emitia fatura, cobrando da importadora o custo da mercadoria remetida com destaque para o frete;
 - a.6 - no fechamento do câmbio, firmado o respectivo contrato, estavam destacados: o número da GI, o valor da remessa para pagar a mercadoria e, com destaque, o frete."

Analisando-se as peças que integram os presentes autos, pode-se concluir com certa facilidade que inexistem divergências quanto ao fato de que o pagamento do frete pela empresa obedeceu ao critério do valor C & F para realização das importações. Com efeito, no voto vencido registrou o Conselheiro Francisco Amaral Manso:

"observa-se inicialmente que as Guias emitidas pela CACEX apenas consignaram o valor FOB, como é de sua praxe, cabendo notar que os formularios so mente reservam espaço para consignar as quantias



Acórdão nº-CSRF/01-0.861

correspondentes ao valor FOB. Igualmente as instruções baixadas por aquele organismo deixam claro que o registro na CACEX somente é feito por esse valor.

Contudo, todas as Guias de Importação indicam, como ponto de descarga da mercadoria, localidades situadas em território brasileiro, fazendo ver, claramente, que a importação se fazia pelo Valor CIF ou C & F, não pelo Valor FOB, quando o exportador se compromete a colocar o produto no porto ou local de embarque ou saída do país exportador."

.....

Consoante salientado anteriormente, quando a mercadoria é importada pelo valor CIF ou C & F, a quantia remetida para o exterior para pagamento, ao exportador, do preço ajustado contratualmente e autorizado pelos organismos competentes engloba parcela correspondente ao frete da mercadoria. Contudo, tendo em vista sua íntima vinculação com o conceito de valor ou preço específicos da mercadoria importada, a parcela correspondente ao frete apenas é assumida como componente, de maneira analítica, no plano ideológico, não se podendo considerá-la desvinculada dos demais elementos no plano fiscal."

.....

No presente caso, a importação se fez pelo valor C & F, o importador não contratou diretamente as empresas transportadoras e nem lhes efetuou pagamentos, apenas remetendo, ao exportador, as quantias acordadas, ainda, que, por imposição das normas administrativas, fizesse a decomposição de preço C & F em: valor FOB e frete.

Enfatiza o entendimento de que a recorrente, ao remeter quantia a título de pagamento de frete, não está, contudo, efetuando pagamento de frete, a grande diferença entre o montante pago pela exportadora apenas à COTIC - em forma de reembolso à recorrente - pelo transporte de 30.000 toneladas de soja, e o total das remessas que a exportadora recebeu da recorrente com relação às 103.466 toneladas importadas. Observa-se que apenas os juros recebidos pela empresa brasileira, pelo adiantamento do frete devido pela exportadora à COTIC - US\$ 195,210.40 - representa 20,12% do todo o montante remetido pela recorrente a título de pagamento de frete. A quantia transportada pela COTIC representa, em tonelagem, 28,99% do total importado, enquanto o pagamento recebido como frete representa 214,23% do total remetido pela recorrente." (Grifo do original).

h. f

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra-razões, apenas procura demonstrar que, embora a realização das importações tivessem obedecido ao critério do valar C & F, ainda assim o frete seria da responsabilidade do importador brasileiro, não integrando o preço das mercadorias.

É incontroverso que nas emissões das Guias de Importação, pela CACEX, não incluíam o valor do frete, conforme exigência contida no Comunicado nº 79/3, fazendo constar tão somente o valor FOB das mercadorias, ainda que da contratação entre as partes resultasse o pacto do valor C & F.

Tal sistemática restou evidenciada, inclusive, no Acórdão nº CSRF/03-01.377, de 08/10/86, onde se discutia o superfaturamento nas importações dos produtos cujas remessas são também objeto de presente litígio, embora limitado aos valores dos fretes. No mencionado Aresto restou consignado in verbis:

"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 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."

Do voto proferido pelo insigne Conselheiro Amador Outereiro Fernández, após considerações a respeito da permissão da pela legislação de regência para a o envio de divisas para o pagamento total do frete pré-pago, nos casos em que a importação drawback fosse contratada sob a modalidade custo e frete (C & F), podemos destacar as conclusões abaixo transcritas:

7. 8

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

"7. Concluindo-se inexistir qualquer norma legal que vedasse esse procedimento e, consequência, 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, o valor referido no art. 3º do Dec.-lei nº 37/66, dever-se-ia acrescer a importância correspondente ao frete pré-pago e aí ter-se-ia o custo da mercadoria, que adicionado da tolerância prevista no § 7º do art. 169, do Dec.-lei 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 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)." (Grifos do original)

Restou evidenciado, pois, que a remessa das divisas teve por finalidade pagar o custo efetivo da mercadoria importada, neste incluído o frete correspondente ao percurso no território nacional. Ressalte-se, ainda, que o importador nacional não manteve qualquer vínculo obrigacional para com o transportador, cabendo ao exportador estrangeiro o pagamento do frete.

Nestes autos está sendo discutido lançamento tributário feito com base nas irregularidades que deram causa à autuação relativa ao superfaturamento das importações, ou seja, a presente exigência foi considerada como mera decorrência da autuação cujo desfecho resultou em Acórdão da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, com decisão favorável à contribuinte.

M. d

Acórdão nº-CSRF/01-0.861

Sendo certo que o lançamento tributário relativo ao imposto de importação e penalidades previstas no Decreto-lei número 37/66 foi tornado insubsistente, a mesma sorte deve ter aqueles procedimentos fiscais instaurados em razão de suposta relação de causa e efeito entre as matérias.

Voto, pois, pelo provimento do recurso especial de divergência.

Brasília - DF, em 19 de agosto de 1988.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR.