

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281
PROCESSO Nº : 1083.0000.793/92-21
SESSÃO DE : 23 de Agosto de 1995.
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281
RECURSO Nº : 116.978
RECORRENTE : 3M DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA : DRF - CAMPINAS/SP.

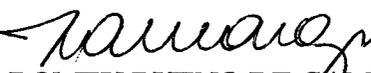
REMESSA ILEGAL DE DIVISAS: - O Banco Central do Brasil é o órgão competente para analisar supostas infrações de remessa ilegal.
SUPERFATURAMENTO E DIVERGÊNCIA DE PAÍS DE PROCEDÊNCIA: - Não se admite a penalização prevista no inciso IX do art. 526 do R.A por absoluta falta de previsão legal e de tipicidade.
Recurso provido.

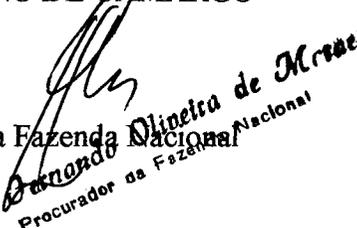
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Quanto a exclusão da multa em razão da divergência do país de procedência, os Cons. Sandra Maria Faroni, Jorge Climaco Vieira, Dione Maria Andrade da Fonseca e João Holanda Costa votaram pela conclusão, na forma nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, 23 de Agosto de 1995.


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ROMEU BUENO DE CAMARGO
Relator


Procuradoria da Fazenda Nacional
Procurador da Fazenda Nacional

VISTA EM:

06 MAR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro: MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES. Ausentes os conselheiros: SÉRGIO SILVEIRA MELO e FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281
RECORRENTE : 3M DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA : DRF/CAMPINAS / SP
RELATOR : ROMEU BUENO DE CAMARGO

RELATÓRIO

Consta do presente processo que o Auditor Fiscal, no exercício de suas funções, para fins de conclusão dos despachos aduaneiros, iniciados através dos Despachos Aduaneiros Simplificados 504.483/89 - 506.067/89 - 507.927/89 - 508.686/89 - 509.924/90 e 506.612/89, em auditoria fiscal no estabelecimento da Recorrente, com base no art. 54 do DL 37/66, com a nova redação dada pelo art. 2º do DL 2.472/88, bem como efetuando a segunda etapa dos DAS citados, nos termos da Instrução Normativa 19/78, apurou que esta importou entre junho/89 e novembro/90, vinte e oito máquinas fotocopadoras, desmontadas, modelo 624 UNASSEMBLED 2436AA, de sua matriz sediada nos Estados Unidos, com destino Japão/Brasil, e assim teria cometido as infrações abaixo descritas:

1. DAS 504.483, de 27/06/89:

- a) Remessa antecipada de divisas, no montante de US\$ 6.567,78;
- b) Declaração indevida e falsa do país de procedência;
- c) Superfaturamento do valor FOB, por inclusão do Frete Interno nos Estados Unidos, no valor FOB, sendo que a máquina comprovadamente é procedente do Japão

2. DAS 506.067, de 23/08/89:

- a) Declaração indevida e falsa do país de procedência;
- b) Superfaturamento do valor FOB, por inclusão do Frete Interno, nos Estados Unidos, no valor FOB, sendo que as máquinas são procedente do Japão;
- c) Remessa antecipada de divisas, referente a frete marítimo Japão/Estados Unidos.

3. DAS 507.927, de 20/10/89:

- a) Declaração indevida e falsa do país de procedência;
- b) Remessa antecipada de divisas, que não foi qualificada, visto que o contribuinte não atendeu ao Termo de Intimação de 10/12/89, vez que não informou qual seria a parcela do frete Estados Unidos/Brasil.

4. DAS 508.686, de 10/11/89:

- a) Declaração indevida e falsa do país de procedência;
- b) Remessa antecipada de divisas;

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

c) Remessa ilegal e a maior de divisas, visto que o Frete do HAWAB não pode ser superior ao do MAWB e o frete MAWB veio na condição de PREPAID/PAGO, de modo que não poderia ser feito nenhum tipo de pagamento ao agente de carga, no país do emitente do HAWB.

5. DAS 509.924, de 14/11/90:

a) Remessa ilegal de divisas;
b) Superfaturamento do valor FOB, por inclusão do Frete Interno, nos Estados Unidos, no referido valor FOB, sendo que as máquinas são procedentes e originárias do Japão, no montante de US\$ 912,35.

6. DAS 506.612, de 25/01/89:

a) Superfaturamento do valor FOB, por inclusão de Frete Interno faturado superior ao frete licenciado, no montante de R\$ 207,59;
b) Remessa ilegal de divisas.

Diante disso, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 1/15.

A Recorrente apresentou impugnação ao Auto de Infração, às fls. 332/345 dos autos, alegando em sua defesa o seguinte:

1. Que tais máquinas, embora projetadas pela 3M dos Estados Unidos, são fabricadas sob licença exclusiva no Japão, pela empresa KATSURAGAWA ELETRIC Co. Ltd., por força de acordo comercial entre a empresa japonesa e a 3M Americana. Por esse motivo, os pedidos de compras formuladas pelas subsidiárias dos Estados Unidos, têm, necessariamente, que ser encaminhados à empresa americana, para coordenação junto ao fabricante japonês.

2. Sendo os modelos de máquinas utilizados no Brasil idênticos àqueles utilizados nos Estados Unidos, os equipamentos sempre foram adquiridos diretamente da 3M dos Estados Unidos, mesmo porque a Recorrente não tinha condições de apresentar seus pedidos de compra diretamente ao fabricante japonês.

3. Que a fiscalização não se deu conta de que as máquinas foram originalmente adquiridas pela 3M dos Estados Unidos, que as revendeu à Recorrente, conforme comprovam as faturas ("Comercial Invoice"). Dessa forma, verifica-se que a operação envolveu três empresas: a Recorrente, a 3M dos Estados Unidos e a Katsuragawa.

4. Que a infração supostamente ocorrida baseia-se nos dispositivos legais do art. 526, inciso IX do RA, que diz "in verbis":

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

“Art. 526 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei 37/66, art. 169, alterado pela lei 6.562/78, art. 2º).

IX - descumprir outros requisitos de controle de importação, constantes ou não de guia de importação ou de documento equivalente, não compreendidos nos incisos V a VIII deste artigo: multa de vinte por cento (20%) do valor da mercadoria.”

5. Que falta a esse dispositivo a necessária tipicidade, pois deixa margem a interpretações subjetivas, a conflitar com o princípio constitucional da estrita legalidade.

6. Que, por outro lado, o item III do § 7º do art. 526 do RA estabelece que não constitui infração a importação de máquinas e equipamentos declaradamente originários de determinado país, constituindo um todo integrado, embora contenham partes ou componentes produzidos em outros que não o que indicado na Guia de Importação. Sendo esta uma regra clara, pode perfeitamente ser aplicado ao caso concreto.

7. Que, no presente caso, a indicação do país de origem das máquinas em nada alteraria as características da operação, nem benefício algum traria à Recorrente ou prejudicaria o Fisco.

8. Que, não houve irregularidade da definição do país de procedência, pois o art. 425, letras “h” e “j” do RA, que traça a definição dos conceitos de país de origem e país de procedência, reza que país de origem é aquele onde houver sido produzida a mercadoria, ou onde tiver ocorrido a última transformação substancial e país de procedência é aquele onde se encontra a mercadoria no momento de sua aquisição. Erroneamente, a fiscalização entendeu que o país de procedência é o Japão, quando, na verdade, é o Estados Unidos.

9. Que as diferenças que indicam o superfaturamento são muito pequenas, se comparadas ao valor das máquinas e das importações como um todo, não merecendo autuação, conforme disposto no art. 526, § 7º, I, do RA, que diz:

Art. 526.....

§ 7º - Não constituirão infrações (Decreto-Lei 37/66, art. 169, alterado pela Lei 6.562/78, art. 2º, § 7º):

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

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

10. Que a Recorrente efetuou o pagamento no Brasil, do valor das parcelas do frete e diferenças em moeda nacional, motivo pelo qual incorreu qualquer aumento de despesa ou remessa ilegal de divisas ao exterior.

MOTIVOS DO CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA FISCAL

1. DAS 504.483, de 27/06/89 - Conforme Conhecimento de Embarque emitido em 19/06/89, em Tóquio e consignado à Minnesota Mining and Manufacturing (3M) Company, a mercadoria aportou em Nova York em 19/06/89 e em 22/06/89 a 3M americana transferiu a titularidade da mercadoria para a 3M do Brasil, aportando em Campinas em 26/06/89, ficando consignada a procedência da mercadoria como sendo dos Estados Unidos, não procedendo a afirmação que a fatura da Matsuragawa Electric Co. Ltd. Japão, seja contra a 3M brasileira, uma vez que a mesma é consignada à 3M americana.

Com relação a frete internacional, a 3M brasileira efetuou o pagamento em cruzados novos no Brasil à cia aérea, já que esse valor não foi incorporado ao FOB da mercadoria.

No tocante ao frete interno nos Estados Unidos, cobrado pela 3M americana, a acusação não procede, pois na venda para a 3M do Brasil não houve acréscimo de despesa.

2. DAS 506.067, de 23/08/89 - Os equipamentos realmente foram embarcados no Porto de Uokohama/Japão, com destino a Seattle/Estados Unidos, conforme Conhecimento Marítimo de 06/07/89 e consignado a 3M dos Estados Unidos, que transportou os equipamentos para Los Angeles, ocasionando a despesa de US\$ 841,04.

Em 24/07/89 a 3M americana consignou à 3M do Brasil o embarque dos equipamentos, ficando configurada a procedência das mercadorias como sendo dos Estados Unidos.

O frete foi pago pela 3M americana e não incorporado ao valor FOB da mercadoria, restando o frete aéreo para ser pago pela 3M brasileira, em cruzados novos, no Brasil.

3. DAS 507.927, de 20/10/89 - Os equipamentos foram realmente embarcados no Japão, com destino à Los Angeles, consignado à Minnesota Mining and Manufacturing Co, conforme fatura de 17/08/89.

Em 25/09/89 a 3M americana embarcou as mercadorias para o Brasil. Ficou assim consignada a procedência da mercadoria como sendo dos Estados Unidos. O frete foi pago em cruzados novos, no Brasil.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

4. DAS 508.686, de 19/11/89 - A fatura de 21/09/89, emitida no Japão, demonstra que as mercadorias foram faturadas contra a Minnesota Mining and Manufacturing Co. e entregues em Los Angeles.

Em 14/10/89 a 3M americana embarcou as mercadorias para a 3M do Brasil, ficando evidenciado como país de procedência os Estados Unidos. O frete internacional foi pago no Brasil, em cruzados novos.

5. DAS 509.924, de 14/11/90 - Realmente, as máquinas foram remetidas diretamente do Japão. Todavia, a Recorrente providenciou um Aditivo à GI, que corrige a indicação do país de procedência, fazendo constar o Japão, não se podendo afirmar que houve infração ao controle das importações.

6. DAS 500.612, de 25/01/89 - A infração que teria sido cometida seria quanto à classificação fiscal dos bens importados. A Recorrente importou três máquinas fotocopiadoras, porém a fiscalização consignou que tais bens não estariam incluídos no rol daqueles alcançados por redução GATT.

Os equipamentos enquadrados na posição 90.10.18.00 da GI, foram reclassificados na posição 90.09.12.00, na GI e enquadrados na redução tarifária (redução GATT), pelo Decreto 83.070, de 13/01/79.

A fiscalização teria classificado erroneamente as mercadorias e, partindo de premissas equivocadas, chegou à conclusões divorciadas da realidade.

A afirmação de que as máquinas são aparelhos ampliadores e copiadores, revela que sua classificação está correta, ficando claro que não existem diferenças de I.I e nem do IPI, a serem recolhidas, sendo a exigência dos impostos e das multas infundadas.

Finalmente, conclui por requerer o cancelamento do Auto de Infração e suas consequências.

Examinada a impugnação, a Delegacia da Receita federal em Campinas assim se manifestou:

Considerando que a peça acusatória atribui basicamente três infrações ao controle administrativo das importações, ou seja, superfaturamento do valor FOB da mercadoria, declaração indevida de país de procedência e remessa ilegal e/ ou antecipada de divisa;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

Considerando o § 4º do art. 526 do RA, que prevê que na ocorrência simultânea de mais de uma infração será punida apenas aquela que for a penalidade mais grave, salvo no caso de infração prevista no inciso III do mesmo artigo;

Considerando que infração por declaração indevida do país de procedência, bem como por remessa ilegal de divisas, são enquadradas no inciso IX do art. 526 do RA e tendo por base regra acima citada;

Considerando que pelo disposto no art. 425, alínea “j” do RA, país de procedência é aquele onde se encontrava a mercadoria no momento de sua aquisição;

Considerando que os documentos anexados comprovam que no momento da aquisição os equipamentos encontravam-se no Japão, ficando assim configurada a infração do controle administrativo das importações;

Considerando que o país de procedência é elemento de grande influência no valor da transação, pois as despesas com frete, seguro, etc determinam os custos, afetando o valor Aduaneiro;

Considerando que o item III do § 7º do art. 526, invocado pela interessada é inaplicável ao caso, uma vez que a infração imputada não se refere ao país de origem das máquinas, pois são de origem japonesa e assim foram declaradas, o que se discute é a procedência dessas máquinas;

Considerando que, como define o art. 90 do RA, Valor Aduaneiro é o preço pelo qual a mercadoria é oferecida à venda no mercado atacadista do país exportador, somado das despesas pagas para sua colocação a bordo no porto de embarque para o Brasil, deduzidos os impostos para consumo interno;

Considerando que a prática de incluir despesas inexistentes no valor de transação caracteriza superfaturamento, está correto o procedimento da fiscalização ao exigir a multa por infração administrativa ao controle das importações;

Considerando que tal prática não encontra amparo no item I do § 7º do art. 526 do RA;

Considerando que as mercadorias importadas são classificadas no código TAB-SH 9009.12.0000, o mesmo adotado pela interessada, não tendo havido mudança de classificação tarifária como por ela alegado;

Considerando, ainda, que as infrações descritas foram corretamente capituladas, bem como as multas, exigidas de conformidade com as normas legais;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

Julgo procedente a exigência fiscal, determinando o prosseguimento da cobrança.

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário às fls. 470/482, ratificando, em síntese, tudo o que foi mencionado em sua impugnação, requerendo seja dado provimento ao Recurso.

É o Relatório

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

VOTO

Embora esteja o Auto de Infração composto de vários itens relativos às infrações que menciona, entendo que podemos isolar a questão no seguinte núcleo: Superfaturamento do valor FOB de mercadorias importadas e divergência de país de procedência capitulado no art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro.

Cumpre esclarecer, inicialmente, que quanto a alegada remessa ilegal e/ ou antecipada de divisas inexistente nos autos qualquer tipo de enquadramento. Pelo contrário, podemos constatar que foi firmado devido instrumento de contrato de câmbio de acordo com as regras do Banco Central do Brasil. Se por ventura houvesse qualquer tipo de infração ou infringência às normas do BACEN, a este competiria a autuação, e não ao ilustre AFTN autuante. Se é que pode ser considerado como incursão no inciso IX do art. 526 do R.A. para tal cominação, deixo as considerações, para serem apresentadas adiante.

Feito os esclarecimentos acima, passo a analisar a questão do pretenso superfaturamento do valor FOB (SIC). com efeito, diz o inciso II do art. 169 do DL 37/66 tipificando, infrações administrativas ao controle das importações o seguinte:

“Subfaturar ou Superfaturar o preço ou o valor da mercadoria.

Pena: Multa de cem por cento (100%) da diferença;”

Por sua vez o R.A., aprovado pelo dec. 91.030/95, ato normativo de regularização do referido DL 37/66, através do inciso III do art. 526, ratifica literalmente as disposições contidas no ato normativo legislativo.

Como se vê, a matriz legal e o instrumento regulatório, cristalizam o princípio da legalidade e da tipicidade consagrado na Constituição Federal, os quais devem ser observados como princípios do Direito Tributário Penal.

Em outras palavras, referidos princípios determinam que devem existir lei anterior que defina um tipo de conduta para que o contribuinte possa ser apenado.

No caso dos autos são os dispositivos acima mencionados.

Assim com base nesses dispositivos passo a analisar a situação fática denunciada no Auto de Infração.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

Consta da decisão recorrida que aprova a argumentação da contestação fiscal que a recorrente superfaturou o valor FOB (SIC) da operação de importação por ter deixado aquela, de incluir o frete realizado nos Estados Unidos.

Em que pese o zelo do AFTN atuante para preservar o sagrado direito da Fazenda Nacional, a questão que me é dada a decidir nada tem a ver com o Instituto Penal do Superfaturamento, trata o presente caso, no meu entendimento, de omissão de elementos que compõe a base de cálculo do Imposto de Importação.

Senão vejamos o capítulo III Seção I do Título II do R.A. que versa sobre o imposto de importação, convém disposições gerais sobre sua base de cálculo, e na parte final do art. 90, depois que este faz menção ao acordo de valoração aduaneira (GATT) encontramos textualmente o enunciado de que, “in verbis”:

“... o valor aduaneiro será o preço pelo qual a mercadoria ou similar é normalmente oferecido a venda no mercado atacadista do País Exportador, somados às despesas efetivamente pagas para a sua colocação a bordo 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”.

Como se sabe a expressão “FOB” é uma cláusula que no “incoterms” significa o preço da mercadoria colocado a bordo do seu transportador. Forçosamente e de acordo com o GATT tal preço é aquele constante da fatura comercial (INVOICE), sendo seguro, frete, e outras despesas, elementos que compõe o valor CIF da mercadoria e consequentemente o valor aduaneiro para efeitos de tributação.

Em suma, verificamos nos presentes autos, que não houve e nem se pode falar em superfaturamento ao valor da mercadoria como previsto na Lei e no R.A. constante da respectiva fatura comercial juntada aos autos, e sim a exclusão de um valor que seria agregado ao valor FOB, transformando-se em valor CIF para fins de base cálculo do I.I. sendo assim não há que se falar em superfaturamento conforme apregoa a Lei.

Acrescento, outrossim, AD ARGUMENTANDUM muito embora não alegado pela recorrente, que o cômputo das despesas de frete, suguro e outros contidos no citado artigo 90 do R.A. extrapola disposição legal, eis que em sua matriz, ou seja, o DL. 37/66 não existe disposição a respeito uma vez que seja arts. 3º ao 6º foram revogados pelo DL. 2.472/88. O CTN, por sua vez é omissa a respeito de tal inclusão.

Sendo assim deve prevalecer a disposição inicial do acordo de valoração aduaneira que o valor aduaneiro é aquele constante da transação conforme indicado pela fatura comercial. Além disso a cláusula 8ª do mesmo acordo, internacional dispõe que cada País deverá baixar, através de Lei os itens que deverão ser agregados para fins de tributação do I.I., ao valor da mercadoria.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.978
ACÓRDÃO Nº : 303-28.281

Improcede também as multas cominadas à Recorrente com base no inciso IX do art. 526 do R.A. eis que conforme já frisado inicialmente contrataria a magna carta.

De acordo com seu inciso II art. 5º, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de Lei”, um pouco adiante, no inciso XXXIX do mesmo artigo está expresso que “não há crime sem Lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal”. Insisto, referidos dispositivos consagram, respectivamente os princípios da legalidade e da tipicidade que concedem a segurança necessária dentro do estado de direito.

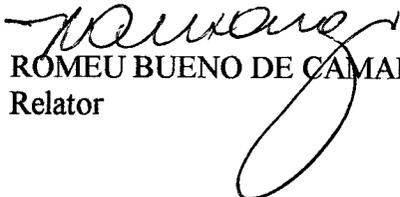
Em complemento às disposições constitucionais acima enfocadas, o art. 112, inciso I do CTN preceitua que “a Lei Tributária que define, infrações, ou lhe comine penalidade, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto a capitulação legal do fato.

No presente caso verifica-se que a capitulação legal do auto de infração é o inciso IX ao art. 526 do R.A. que comina multa de 20% do valor da mercadoria quando o importador descumprir outros requisitos de controle da importação...”. Este dispositivo da forma que se apresenta, confere ao seu aplicador estrito caráter subjetivo o que contraria francamente as normas de segurança dos cidadãos, dado que não descreve a conduta em que o contribuinte deve incorrer para que seja penalizado mais uma vez, diga-se de passagem que o R.A. e o ato normativo de regulamentação e não de legislação.

Dessa forma, inexistindo previsão legal que possa penalizar a conduta da Recorrente e servir de suporte para a autuação como enquadramento legal do auto, sem mencionar a regra do “indubio pro réo” insculpida mencionado no art. 112 do CTN, não assiste razão à R. Decisão Recorrida nesse tópico, merecendo portanto, reforma.

À vista do exposto, voto no sentido de dar integral provimento ao apelo da Recorrente.

Sala das Sessões, em 23 de Agosto de 1995.


RÔMEU BUENO DE CAMARGO
Relator