



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10830.006013/94-54
SESSÃO DE : 20 de agosto de 2002
RECURSO N° : 120.203
RECORRENTE : CICA S.A.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

R E S O L U Ç Ã O N° 303-00.832

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 20 de agosto de 2002

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

19 SET 2002

ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS e NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o Conselheiro: HÉLIO GIL GRACINDO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832
RECORRENTE : CICA S.A.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

1. Da Resolução desta Câmara:

Com a Resolução 303-760, de 08/12/99, esta Câmara decidiu converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto *in verbis*:

“RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão de primeira instância, que transcrevo a seguir:

“Auditoria levada a efeito detectou diversas infrações em importações sob o regime de *drawback* suspensão realizadas pela Impugnante.

Utilizando os controles de estoque, os laudos de análise e composição, os documentos de importação e exportação, a Fiscalização constatou, ao término dos trabalhos, que 44.075 quilos de suco de tomate, concentração BRIX 30/32, não entraram nos estoques da empresa, apesar de constantes da DI 042622/89.

Foram importados no mesmo despacho, 115.455 kg de suco de tomate, concentração Brix 35. Constou, porém, na DI 042622/89, na GI e no Certificado de Origem como se fosse produto com concentração Brix 36/38. O que a Fiscalização entendeu como declaração inexata, sem cobertura do certificado de origem, e não enquadrável no ato concessório de *drawback*.

Afora aquela quantidade, foram importados mais 22.515 quilos do suco de tomate, também concentração Brix 35, sem que constassem na GI, na DI 042622/89, ou no Certificado de Origem 11.215. Foi considerado como excesso de mercadoria, não beneficiado com a redução ALADI e não enquadrável no ato concessório do *drawback*.

O total do produto com concentração Brix 35, 137.970 quilos, foi considerado importado sem cobertura de Guia de Importação, visto não constar daquele documento.

APD

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

Constatou, ainda, a Auditoria, com base nos registros, dados e laudos fornecidos pela contribuinte, que 115.893,95 quilos de suco de tomate com concentração Brix 31 não foram exportados, o que configurou inadimplência parcial do regime suspensivo de *drawback*.

Além disso, verificou a Fiscalização que a Contribuinte forneceu dados inexatos ao SECEX e à SRF, dando como adimplido o compromisso de exportação, o que permitiu a baixa indevida dos seus termos de responsabilidade.

Com base em tais constatações, foi lavrado o Auto de Infração que, com seus anexos, encontra-se de fls. 47 a 72 do processo.

Em resumo, a Fiscalização entendeu que foram cometidas seis infrações distintas, conforme se verifica em fls. 59 a 61, itens I a VI, em que se destaca, com as exigências correspondentes:

Infração	Produto	Exigência Tributária
I – Falta de mercadoria	44.075 kg polpa Brix 31	II e multa
II – Decl. Indevida ALADI	115.455 kg polpa Brix 35	II e multa
III – Excesso de mercadoria	22.515 kg polpa Brix 35	II e multa
IV – Desamparo de guia	137.970 kg Brix 35 (115.455+22.515)	Multa 526, II, RA
V – Inadimpl. Drawback	115.893,95 kg Brix 31	II e multa
VI – Infr. Contr. Adm. Imp.	115.893,95 kg Brix 31	Multa 526, IX do RA

Tempestivamente, a autuada formulou sua defesa, de fls. 304 a 318 do feito.

Em relação ao inadimplemento do *drawback*, alega, primeiramente, que a exigência fiscal decorre de mera presunção do Auditor, e que somente ficou provado que ocorreu a importação dos insumos, e a baixa do Ato Concessório, com base no Relatório de Comprovação 1909-91/399-4, emitido pelo SECEX. O que atesta a exportação de produtos finais **em quantidade suficiente para justificar a importação promovida**.

Deduz, daí, que agiu conforme as normas e não ocorreu quebra do regime de *drawback*.

Quanto à vinculação física dos produtos importados ao abrigo do regime, alega que efetua seu efetivo controle, quando o registra em seus estoques, ao contrário do que afirma a Autoridade Fiscal, que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.203
RESOLUÇÃO N° : 303-00.832

entendeu não haver controles separados para os produtos importados.

Destaco o item 11, da defesa, que reputo muito elucidativo:

"Assim, a polpa de tomate, nas especificações BRIX 31 e BRIX 35, foi registrada, respectivamente, sob os códigos 052641-0 e 052643-6, sendo estes consignados na Ordem de Produção de controle interno da empresa. Esse insumo (juntamente com outros da mesma natureza, nacionais ou adquiridos em importação de regime integral) é utilizado na preparação de uma "massa", onde adicionam-se outras matérias-primas, de acordo com a formulação do produto (vide anexo 3), e o produto final, por seu turno, também recebe códigos específicos, em se tratando de mercadoria para exportação, ou destinada ao mercado interno. "(grifei)

Acrescenta que os dispositivos do Regulamento Aduaneiro que disciplinam o *drawback* devem ser interpretados conforme as peculiaridades da Impugnante, sem que extrapole os limites de sua literalidade. A Impugnante trabalha em larga escala, para atender os mercados nacional e internacional, daí porque, em seus registros, verifica-se a entrada, no mesmo período de insumos importados sob o regime de *drawback* e sob o regime integral, estando sujeita às variações de mercado e ao prazo de validade, por ser produto perecível.

Reforça que os termos de responsabilidade foram baixados, o que corrobora o cumprimento do compromisso de exportação.

Pretende que a baixa do termo de responsabilidade junto à Secretaria da Receita Federal teria implicado homologação do lançamento, e que, com base no art. 146 do CTN, na falta de prova de erro material ou de fato, os critérios anteriores tornaram-se imutáveis, senda vedada a mudança de critério jurídico.

Segundo a Autuada, teria a seu favor a interpretação sistemática das outras modalidades de *drawback*, aliada à possibilidade da mudança de um regime especial para outro, prevista no artigo 251 do Regulamento Aduaneiro.

Pretende, com tal argumento, invocando o princípio hermenêutico, que seja reduzido ao mínimo o odioso, ampliando-se o benéfico.

Enfeixa o argumento dizendo não ser possível aplicar-lhe o disposto no artigo 319 do Regulamento Aduaneiro, já que comprovou as exportações junto ao SECEX.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

Ademais, se não aceitos tais argumentos, pondera, há erro na aferição efetuada pelo Auditor, já que não considerou o *quantum* correspondente ao código 949, exportado com base na Guia de Exportação (GE) 4-90/12.240-7, o que, no seu entender, inquia de nulidade o auto de infração, por falta de liquidez e certeza.

Em relação à falta dos insumos, alega que seu registro de estoque é feito por amostragem, prática que entende consagrada, inclusive pela leitura que faz do art. 448 do Regulamento Aduaneiro. Entende que, considerando o peso padrão dos tambores, as quantidades estarão corretas. Acrescenta:

“...tem-se os registros da Impugnante (grifei), em face do método adotado, não possuem o condão de descharacterizar a procedência das declarações constantes dos documentos de importação.”

Considera que a variação de um BRIX, de 35 para 36/38, é aceitável sob o ponto de vista dos padrões de qualidade internacional.

Que utiliza tal parâmetro como padrão interno, e que esse fato não poderia descharacterizar o produto efetivamente importado, com concentração BRIX 35, do que constou no Certificado de Origem e Guia de Importação, indicado com concentração BRIX 36/38.

Diz que uma das fases de industrialização destina-se ao controle de concentração, e pede perícia para comprovar esse fato.

Acrescenta que a codificação tarifária do produto independe de seu grau de concentração, o que ensejaria a aplicação do artigo 434 do Regulamento Aduaneiro a seu favor, sendo insustentável o auto de infração lavrado.

Alega que a revisão da declaração não é o instrumento próprio para apurar falta ou discrepância de mercadoria, já que o art. 450 do RA dispõe que o ato final do despacho é o desembaraço aduaneiro, conforme previsão do art. 444 e seguintes do RA.

Entende que a apuração da falta deve dar-se na vistoria aduaneira e na conferência final de manifesto (artigos 468 e 476), as quais não podem ser realizadas após a entrega da mercadoria ao importador.

Já no item 25, aponta a incongruência de ser desconsiderada a guia de importação face à diferença de 01 BRIX e, ao mesmo tempo, basear-se em seus dados para caracterizar diferenças de quantidade,

ADP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.203
RESOLUÇÃO N° : 303-00.832

faltas e excesso, com diversas aplicações de multa sobre o mesmo valor, contrariando o parágrafo 4.º do art. 526.

Evoca os princípios da estrita legalidade e de tipicidade fechada em matéria tributária, que impedem o lançamento com base em avaliações subjetivas, nominando os artigos 108, 114, 116, e 142 do CTN. Aduz que a vinculação do lançamento ao texto da lei é imprescindível.

Ampara-se no artigo 112, e incisos, do CTN, para pretender a interpretação mais benéfica, em caso de dúvida.

Em relação à multa por infração ao controle administrativo das importações, diz ser indevida, não só pelo próprio parágrafo 4.º do art. 526, mas, também pelo fato do Fiscal afirmar que o SECEX homologou o cumprimento do ato concessório.

Em relação à TRD, ataca seu emprego a título de juros, e como índice de correção monetária.

Pede a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

A decisão de Primeira Instância exonerou a contribuinte do pagamento de 123.108,59 UFIR, mantendo o lançamento de 65.914,76 UFIR, mais acréscimos moratórios. O resumo do crédito tributário de fls. 397 é o seguinte:

	(em UFIR)		
	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
II	29.737,44	0,00	29.737,44
Multa do 521, I, "a"	5.017,82	0,00	5.017,82
Multa do 521, II, "d"	2.726,14	2.726,14	0,00
Multa do 524	9.633,67	0,00	9.633,67
Multa do 526, II	94.854,66	80.497,141	14.357,52
Multa do 526, IX	47.053,62	39.885,31	7.168,31
TOTAL	189.023,35	123.108,59	65.914,76

A decisão está assim ementada: *zpd*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

"DRAWBACK"

Mercadorias importadas sob o regime de drawback suspensão, utilizadas na fabricação de outras a serem exportadas, destinam-se exclusivamente a integrar fisicamente estas últimas. Desvio de aplicação determina a exigência dos tributos suspensos, com os acréscimos legais.

GUIA DE IMPORTAÇÃO

Produto despachado diverso do expressamente declarado na guia de Importação configura importação realizada sem amparo de GI.

CERTIFICADO DE ORIGEM

Produto diverso do constante no certificado de origem não faz jus à redução ALADI.

CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES

A declaração inexata, de molde a promover baixa em termos de responsabilidade junto ao SECEX e SRF constitui infração ao controle administrativo das importações, sujeita à penalização do artigo 526, IX, do Regulamento Aduaneiro.

CÁLCULO DA MULTA ADMINISTRATIVA

Para aplicação das multas previstas no art. 526 do RA, a base de cálculo terá sua conversão cambial efetivada para taxa em vigor na data do fato gerador do respectivo imposto de importação (parágrafo 6.º, artigo 169 do Decreto Lei 37/66, com a redação do art. 2.º da Lei 6562/78)

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE"

No recurso a este Conselho, apresentado tempestivamente e com a apresentação de decisão em mandado de segurança deferindo liminar para determinar o seu recebimento independentemente do depósito recursal, a contribuinte pede a consideração de todos os fundamentos apresentados na impugnação.

Além disso, chama atenção para a "...nítida e indisfarçável matiz punitiva do lançamento, imprimida à custa da desconsideração de aspectos fáticos relevantes (v.g. o fato dos produtos objeto da exação - polpa de tomate - serem perecíveis, com as conhecidas dificuldades de armazenamento, o qual como é intuitivo até, não comportam a manutenção de estoques por "origem" de fornecedor - o que implica dizer que as polpas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

nacionais e importadas são acondicionadas em recipientes, gigantescos, comuns - sob pena de tornar a própria operação inviável), da apologia da forma em detrimento da essência, quando conveniente, e do desprezo desta em benefício daquela enquanto ato apropriado à instaurar o apenamento "

Alega que "...nesse sentido basta referir, para colher um exemplo apenas, que a indicação de 1 mísero BRIX de diferença apontado entre os *documentos internos preenchidos com certa padronagem (e, por isso mesmo, sem pretensões de exatidão matemática em questão universalmente conduzida por tendência e aproximação estatística) e a informação constante da Declaração de Importação (enquanto a DI aponta polpa importada como BRIX 36/38 o documento interno aponta como "padrão" 35)* devidamente analisada e avaliada pela fiscalização para colher exatamente a conformidade entre o produto importado e o declarado, é tomado como fundamento para a conclusão de ter havido importação de produto desacompanhado da competente Guia de Importação.

O princípio da razoabilidade; o princípio da estrita legalidade em matéria tributária; o princípio do benefício da dúvida a favor do contribuinte; o princípio de liquidez e certeza da exação pela inarredável necessidade de a magnitude do lançamento ser feita em estrita aderência ao texto da lei, ao largo de avaliações subjetiva; e, principalmente, o princípio da preeminência da realidade, restaram inevitavelmente magoados, como será visto, em, face da interpretação da lei e dos fatos, dada pelo agente fiscalizador".

O julgador teria afastado, de plano, o exame pericial requerido pela recorrente, a fim de que fosse comprovada, ou não, a afirmação que fizera na impugnação, de que a diferença de 1 (um) único e singelo Brix não teria musculatura suficiente para descharacterizar o produto importado. Reafirma que a diferença foi identificada por contraste entre os documentos de importação e os controles internos da recorrente que adota, por mera conveniência, indicação paradigmática para fins de ordens e controles de fabricação. Tais controles prestam-se a aferir a qualidade das partidas dos produtos industrializados. Nesse sentido, o teste de padronagem é feito por padronagens das matérias-primas empregadas no processo, já que é humanamente impossível obter-se precisão matemática para saber qual o grau de produto em cada lata de extrato ou molho de tomate. Daí porque serem estabelecidos padrões para identificação das características das matérias primas utilizadas, que pressupõe certa tolerância ou desvio, sem que isso signifique que o produto seja diferente daquele adquirido ou que deva ser rejeitado.

AP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

Continua, afirmando que “É fato que o tema, convenientemente ou não, vem sendo, desde o início, abordado de maneira canhestra. Com efeito, ao invés de serem analisados, como quer desde o início a Recorrente, que a sinal legal do tema seja estabelecida entre o fato de existirem documentos de importação cujos conteúdos foram beneplacitados pela fiscalização alfandegária quando da feitura do ingresso das mercadorias no País e os controles internos da Recorrente, que, diferentemente daqueles, visam muito mais privilegiar a informação sobre os padrões de qualidade e volume de produção do que aspectos econômicos e financeiros, batem-se os representantes do Erário em manter firme o posicionamento de que a diferença – absolutamente irrelevante para quaisquer avaliações técnicas que possam vir a ser solicitadas, para, por exemplo, arrimar eventuais descontos de preço perante o fornecedor – deve servir de “**leitmotiv**” para sustentar a bizarra conclusão de ter havido importação de produto destituída da necessária documentação!”

A exemplo daquela questão, não assistiria melhor sorte ao tema relativo ao cumprimento do drawback suspensivo. A questão deveria ser examinada sob as luzes da mais moderna orientação doutrinária que, em casos como este, entende que devam ser conferidas sanções premiais ao contribuinte que, voluntariamente, se engaja em programa orientado em razão da política global do Estado. A exegese dos dispositivos legais deveria ser feita no sentido de compatibilizar o motivo que levou o legislador da norma a promulgá-la. E a ação da autoridade administrativa, naqueles casos em que a finalidade da norma foi atingida, deve ser orientada muito mais levando em conta este aspecto do que a aplicação da penalidade pelo descumprimento de normas acessórias ou de estrutura.

Nesse sentido, reitera o que foi dito na impugnação, ou seja, que a substituição admitida legal e administrativamente não pode estar adstrita ao espaço de algumas das modalidades de *drawback*.

No caso, a exportação ocorreu e isto ninguém contesta. A contestação estaria por conta de: a-) que a Recorrente teria misturado produtos nacionais com importados; b-) de poder (repita-se, poder) ter havido substituição de matérias-primas, de sorte que algumas importadas para exportação foram utilizadas na industrialização de produtos vendidos no mercado interno e vice-versa.

Não há dúvida de que a matéria-prima importada foi misturada com a nacional, até porque a expedição de ordem determinando a manutenção de estoques separados, considerando seu volume e o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.203
RESOLUÇÃO N° : 303-00.832

espaço físico que ocupam, colocaria sob severa suspeita a sanidade da administração. Esta questão, periférica, serve de exemplo para que se surpreenda a teratologia da exação. Com efeito, pelo fato de as matérias-primas terem sido misturadas, concluiu a fiscalização que o *drawback* restou frustado mesmo a despeito de reconhecer terem havido as exportações, deixando às escâncaras, com esse raciocínio, que: inexistindo prova inequívoca de que o produto exportado foi industrializado com a matéria-prima importada, deve ser apenado o contribuinte, mesmo a despeito de a exportação ter sido realizada com o concurso de matéria-prima nacional de idêntica qualidade da importada. Seria impossível a produção desse tipo de prova, bem como o armazenamento egoísta de matérias-primas. As exportações foram realizadas, e o agente fiscalizador apegou-se, tão somente, no fato de não haverem evidências documentais comprovando que a polpa com BRIX 31 foi exportada.

Tal postura viola a interpretação da norma segundo o Direito Premial, o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional e o princípio da preeminência da realidade, já que o produto, não podendo prescindir da matéria-prima em questão, foi efetivamente exportado.

Quanto à questão relativa à fruição dos acordos tarifários no seio da ALADI, é decorrente daquela concernente à falta de Guia de Importação e deve ser analisada com base nos fundamentos já expostos.

No que diz respeito à falta e excesso de produtos, reitera os argumentos ofertados na impugnação, com o acréscimo de um que surgiu em virtude de não ter sido acolhida a solicitação da perícia: é que haveria possibilidade de serem surpreendidos eventuais desacertos entre as quantidades apontadas nos controles internos, já que não é concebível que alguém, tendo autorização de importar, deixe de fazê-lo para importar irregularmente produto de mesma espécie. Afinal, *Cui Bono?*. Com certeza não foi a Recorrente.

Como a presunção de acerto dos controles internos não poderia servir de fundamento para conclusões que se desgarram da normalidade ditada pelo senso comum, fica mais uma vez evidenciada a inafastável necessidade do exame pericial requerido, e, por consequência, a nulidade da decisão recorrida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

Pede, finalmente, que seja cancelado o crédito tributário ou que seja determinada a nulidade da decisão *a quo*. Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas.

É o relatório.

VOTO

A imputação de que se cuida diz respeito ao Ato Concessório n.º 340-89/029-6, de 04/08/89, e seus aditivos (fls. 75/80), à GI n.º 340-89/708-8, de 23/08/89 (fl. 297), ao Certificado de Origem 1215, de 27/09/89 (fl. 292), à DI 042622, de 16/10/89, e respectiva DCI (fls. 279/290), e aos controles internos da empresa.

Os insumos em questão são tipos de sucos de tomate (ou polpa de tomate), com 7% ou mais de extrato seco. O autuante alega as seguintes diferenças em relação ao que foi declarado na GI e na DI e o que foi levantado nos controles internos da empresa:

TIPO DE SUCO	DOC. IMPORT.	DOC. EMPRESA	DIFERENÇA
Brix 30/32(31)	197.635 kg	153.560 kg	44.075 kg
Brix 35	-	137.970	137.970
Brix 36/38	115.455	-	115.455

Conforme documentos de fls. 11 e 46, o Brix mediria o grau de concentração das polpas, a quantidade de sólidos solúveis existentes na polpa de tomate. Se um tambor de polpa é classificado como Brix 31, significa que o mesmo contém 31% de sólidos solúveis.

O autuante alega que, pela cópia de contrato de câmbio que foi fornecida (fl. 298), o fechamento de câmbio deu-se pelo valor constante da documentação de importação, ou seja, valor FOB das mercadorias igual a US\$ 444.492,49, do qual conclui que o importador aceitou a polpa de tomate Brix 35 no lugar da polpa de tomate Brix 36/38, cujo valor unitário era de US\$ 1,539/kg.

Em suma, depreende-se dos autos as seguintes infrações:

a-) **falta de mercadoria:** 44.075 kg de suco de tomate Brix 30/32 (31) que constam da DI mas não teriam ingressado no estoque da empresa;

lançamento: II (sem redução ALADI) e multa de 50% prevista pelo artigo 521, II, "d", do RA.

ANP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.203
RESOLUÇÃO N° : 303-00.832

b-) **declaração indevida de mercadoria:** 115.455 kg de suco de tomate que deram entrada nos estoques da empresa como Brix 35 mas constam dos documentos de importação como Brix 36/38. A mercadoria não estaria acobertada pelo Certificado de Origem e, portanto, não teria direito à redução do II (ALADI) e à suspensão relativa ao *drawback*;

lançamento: II (sem redução ALADI) e multa do artigo 524, *caput*, do RA.

c-) **excesso de mercadoria:** 22.215 kg de suco de tomate Brix 35, relativos à diferença entre o total de entrada nos estoques de polpa de tomate Brix 35 (137.970 kg) e o total de mercadoria divergente (115.455 kg) constante da DI. A mercadoria não estaria acobertada pelo Certificado de Origem e, portanto, não teria direito à redução do II (ALADI) e à suspensão relativa ao *drawback*;

lançamento: II (sem redução ALADI) e multa do artigo 524, *caput*, do RA.

d-) **importação ao desamparo de GI:** os 137.970 kg de suco ce tomate Brix 35 não estariam amparados pela GI;

lançamento: II e multa do artigo 526, II, do RA.

Quanto à inadimplência do Ato Concessório de *drawback*, o Autuante considerou que não havia sido comprovada a utilização de 155.893,95 kg de suco de tomate Brix 31, sobre os quais cobrou o II a uma alíquota com a redução ALADI e a multa do 521, I, "a", do RA. Foi cobrada, também, a do artigo 526, inciso IX, do RA, por ter apresentado informações inexatas ao SECEX para efeito de homologação do incentivo à exportação.

Do lançamento efetuado, a douta autoridade julgadora de Primeira Instância decidiu ser incabível a multa do artigo 521, II, d, do RA e alterou as multas administrativas para que incidissem sobre o padrão monetário nacional vigente à data do registro da DI.

Deixou de acolher o pedido de exame pericial do processo produtivo da Impugnante por entender que o exame da padronização de concentração das massas de tomate fabricadas em nada alteraria os aspectos factuais deste processo, relativo à qualidade e quantidade dos insumos.

Entretanto, considero que há relevância no pedido da empresa. O argumento do Autuante de que foi aceita mercadoria com Brix 35 no lugar da polpa com Brix 36/38 não restou comprovado. A empresa afirma que seus controles visam muito mais privilegiar a informação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

sobre os padrões de qualidade e o volume de produção do que aspectos econômicos e financeiros e que a diferença de um único Brix não teria musculatura suficiente para descharacterizar o produto importado.

Por outro lado, não entendo que a decisão Primeira Instância esteja eivada de nulidade por não ter acatado o pedido de perícia, haja vista o disposto no artigo 18 do Decreto 70.235/72, segundo o qual a autoridade julgadora poderá indeferir as diligências que considerar prescindíveis.

Portanto, em atendimento ao princípio da busca da verdade real, voto pela realização de diligência, para que seja feita perícia visando a estabelecer a relevância da diferença entre os produtos polpa de tomate com Brix 35 e com Brix 36/38 e a forma como são efetivados os controles internos da mercadoria na empresa. A empresa e a autuante deverão ser consultadas para que elaborem quesitos, se julgarem necessário. Do resultado da perícia deverá ser dada oportunidade para que se manifestem.”

2. Do Resultado da Diligência

A empresa apresentou quesitos e, intimada, suas razões, após o resultado da perícia. Mesmo ressalvando não ter sido cumprido o prazo concedido para a apresentação das razões, a autoridade preparadora encaminhou-as a esta Câmara.

2.1. Respostas aos quesitos e comentários

Seguem as questões, a síntese das respostas da perita indicada pela SRF e os comentários da empresa.

1-) Se a variação percentual de qualidade entre os Brix 35 e 36/38 é superior a 5%.

R: Sim. As variações percentuais de qualidade entre os Brix 35 e 36 e entre os Brix 36 e 37 é inferior a 5%, mas as variações percentuais entre os Brix 35 e 37 e entre os Brix 35 e 38 é superior a 5%.

C: Apesar dessa resposta, no item “c” do parecer conclusivo a perícia afirma que variações inferiores a 9% no grau Brix, em concentrado de tomates, como é o caso daquelas consideradas neste quesito (v. à fl. 474, a diferença percentual entre o Brix 35 e o Brix 38 é de 8,58%) não são detectáveis ao paladar do consumidor comum.

AMR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

Portanto, para fins de utilização do produto final, a resposta da perícia permite afirmar ser possível a utilização de insumos de ambas as classificações de grau Brix para a mesma finalidade, sem prejuízo das características do produto final, evidenciando a precariedade da autuação.

2-) Se a diferença apontada em 1-) entre os Brix 35 e 36/38, é detectável ao paladar do consumidor comum, quando o insumo é empregado na industrialização do produto final.

R: Não há diferença. Variações de 1 a 3 pontos na concentração não são detectáveis ao paladar do consumidor por se tratar de produto concentrado e por serem os sabores dos produtos concentrados fortes e semelhantes. Tais valores (Brix 35 a 38) são resultados de diluições mínimas e somente equipamentos laboratoriais são sensíveis nas definições para tais diluições.

Sob o ponto de vista do produto final, para qualquer grau do Brix concentrado utilizado como produto intermediário, também não haverá diferença detectável ao paladar do consumidor, já que, neste caso, o produto concentrado será diluído a valores especificados na fórmula de cada produto final e o consumidor final nunca saberá qual foi a concentração de matéria-prima inicial que deu origem ao produto final.

C: De acordo.

3-) Se a variação dos Brix acima apontados é aceitável do ponto de vista dos padrões de qualidade internacionais.

R: Não consegue informar, pois não encontrou os referidos padrões.

C: Com base na resposta ao item anterior, conclui-se inexistir alteração na qualidade do produto final e, portanto, a requerente nada tem a opor quanto ao item.

4-) Se os produtos com Brix 35 e Brix 36/38 podem ter idêntica aplicação no processo industrial, sem que influenciem na qualidade final do produto industrializado.

R: Sim. Os produtos concentrados, seja qual for o grau de Brix, passarão por um processo industrial onde serão anexados outros ingredientes, seguindo uma formulação normalizada, que dará vida ao produto industrializado. Desta forma, tanto faz a concentração inicial, as aplicações serão idênticas e a qualidade final fica inalterada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

A qualidade vai depender da formulação, do controle industrial, dos ingredientes usados, dos cuidados no processo industrial, entre outros pontos.

Assim, constata que os mais concentrados (maior valor numérico do Brix), terão algumas vantagens: rendimento maior do produto final, e menos espaço de armazenagem na fábrica, por exemplo.

C: Concorda com a resposta, que corrobora razões da requerente, principalmente no tocante às alegadas diferenças na quantidade de insumos importados (ver pg 12, parágrafo final do item 21 da impugnação), evidenciando mais ainda a precariedade da autuação.

5-) Quais são os parâmetros considerados para a especificação técnica do produto industrializado. Esclareça se o grau de concentração dos insumos pode ser objeto de alteração no controle realizado no processo produtivo.

R: **5.1-)** Quanto aos parâmetros, vão depender da formulação de cada produto, das suas normas técnicas. Por exemplo, se a fábrica vai produzir polpa pura ou extrato de tomate, seguirá os parâmetros ditados pela fórmula de cada um deles.

C: Concorda.

5.2) O grau de concentração não pode ser objeto de alteração no controle realizado no processo produtivo, tendo em vista que o controle realizado no processo produtivo deve depender de uma programação ditada por fórmulas normalizadas, que estabelecem o tipo e qualidade do produto final. Assim, o grau de concentração vai levar a aumentar a quantidade de produtos produzidos e será independente de alteração no controle do processo produtivo.

Exemplo: serão utilizados 2 sucos de laranja para a fabricação de um suco de laranja diluído: um está concentrado (alto grau de Brix) e outro está diluído com meio copo de água (grau de Brix mais baixo que o concentrado). A fábrica parte de uma receita básica (fórmula) que diz, por exemplo: usar um copo de laranja concentrada + 2 copos de água + 2 colheres de açúcar etc. Se for empregada a laranja concentrada, é só seguir a receita, já que ela pede laranja concentrada etc. Se for empregada a laranja diluída com meio copo d'água é só juntar mais 1 copo e meio de água na receita etc

Concluindo, o grau Brix dos insumos não alterará os controles realizados no processo produtivo porque antes de iniciar o trabalho especificado na receita o insumo será diluído para o valor pedido na fórmula de cada produto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.203
RESOLUÇÃO N° : 303-00.832

C: Entende que a explicação apresentada parece caminhar exatamente no sentido contrário: o de ser possível a alteração no grau de concentração de acordo com a especificação do produto na fase destinada ao controle de concentração do produto, o que também corrobora o fato de ser possível a utilização de insumo de diferentes graus de concentração.

Parecer conclusivo da perícia:

Com base nos testes realizados, a conclusão da perícia foi de que:

a-) os estudos comparativos mostram que em diferenças pontuais de até cinco pontos de graus Brix (detalhe no item 3.1.1 e 3.1.2) não são detectadas diferenças de sabor nos produtos concentrados pelo paladar comum;

b-) a diferença nos valores de 35 a 37 graus Brix e de 35 a 38 graus Brix são superiores a 5% e a diferença entre nos valores de 35 a 36 graus Brix e de 36 a 37 graus Brix são inferiores a 5%;

c-) variações inferiores a 9% no grau Brix, em concentrado de tomate, não são detectáveis ao paladar do consumidor comum;

d-) os produtos de Brix 35, 36 e 38 podem ter idêntica aplicação no processo industrial, sem influenciar no produto final;

e-) os produtos de Brix 35, 36 e 38 apresentam teor de extrato seco, em peso, superior a 7%, em tomate;

f-) em um processo de fabricação é muito difícil manter bateladas (lotes) com graus Brix perfeitamente iguais, pois a retirada de água não é uniforme e cada produção de tomate tem concentrações de água diferentes, o que dificulta a homogeneização em grau Brix dos lotes produzidos.

Conclusões da recorrente:

Da análise do laudo técnico constatam-se duas questões de relevo:

a-) conforme itens “a” a “d” do parecer conclusivo, os produtos Brix 35, 36 e 38 possuem idêntica aplicação no processo industrial, ou seja, são aceitáveis do ponto de vista de sua utilização, sem influenciar nas características do produto final, considerando-se que (i) diferenças pontuais de até 5 pontos de grau Brix e (ii) diferenças inferiores a 9% do grau Brix em concentrado de tomates, como aquelas verificadas entre os produtos de Brix 35 e Brix 36/38, não acarretam alterações de sabor nos produtos finais, sendo, portanto a utilização de um ou de outro, impossível de ser detectadas pelo paladar do consumidor comum; e *ANL*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.203
RESOLUÇÃO N° : 303-00.832

b-) a segunda refere-se à condição, ressaltada anteriormente pela requerente, no sentido de não ser possível armazenar estoques separados de insumos nacionais ou importados sob o regime integral ou de *drawback*, considerando-se o volume desses estoques e o espaço físico que ocupam. Essa foi a conclusão apresentada no item "f" do laudo técnico.

Portanto, restaram comprovadas:

i-) a irrelevância da diferença de 1 mísero Brix, apontada pelo agente fiscal para fins de descaracterização dos insumos importados porquanto o cotejo das informações constantes da Declaração de Importação, que aponta polpa de tomate importada com Brix 36/38, com os documentos internos da requerente, que apontam como "padrão" Brix 35 não pode ser tomado como fundamento para a conclusão de que teria havido importação de produto desacompanhada da competente Guia de Importação;

ii-) as exportações efetuadas, consoante documentação registrada junto à SECEX;

iii-) o cumprimento das condições estabelecidas no Ato Concessório.

Do depósito recursal

Em 17/05/02 foram juntados ao processo documentos relativos à decisão favorável à União no que diz respeito ao processamento do recurso voluntário sem a obrigatoriedade do depósito de 30% da exigência.

É o relatório. *And*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

VOTO

A Contribuinte interpôs o recurso voluntário em 22/03/1999, quando já estava em vigor o § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, acrescido pelo art. 32 da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12.12.97, sucessivamente reeditada, que estabelecia que o recurso voluntário somente teria seguimento se o recorrente o instruísse com prova do depósito de valor correspondente a, no mínimo, 30% da exigência fiscal definida na decisão.

Depreende-se dos autos que, por ocasião da decisão desta Câmara no sentido de transformar o julgamento em diligência à Repartição de Origem, a Interessada estava amparada em decisão judicial (fls. 420/421) que concedeu liminar em mandado de segurança determinando o recebimento do recurso administrativo independentemente do depósito recursal.

Àquele momento, foi realizado juízo de admissibilidade que, por ser positivo, segundo a melhor doutrina, não precisava ser explícito.

Entretanto, em 16/05/02 esta Câmara, por meio do MEMO/SACAT/08124/nº 95/2002 foi comunicada de decisão favorável à União no que concerne ao processamento de recurso voluntário sem a obrigatoriedade do depósito de 30%. Verifica-se, pelo anexo ao comunicado que, em 17/04/02, por unanimidade de votos, foi dado provimento à apelação e à remessa oficial. Conforme informação colhida na Internet por esta Conselheira, o acórdão foi publicado no DJU de 21/06/02.

Dessa forma, a Recorrente está, nesta data, a descoberto de um dos requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, o depósito recursal.

Porém, entendo que deve ser considerado que, embora não tenha sido proferida a decisão de mérito no presente julgado, ele está em fase de instrução porque, à época da Resolução, a Contribuinte estava amparada em decisão judicial. Além disso, no Parecer PGFN 1.159/99, a douta Procuradoria recomenda que a Delegacia da Receita Federal, ao ser informada de decisão denegatória ou cassatória da tutela judiciária fixe ao contribuinte prazo de 15 dias para efetivação e comprovação do depósito junto da própria Delegacia e não há notícia dessa providência nos autos.

Some-se a tanto que, posteriormente, foi criada, como alternativa ao depósito judicial, a possibilidade de prestação de garantias ou arrolamento, por iniciativa do recorrente, de bens e direitos de valor igual ou superior à exigência fiscal

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.203
RESOLUÇÃO Nº : 303-00.832

definida na decisão, limitados ao ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física.

Finalmente, surge a Lei nº 10.522, de 19/07/02, art. 32, que deu nova redação ao § 2º do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

“ Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física.”

Não deve ser olvidado que no sistema do isolamento dos atos processuais, conforme Moacyr Amaral Santos “a lei nova, encontrando um processo em desenvolvimento, respeita a eficácia dos atos processuais já realizados e disciplina o processo a partir da sua vigência.” (*In* Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 1º vol. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998. p.32). Acrescenta o mestre: “Assim, a regra, também para as leis processuais, é que estas provém para o futuro, isto é, disciplinam os atos processuais a se realizarem. Aplicação do princípio *tempus regit actum*. Os atos processuais já realizados, na conformidade da lei anterior, permanecem eficazes, bem como os seus efeitos.”

Por todo o exposto, sou favorável a que seja dada oportunidade à Recorrente para que, querendo, promova a garantia da instância. Assim, voto para que os presentes autos sejam encaminhados à autoridade preparadora para que essa intime a Contribuinte a comprovar a sua realização.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2002


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 10830.006013/94-54

Recurso n.º 120.203

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Resolução nº 303.00.832

Brasília-DF, 17, de setembro de 2002

João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 19.09.2002



LEANDRO FELIPE GUERRA

PFN/DF