



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.000682/95-11
SESSÃO DE : 13 de abril de 2000
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244
RECURSO Nº : 120.471
RECORRENTE : MERCK SHARP & DOHME FARMACÊUTICA E
VETERINÁRIA LTDA
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

SUPERFATURAMENTO. Preço de mercadoria informado na DI sendo arbitrariamente superior ao constante em Fatura Comercial e Conhecimento de Transporte idôneos, configura superfaturamento em operação de comércio exterior.
RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO PROVIDO.

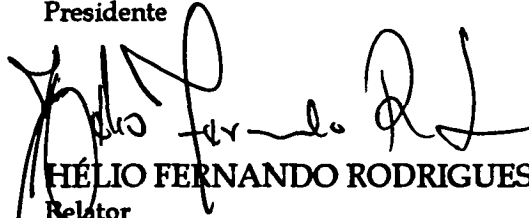
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes, Luis Antonio Flora e Henrique Prado Megda que davam provimento. O Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 13 de abril de 2000


HENRIQUE PRADO MEGDA

Presidente


HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA
Relator

26 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, FRANCISCO SÉRGIO NALINI e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR. Fez sustentação oral o Advogado Dr. Oswaldo Leite de Moraes Filho - OAB/SP - 32.881.

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244
RECORRENTE : MERCK SHARP & DOHME FARMACÊUTICA E
VETERINÁRIA LTDA
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA

RELATÓRIO

Em ato de conferência aduaneira, a Fiscalização entendeu que a EMPRESA MERCK SHARP & DOHME FARMACÊUTICA E VETERINÁRIA LTDA havia superfaturado o valor declarado de importação do produto denominado ABAMECTIN (DI nº 9.346/95).

O Fisco chegou a esse entendimento após constatar que o valor declarado da importação, indicado na GI/DI (US\$ 947,731.50), era diferente daquele constante no Conhecimento de Transporte Aéreo (HAWB) nº 229.7308.1514 e na Fatura Comercial nº T3799A, (US\$ 526,517.50) que instruíam aquela importação.

A diferença apurada conforme acima, US\$ 421,214.00, deu causa à lavratura de auto de infração, em 31/03/95, onde o Fisco exige o crédito total de 568.922,12 UFIR, o qual constitui-se em valor da multa prevista no art. 526, inciso III, c/c o disposto § 6º.

Regularmente intimado, o Contribuinte apresentou Impugnação, tempestiva, na qual em resumo, alega que:

- 1º) os documentos cuja obtenção e preparo eram de responsabilidade da Impugnante não apresentavam qualquer discrepância ou impropriedade;
- 2º) o engano no valor do produto constou apenas dos documentos preparados pelo exportador;
- 3º) tão logo constatou o importador que nos documentos elaborados pelo exportador havia valor diverso daquele declarado na GI/DI, providenciou sua substituição;

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

- 4º) as multas ao controle administrativo das importações têm por objetivo penalizar (sic) situações onde o importador viola tal controle, que é efetuado, essencialmente, pelas Guias de Importação (GI);
- 5º) não ocorreu qualquer falta específica ao controle das importações, haja vista que a Impugnante tomou as providências necessárias junto à CACEX, obtendo a GI;
- 6º) a falta de gravidade da alegada infração e a desproporcionalidade da multa, por si só já justificariam a não aplicação da mesma;
- 7º) o objetivo da penalidade tributária neste caso é de natureza corretiva e de reorientação do sujeito passivo, sendo, por isso, absurda a aplicação de multa equivalente a mais de 50% do valor efetivo da importação;
- 8º) o preço utilizado pela Impugnante na importação relativa à autuação, não é outro senão o mesmo preço que vem utilizando em inúmeras importações anteriores desse mesmo produto.

Tendo tomado conhecimento da Impugnação interposta, por ser tempestiva, no mérito, a autoridade julgadora *a quo* negou provimento ao Recurso Voluntário, fundamentando sua decisão, em resumo, nos seguintes argumentos:

- 1º) despacho aduaneiro é procedimento formal que tem início com o registro da declaração de importação e no qual o importador dá a conhecer às autoridades aduaneiras, o conteúdo, natureza, código tarifário e principalmente o valor do produto importado;
- 2º) registro da declaração de importação se dá conforme as rotinas acordadas na Convenção Internacional para Simplificação das Formalidades Aduaneiras, e feitas viger no Brasil pelo Decreto 18850, em 16/07/1.929;

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

- 3º) a legislação aduaneira, coerente com a linha estabelecida na Convenção supra citada, no art. 416 do RA (art. 45, do DL 37/66), prevê que "as declarações do importador subsistem para quaisquer efeitos fiscais, ainda que o despacho aduaneiro seja interrompido e a mercadoria abandonada".
- 4º) após registrada a declaração, perde o importador a espontaneidade para inserir novos elementos alusivos à instrução do despacho, conforme dispõe o art. 7º, inciso III, § 1º, do Decreto 70.235/72.
- 5º) a juntada de outro documento com valor diferente da fatura primitiva, é irrelevante para o mérito da questão discutida nos autos, visto que o despacho aduaneiro em comento, já dispunha deste elemento, o qual guarda relação com o valor do conhecimento, nada havendo, portanto que ponha em dúvida sua exatidão;
- 6º) é inverossímil que o exportador não saiba os preços que pratica em cada uma de suas exportações e ainda cometa erro idêntico com relação ao valor em dois documentos básicos em qualquer transação internacional;
- 7º) a prática de superfaturamento na importação, como muito bem analisa o autor *Roosevelt Baldomir Sosa*, em sua obra "Comentários à Lei Aduaneira", tende a ocorrer com produtos taxados com alíquotas reduzidas, propiciando remessas indevidas de divisas, o que muito se assemelha ao caso vertente, visto que a tributação se restrinja ao Imposto de Importação à alíquota de 2%."
- 8º) Em casos análogos, as instâncias superiores têm se manifestado, como exemplifica o acórdão nº 303-28142 de 21/03/1.995, *in verbis*:

"...

2 - Valor Aduaneiro. Subfaturamento

Comprovado com documento idôneo (fatura comercial), encontrado dentro do caixote de mercadoria, que o valor da transação foi

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

superior ao declarado pelo sujeito passivo, torna-se devida a cobrança da diferença de impostos, acrescida da multa proporcional - art. 524 do RA, tendo ficado caracterizado tanto o subfaturamento, punido na forma do art. 526, inciso III do regulamento aduaneiro”.

- 9º) o importador é responsável pelas infrações relacionadas com o despacho aduaneiro de mercadorias que importe, conforme dispõem os arts. 499, parágrafo único, e 500, inciso IV, do RA;
- 10º) a afirmação de que houve engano no valor informado pelo exportador não faz o menor sentido, pois aqueles documentos e valores neles declarados, foram a base para a operação de exportação o que também a torna a base para o lado exposto, ou seja, para a mesma operação no lado do comprador (Importador).

O Importador, regularmente intimado do que foi decidido na instância de julgamento monocrática, devidamente amparado por decisão liminar prolatada em sede de ação mandamental concedida pelo M.M. Juiz da 4ª Vara da Justiça Federal em Campinas, fez chegar a esse 3º Conselho de Contribuintes, Recurso Voluntário, no qual, em síntese, expõe:

- 1º) a Fiscalização houve por bem autuar a Recorrente com base em indícios e presunções;
- 2º) a Recorrente trouxe ao conhecimento das autoridades os argumentos de fato motivadores do equívoco cometido, inclusive a existência de operações comerciais anteriores com o mesmo produto, entre as mesmas partes e com o mesmo preço, rechaçado pelo Fisco;
- 3º) ainda que a situação fática ensejasse dúvida em relação à conduta da Recorrente, incidiria sobre o caso o princípio tributário “*in dubio pro contribuinte*”;
- 4º) como fundamento apto a sustentar o direito da Recorrente há o “princípio da verdade material”, que determina que a Administração Pública deve perscrutar o caso concreto, sempre se atendo aos limites de seus

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

poderes vinculados e discricionários, de aplicador do ordenamento jurídico;

- 5º) que o “princípio da verdade material” é aquele que determina que a Administração Pública não pode proceder à autuação, quando estribada em dúvida, isto é, em meras presunções simples e indícios, mesmo porque, o nosso ordenamento jurídico determina que nestes casos, o ônus da prova é da autoridade administrativa;
- 6º) com relação ao superfaturamento, tipificado no texto do art. 526, III, do Regulamento Aduaneiro, e núcleo deste processo administrativo fiscal também deve-se perquerir sobre a verdade substancial;
- 7º) feriu-se o “princípio da verdade material”, quando, no curso do processo administrativo, a autoridade pública não quis tomar conhecimento da nova fatura comercial, retificada com o correto preço pela Recorrente;
- 8º) as faturas de importações anteriores, juntadas à Impugnação, são prova contundente de que os preços praticados pela Recorrente sempre foram aqueles constantes da fatura substitutiva, estes condizentes com preços aceitos pelo DECEX para emissão das guias de importação;
- 9º) que a fatura substitutiva, por prevalecer no processo administrativo fiscal o princípio de verdade material, não pode ser preterida pela autoridade aduaneira, sob o argumento do início da ação fiscal, conforme se pode depreender das disposições do art. 38 da Lei nº 9.784/99;
- 10º) considerando-se a ampla demonstração de falta de prova cabal de que a hipótese sob exame é a de superfaturamento, impõe-se também a aplicação neste caso do princípio da “interpretação mais favorável ao Contribuinte”;

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

- 11º) há distorção conceitual do julgador, quando ele afirma que "está correta a valoração aduaneira, uma vez que a doutrina ensina que há diferença entre controle de preços, exercido pelo DECEX, conforme art. 20, da Port. SECEX nº 21/96, e controle do valor, este de competência da SRF;
- 12º) que em decorrência da diferença doutrinária apontada entre controle de valor e controle de preços, pode-se inferir que estes são institutos diferentes e que, em consequência, a autuação perde sua sustentação, já que o Fisco efetuou a mesma com base em uma norma típica para determinada situação, porém, utilizando-se de argumentos e motivações pertinentes a situação diversa;
- 13º) que essa inconsistência conceitual na base motivadora da autuação, fere mais um princípio jurídico da "tipicidade", já que para seja aplicada punição o tipo infracional deve estar integralmente descrito na norma.

A sustentar suas afirmações, a Recorrente trouxe uma série de julgados, onde a mesma supõe pode-se inferir conclusões a favor de suas teses, bem como o entendimento de diversos autores, alguns reconhecidos doutrinadores, outros nem tanto.

Finalmente, entendendo haver consolidado sua defesa, a Recorrente requereu que fosse declarado extinto o crédito tributário e improcedente ou insubsistente o auto de infração.

Comparecendo aos autos, a Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra - razões ao Recurso Voluntário, propugna pela manutenção do decidido na instância monocrática de julgamento, alegando, essencialmente, que a infração apontada é de natureza objetiva, não dependendo, portanto, da vontade do infrator, o que torna as alegações da Recorrente de que houve mero erro no valor informado no conjunto dos documentos comerciais emitidos pelo exportador, inteiramente sem sentido.

Em 09/11/99 foi recepcionado na secretaria do 3º Conselho de Contribuintes o MEMO SASAR Nº 054/99, de 28/10/99, de fls. 252/257, que encaminhava decisão de desembargadora do Tribunal Regional Federal

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

da 3ª Região, prolatada em 25/09/99, que concedia efeito suspensivo à decisão liminar que desobrigava a Recorrente da comprovação do depósito recursal de que trata o art. 32 da MP nº 1.621/97.

Em 22/02/2.000, por solicitação da Recorrente, fls. 295/302, foi juntado aos autos sentença judicial de 1ª instância, prolatada em 03/08/99, que julgando o mérito do mandado de segurança impetrado pela Recorrente, desobrigou - a do depósito de 30% para garantir o seguimento de seu Recurso a este Conselho.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

VOTO

Senhores Conselheiros, se não se apresentar outro fato novo que nos obrigue, mais uma vez, a retirar este Recurso de pauta, devo declarar aos Senhores, considerando o quadro delineado pelos fatos já relatados, que os elementos que constam dos autos são suficientes para possibilitar o voto deste Conselheiro.

Assim, desde logo, é preciso que se diga que a lide deduzida neste processo, em essência, consiste na resistência que a Recorrente opõe à autuação sob a alegação de que a mesma, sustentando a existência de superfaturamento tão somente na divergência constatada entre os valores da mercadoria constantes nos conjuntos GI/DI e Fatura Comercial/HAWB, estes documentos de responsabilidade do exportador, se dá, em última análise, tendo por base apenas indícios e suposições, os quais se reforçariam como tal diante de fatura substituta trazida pela Recorrente, ainda na fase pré-contenciosa, na qual consta a correção do valor comercial da operação para aquele declarado às autoridades competentes.

Tal inconsistência na base da autuação se ressaltaria ainda mais, quando a Recorrente alega que a fatura substituta, apresentada conforme acima, exporia a verdade material e que o julgador *a quo*, ignorando tais fatos, permitiu que fossem feridos os princípios jurídicos da "verdade material" e do "*in dubio pro contribuinte*". Adicionalmente, diz ainda a Recorrente, que outro princípio jurídico, o da "tipicidade", também teria sido violado quando a autoridade aduaneira autuou motivada pelo controle do valor aduaneiro, quando, na realidade, agiu controlando o preço praticado na operação comercial, cujo controle estaria na esfera de competência do DECEX.

Considerando o que até aqui se expôs, entendo que antes de decidir devemos buscar dar o devido contorno jurídico a alguns conceitos que compõem o quadro traçado acima, a fim de que o mesmo, conformado segundo o Direito, possa levar a lide à composição mais adequada do conflito ora sob exame.

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

E, em sendo assim, como a infração apontada é de superfaturamento, devemos, desde logo, esclarecer que, conceitualmente, superfaturamento significa a ação voltada para aumentar arbitrariamente o preço de operação comercial visando burlar o Fisco. É óbvio que em sede de direito no comércio exterior, mais especificamente, em sede de direito aduaneiro, esse conceito deve ser ampliado para ressaltar que a burla fiscal visa a remessa de capital para o exterior em situação de incidência tributária indevidamente privilegiada.

Sob o ponto vista aduaneiro, o superfaturamento se configurou no momento em que a Fiscalização, verificando as parcelas do valor aduaneiro, constata que o preço declarado do material, ou seja, o valor que servirá de base de cálculo do imposto de importação, é diverso daquele efetivamente ajustado pelo importador com o exportador, este consignado no conjunto Fatura Comercial/HAWB. Mais precisamente, constata-se o superfaturamento quando se verifica que o valor submetido à tributação é maior do que o ajustado entre importador e exportador.

Considerando que a defesa alega que autuação se deu com base em "indícios e presunções", vale estabelecer os limites técnicos destes conceitos dentro da teoria processual.

E, em sendo assim, ressalte-se que, instaurado o processo, denomina-se prova o elemento capaz de convencer a autoridade julgadora de que são verdadeiros determinados fatos trazidos ao processo. As provas, por sua vez, classificam-se em diretas ou indiretas, sendo que estas últimas são os indícios e presunções. Desta forma, indícios e presunções são o tipo de prova onde a representação do fato a provar se faz através da construção lógica. Contrariamente, a prova direta é aquela onde os fatos são revelados sem necessidade de qualquer processo lógico construtivo: a prova é a demonstração do fato ou circunstância.

Em decorrência do que até aqui se expôs, se impõe uma questão: a Fatura Comercial e o HAWB, base da autuação, são provas indiretas de que a Recorrente incorreu em superfaturamento ?

Ora, se considerarmos que os referidos documentos são idôneos, ou seja, formalmente estariam aptos a produzir seus efeitos, e que pela confrontação direta entre o valor da mercadoria neles expostos e aquele informado na DI, constata-se que o importador pretendia fazer sair do país

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

mais US\$ 421,214.00 além do preço da mercadoria ajustado entre o importador e exportador, verifica-se que a Fatura e o Conhecimento de Transporte Aéreo em questão não são tão somente provas indiretas, mas sim provas diretas de que o importador incorreu em superfaturamento.

Não obstante o que se disse, devemos, entretanto, ressaltar que tais provas, como quaisquer outras, possuem valor relativo, podendo ter sua capacidade probante reduzidas ou anuladas por evidências contrárias.

No caso específico sob exame, a Recorrente trouxe como prova da veracidade de suas alegações e, conseqüentemente, como elemento desconstituente do valor das provas carreadas aos autos pelo FISCO, tão somente uma Fatura Comercial, emitida pelo exportador, empresa ligada ao importador, em data posterior a verificação da irregularidade pela autoridade Fiscal, contendo o preço da mercadoria retificado para aquele informado no conjunto GI/DI.

Assim, pelo exposto, entendo que elemento material trazido pela Recorrente para consolidar suas alegações, em face dos fatos, não possui valor capaz de redefinir o quadro fático traçado pelo FISCO e sustentado pelas provas que trouxe.

Nem mesmo a alegação da Recorrente de que, em oportunidades anteriores, havia praticado, em operações de comércio exterior aprovadas pela SECEX/DECEX, preços idênticos àqueles que deram causa à autuação, servem para modificar o panorama já traçado, pois diante das provas constante dos autos, o que a lógica permite inferir é a possibilidade daquelas importações terem por base operações comerciais igualmente superfaturadas, o que, em conseqüência, exige que tais operações também sejam investigadas pelo FISCO.

Com objetivo de abordar todos os aspectos da lide, entendo que se faz necessário distinguir as funções exercidas pela SECEX e SRF na dinâmica do comércio exterior brasileiro.

Assim, convém ressaltar que a SECEX atua no que, didaticamente, podemos denominar a fase administrativa da atividade de comércio exterior, ou seja, predominantemente, no período que antecede o embarque da mercadoria estrangeira no exterior. Nessa etapa, aquela Secretaria, dentre outras funções, registra e acompanha os preços praticados

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

por importadores e exportadores. A SECEX, entretanto, não pode intervir *ex officio* no fluxo das importações alegando meramente entender que este ou aquele importador/exportador pratica preços incompatíveis com a realidade do mercado. Para agir em tais situações, a SECEX deve ser provocada pela parte interessada, em situações que darão causa a instauração de processos de anti - *dumping* ou salvaguarda. Ressalte-se que qualquer intervenção da SECEX sem a provocação do interessado, configuraria uma barreira não tarifária, o que estaria em desacordo com as normas da Organização Mundial do Comércio - OMC.

Já à SRF, na fase fiscal ou aduaneira da atividade de comércio exterior, dentre outras funções, compete, segundo as regras da OMC, verificar o valor aduaneiro do material, podendo, em decorrência disto, interferir no processo de importação, durante o despacho aduaneiro ou procedimento (ato) de revisão aduaneira, caso constate alguma irregularidade naquele valor, ou em alguma de suas parcelas, a fim de garantir que a tributação de natureza extrafiscal atinja seus objetivos econômico - sociais.

Finalmente, a Recorrente alega que a autuação fere alguns princípios de Direito, devendo, portanto, ser reformada por incompatibilidade com Estado de Direito.

Considerando que os princípios de Direito consistem em enunciados lógicos admitidos como base de validade da própria Ciência do Direito, impõe-se a detalhada análise destas alegações da Recorrente, já que, se elas fossem procedentes, a autuação seria inválida.

Com relação à alegada violação do princípio da verdade material, é preciso dizer que o quadro fático que traçamos acima, expõe que a realidade, delimitada pelos seus contornos jurídicos, não é outra se não aquela que deixa ver que documentos idôneos atestam que a Recorrente pretendia fazer sair do país mais US\$ 421,214.00 além do preço ajustado com exportador e que, contra esse fato, não foram contrapostos outros elementos que, objetivamente, fossem capaz de alterar o panorama fático por ele traçado.

Logo, se o princípio da verdade material, no âmbito do processo administrativo, é aquele que autoriza à autoridade administrativa a ir além dos limites da forma na busca dos fatos, creio que não se pode dizer que outro foi o caminho trilhado até aqui, pois que todos os fatos trazidos aos autos foram considerados em busca da verdade material, embora,

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

obviamente, tais fatos tenham sido valorados, como não poderia deixar de ser, à luz da Ciência do Direito.

No que diz respeito ao princípio "*in dubio pro contribuinte*", há que se dizer que os fatos são aqueles que as provas trazidas autos dizem que são, e que tendo sido a autuação calcada nos mesmos, não há o que se falar em "dúvida", pelo menos no que diz respeito ao dever da autoridade aduaneira atuar diante do que apurou. Logo, se não há dúvida, não cabe falar em "*in dubio pro operario*".

Relativamente à alegada afronta ao "princípio da tipicidade", *data maxima venia*, devemos, antes de mais nada, dizer que desconhecemos a tipicidade como um princípio jurídico. Entendemos que ela seja, tão somente, um elemento técnico da teoria jurídico penal, que se aplica a outros ramos do Direito, como no caso ao Direito Tributário, mais especificamente ao Direito Aduaneiro Tributário. Entretanto, creio que, no sentido em que a tipicidade foi mencionada nas razões de recurso, devamos entender que se quis tomá-la como um dos desdobramentos do princípio da legalidade, ou seja, a obrigatoriedade de que o ato passível de dar causa à sanção esteja previa e rigorosamente previsto em lei.

Por outro lado, ainda que se tome a argumentação da Recorrente nesse sentido, não há o que se falar em atipicidade, pois, como visto, com base em provas não satisfatoriamente refutadas pela defesa, evidenciou-se que a ação praticada pela Recorrente é uma daquelas descrita na norma como passíveis de dar causa à aplicação da sanção. Por oportuno, aqui acrescente - se também, que contrariamente ao que a Recorrente quer fazer crer, não há erro na motivação da conduta do agente fiscal aduaneiro, muito menos houve extrapolação dos limites de sua competência funcional, uma vez que, como foi visto, compete à SRF verificar o valor aduaneiro e, por via de consequência, as parcelas que o compõem, inclusive o valor da mercadoria, aplicando a sanção cominada à infração apurada, quando o for o caso.

Por último, embora seja desnecessário, pois estamos em sede de culpa objetiva, vale perquirir, por amor à lógica, qual a razão de ter a recorrente oferecido à tributação valor maior do que o devido. Nesse sentido, vale transcrever o seguinte trecho da decisão do julgador *a quo*:

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

"Registre-se também que a prática de superfaturamento na importação, como muito bem analisa o autor Roosevelt Baldomir Sosa, em sua obra "Comentários à Lei Aduaneira", tende a ocorrer com produtos taxados com alíquotas reduzidas, propiciando remessas indevidas de divisas, o que muito se assemelha ao caso vertente, visto que a tributação se restringiu ao Imposto de Importação à alíquota de 2%."

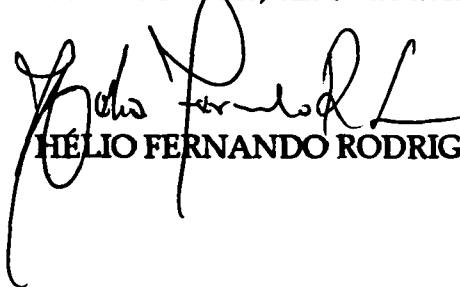
Concluindo, entendo que se pode afirmar, com base nos documentos trazidos à colação, ter a Recorrente declarado à autoridade aduaneira brasileira que a mercadoria importada, em função de operação comercial mantida com sua matriz, empresa farmacêutica multinacional sediada nos EUA, possuía preço muito superior ao efetivamente ajustado entre as partes contratantes, viabilizando, assim, uma remessa injustificada de capital ao exterior e, conseqüentemente, configurando um superfaturamento, ocorrência passível de sanção segundo as normas aduaneiras vigentes.

Finalmente, vale ressaltar que tais situações devam ser rigorosamente coibidas, pois podem estimular a saída irregular de capital do país, muitas vezes sujeita à configuração de incidência tributária indevidamente privilegiada, o que, além de ser danoso para economia nacional como um todo, pode, especificamente, elevar arbitrariamente o custo dos medicamentos, cujos insumos, em grande parte, são importados.

Em face do exposto e de tudo mais o que consta dos autos, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário interposto.

Assim é o voto.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2000



HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Relator

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

DECLARAÇÃO DE VOTO

Tendo analisado a documentação que integra o presente processo, passo a externar meu entendimento, através do Voto que se segue.

1. DOS FATOS

Pela D.I. nº 009346, registrada em 24/03/95, a Recorrente submeteu a despacho e desembaraço aduaneiro 210,607kg do produto denominado ABAMECTIN, acobertados pela G.I. nº 0052-94/0238104 - Aditivo 0052-95/00747-2 (embarque parcial), tendo declarado, tanto na G.I. quanto na D.I., o valor FOB de US\$ 947.731,50.

Ao realizar o exame documental do referido despacho, a fiscalização constatou que o Conhecimento Aéreo (HAWB) nº 229.7308.1514 trazia como valor declarado para a Alfândega a importância de US\$526,515.50.

Foi então solicitada à importadora a apresentação da Fatura Comercial, a qual veio a demonstrar o seguinte:

“210,607kg líquidos do produto ABAMECTIN CRUDE, com valor unitário de US\$ 2500.000 KG ASSAY, totalizando US\$ 526,517.50.”

Temos, assim, que o preço FOB, segundo a referida Fatura, foi declarado como sendo de US\$ 2,500.00 p/kg que, multiplicados por 210,607kg, corresponde ao total de US\$ 526,517.50.

Em função desse fato, concluiu o Fisco que ocorreu a hipótese de SUPERFATURAMENTO da mercadoria, com uma diferença entre o valor declarado na D.I. e na G.I. da ordem de US\$ 421,214.00.

Decorreu, daí, a aplicação e exigência da multa de 100% da diferença do valor FOB declarado na D.I. e na G.I., em relação ao valor constante do HAWB e Fatura Comercial, por superfaturamento, nos termos do art. 169, inciso II, do D. Lei nº 37/66, alterado pelo art. 2º, inciso II, da Lei

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

nº 6.562/78 e regulamentado pelo inciso III, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro.

Fundamentando suas razões de defesa a Autuada asseverou que o preço da mercadoria em comento era, efetivamente, aquele declarado na D.I. e na G.I., ou seja, no montante de US\$ 947,731.50, para um total de 210,607 kg do produto, à ordem de US\$ 4.50 por grama ou US\$ 4,500.00 por kg.

Que a divergência em relação à Fatura apresentada e ao Conhecimento Aéreo decorreu de equívoco do exportador, que atribuiu um preço unitário de US\$ 2.50 por kg, resultando no montante de US\$526,517.50 FOB.

Alicerçou suas alegações com documentação comprobatória e demonstrativa, a saber:

a) como comprovação:

Apresentou a Fatura Comercial nº 93572A ACH, de 24/03/95 (fls. 44), que faz referência à Fatura anteriormente oferecida, de nº T3799A ACH, de 15/03/95, consignando o valor total da mesma mercadoria - 210,607 kg de ABAMECTIN CRUDE, da ordem de US\$ 947,731.50, ao preço unitário de US\$ 4,500.00 por kg ou US\$ 4.50 por grama.

Trata-se, portanto, de uma outra Fatura, com data de emissão e número distintos, fazendo referência expressa à Fatura anterior.

Apresentou, ainda, cartas do Exportador retificando o valor declarado para a Alfândega do respectivo Conhecimento de Transporte Aéreo - HAWB (docs de fls. 46/49).

b) como demonstrativo:

Juntou cópias de diversas D.Is., acompanhadas das respectivas Faturas e G.Is., de datas diversas, procurando demonstrar que o preço praticado para a mesma mercadoria era, efetivamente, da ordem de US\$4,500.00 p/kg e que a indicação do preço unitário de US\$ 2,500.00 p/kg no HAWB e na Fatura inicialmente apresentada para este Despacho não passou de um equívoco do Exportador.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

Os documentos juntados são os seguintes:

(fls. 50/65)

DI 016494, de 25/08/94 - Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Faturas 88042A, T3630A e 82823A - todas de 19/8/94
Preço Unitário 4500.0000 KG. ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

(fls. 66/80)

DI 019561, de 30/09/94 - Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Faturas T3693A, 88040A e 88039A - todas de 22/09/94.
Preço Unitário 4500.0000 KG ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

(fls. 81/90)

DI 020160, de 07/10/94 - Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Fatura 03945A, de 30/09/94
Preço Unitário 4500.0000 KG. ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

(fls. 91/96)

DI 020770, de 14/10/94 - Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Fatura 88044A, de 07/10/94
Preço Unitário 4500.0000 KG. ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

(fls. 97/104)

DI 022394, de 03/11/94 - Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Fatura T3706A, de 21/10/94
Preço Unitário 4500.0000 KG. ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

(fls. 105/110)

DI 021445, de 21/10/94 - Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Fatura T3744A, de 14/10/94
Preço Unitário 4500.0000 KG. ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

(fls. 111/132)

DI 023788, de 17/11/94 - Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Faturas 91044A, 91043A, 88038A e T3749A, todas de 02/11/94
Preço Unitário 4500.0000 KG. ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

(fls. 133/139)

DI 027864, de 22/12/94 – Mercadoria ABAMECTIN CRUDE
Fatura 91045A, de 05/12/94
Preço Unitário 4500.0000 KG. ASSAY (US\$ 4.50 p/kg)

(fls. 140/146)

DI 002719, de 26/01/95 – Mercadoria ABAMECTIN
G.I. 0052-94/030053-5 (não juntou Fatura)
Preço Unitário US\$ 4,50 g/at.

2. DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO

Com relação à argumentação e documentos apresentados pela Autuada, a Autoridade Julgadora *a quo* assim se manifestou (fls. 178/181):

“Cumpre destacar que o despacho aduaneiro é procedimento formal que tem início com o registro da declaração de importação prevista nas rotinas acordadas na Convenção Internacional para Simplificação das Formalidades Aduaneiras, concluída em Genebra – Suíça em 03/11/1923, promulgada no Brasil através do Decreto 1850 de 16/07/1929, sendo naquele momento que o importador dá a conhecer às autoridades aduaneiras, o conteúdo, natureza, código tarifário e principalmente o valor do produto importado.

Tais procedimentos oferecem ao poder público todos os elementos de que necessita para a administração e controle do comércio exterior, movimento de capitais e acompanhamento da evolução da balança comercial.

Coerente com a linha estabelecida no referido acordo, a legislação aduaneira, no artigo 416 do R.A., que regulamentou o artigo 45 do DL 37/66, prevê que “as declarações do importador subsistem para quaisquer efeitos fiscais, ainda que o despacho aduaneiro seja interrompido e a mercadoria abandonada”

Por outro lado, em face da importância dos elementos acima referidos e da natureza imediata da ação do poder público na referida administração, a legislação de regência estabelece que, após registrada a declaração, perde o importador a espontaneidade para inserir novos elementos alusivos à instrução

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

do despacho, conforme dispõe o Art. 7º Inciso III e Parágrafo 1º do Decreto 70235/72.

No caso presente, o fisco apurou divergência no valor consignado no Conhecimento de transporte e solicitou à contribuinte apresentação da fatura comercial objeto da transação, o que foi feito com a juntada do documento de fl. 13, o qual, além de descrever com precisão o produto importado, tem o mesmo número indicado no quadro 04 do campo 04 do anexo II da D.I. 9346/95 e confirma o valor constante do quadro próprio do conhecimento já citado.

Desta forma, a juntada de outro documento com valor diferente da fatura primitiva, é irrelevante para o mérito da questão discutida nos autos, visto que o despacho aduaneiro em comento, já dispunha deste elemento, o qual guarda relação com o valor do conhecimento, nada havendo, portanto que ponha em dúvida sua exatidão.

A propósito, é inverossímil que o exportador não saiba os preços que pratica em cada uma de suas transações e ainda cometa erro idêntico em relação ao valor em dois documentos básicos em qualquer transação internacional, cumprindo destacar que é despicienda a juntada de uma segunda fatura após início da ação fiscal.

Registre-se também que a prática de superfaturamento na importação, como muito bem analisa o autor Roosevelt Baldomir Sosa, em sua obra "Comentários à Lei Aduaneira", tende a ocorrer com produtos taxados com alíquotas reduzidas, propiciando remessas indevidas de divisas, o que muito se assemelha ao caso vertente, visto que a tributação se restringiu ao Imposto de Importação à alíquota de 2%.

Em casos análogos, nos quais o fisco apurou valor baseado em fatura encontrada no despacho, pronunciamentos de instâncias superiores têm manifestado pela exigibilidade da multa do artigo 526 inciso III do R.A. conforme se verifica no acórdão N. 303-28.142 de 21/03/1995; "in verbis" :

" ...

2.- Valor Aduaneiro. Subfaturamento.

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

Comprovado com documento idôneo (fatura comercial), encontrada dentro do caixote de mercadoria, que o valor da transação foi superior ao declarado pelo sujeito passivo, torna-se devida a cobrança da diferença de impostos, acrescida da multa proporcional – art. 524 do R.A., tendo ficado caracterizado tanto o subfaturamento, punido na forma do art. 526, inciso III do Regulamento Aduaneiro. Recurso voluntário desprovido.”

É de se levar em conta a esta altura, que o importador é responsável pelas infrações relacionadas com o despacho aduaneiro de mercadorias que importe, conforme dispõem os arts. 499, parágrafo único, e 500, inciso IV, do R.A. vez que estas infrações são de natureza objetiva e independem da intenção do agente, máxime no presente caso, em que o importador e exportador são vinculados.

Desse modo, a afirmação de que houve mero engano no valor informado nos documentos vindos do exterior relativos à mercadoria, não faz nenhum sentido, pois aqueles documentos e valores neles declarados foram a base para a operação de exportação pelo lado do exportador, o que não poderia ser diferente para o lado oposto, ou seja, para a mesma operação pelo lado comprador.

Portanto, está correta a valoração aduaneira das mercadorias, estribada no valor da documentação apresentada e declarada para fins aduaneiros no documento de transporte e na fatura originalmente apresentada, sendo devida a multa prevista no artigo 526, inciso III, do R.A., tendo em vista o superfaturamento verificado.”

3. CONSIDERAÇÕES DESTE CONSELHEIRO.

Em primeiro lugar, a situação está mal definida, tanto pelo D. Fiscal Autuante, quanto pelo I. Julgador “a quo”, ao tipificar a hipótese como “superfaturamento”.

Sub ou Superfaturamento têm a ver, obviamente, com a fatura emitida. Será “subfaturamento” quando o preço constante da Fatura for inferior ao valor da transação (preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria) e, certamente, o “superfaturamento” se configura quando o valor faturado for maior que o valor da transação.

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

Em ambos os casos, quando devidamente comprovados, caracteriza-se a intenção dolosa ou fraude na importação ou exportação.

O superfaturamento enseja, dentre outras conseqüências, a remessa indevida de divisas ao exterior. É o caso de faturar-se a mercadoria por um preço superior ao valor da transação, obtendo-se G.I. e Contrato de Câmbio com preço elevado, propiciando a remessa de divisas em valor maior que o devido.

Já no subfaturamento não se dá a mesma situação. Não ocorre a transferência indevida de divisas se o valor faturado for inferior ao valor efetivo da transação, desde que o valor da G.I. coincida com o mesmo valor de transação.

Nesta situação - subfaturamento - pode estar presente a intenção do pagamento de imposto a menor, em casos de alíquotas elevadas.

O que ocorre no caso dos autos : A fiscalização, assim como o Julgador singular, entenderam correto o valor indicado na Fatura "primitiva" apresentada pela Autuada e repetido no Conhecimento de Transporte Aéreo (valor de transação), que é significativamente inferior ao declarado na G.I.

Ora, se tal Fatura foi tida como correta, espelhando o efetivo valor de transação, como é possível falar-se em "superfaturamento". Não se configura, nessa situação, a emissão da Fatura com valor superior ao da transação.

Poderia, apenas *ad argumentandum*, ter ocorrido fraude na importação apenas e tão somente pela remessa indevida de divisas ao exterior, pela emissão da G.I. com valor superior ao da transação. Mas este não seria o caso de "superfaturamento".

Apenas por esse aspecto temos como inaceitável a aplicação da penalidade prevista no art. 526, III, do RA, pois que incorreta a tipificação da infração indicada pelo fisco.

É de se considerar, também, que o Conhecimento de Transporte, no caso aéreo, não é o documento aceitável para comprovação do valor de transação da mercadoria.

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

O valor da mercadoria, quando indicado no referido documento, tem aplicação para efeitos de seguros, tanto assim que não é obrigatória a sua declaração pelo embarcador. Tais documentos costumam, inclusive, conter cláusulas restritivas de indenização pelo transportador em casos de sinistros, quando não declarado o valor da carga.

Pode, portanto, influir no valor do frete contratado, consideradas as proporções dos riscos assumidos pelo transportador.

Mas não tem, tal documento, o condão de atestar o efetivo valor de transação da mercadoria, para fins de valoração aduaneira. Pode apenas servir como simples indício desse valor, mas não como prova.

De outro modo, quer nos parecer que a Autoridade Julgadora de primeiro grau exagerou no rigor, ao afirmar que após o registro da DI o importador não pode mais, em hipótese alguma, apresentar outros documentos informativos sobre a importação envolvida.

Ao invocar as disposições do art. 7º, inciso III e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, o I. Julgador afirma que: "... após registrada a declaração, perde o importador a espontaneidade para inserir novos elementos alusivos à instrução do despacho..." (grifei)

Ora, mas não é bem isso o que a norma diz; ou talvez não seja essa a sua melhor interpretação. Vejamos então o que ela diz, expressamente:

Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

III – o começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. " (grifei)

Diz a norma acima transcrita que o sujeito passivo perde a espontaneidade "em relação aos atos anteriores". Anteriores a que ? Ao começo do despacho aduaneiro ? Mas a Fatura não pode ser apresentada "juntamente" com o despacho (D.L) ou até depois, quando vier a ser solicitada pela fiscalização ? E a perda da espontaneidade se daria para os atos praticados durante ou até depois do início do procedimento ?

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

E ainda que fosse verídica a afirmação do I Julgador, de que o importador perde a espontaneidade para "inserir novos elementos alusivos a instrução do despacho", essa perda de "espontaneidade" significa dizer que ele perde também o "direito" de apresentar novos elementos corretivos para instruir o despacho ?

É evidente que se o importador instruiu o despacho com documentos e informações incorretas ele tem, não só a espontaneidade como o dever, a obrigação, de reinstruí-lo com os documentos corretos. Trata-se, não só de uma providência salutar, como de interesse do próprio fisco.

4. A BUSCA DA VERDADE MATERIAL

Como se depreende dos autos, a Autuada e ora Recorrente elaborou seu despacho aduaneiro com valor declarado coincidente com o valor indicado na G.I, mas divergente do constante do Conhecimento de Transporte.

Ao ser solicitado, ou intimado, a apresentar a Fatura, entregou a que estava efetivamente em seu poder, ou seja, com valor coincidente ao do Conhecimento Aéreo mas divergente da D.I. e da G.I.

A primeira coisa que salta aos olhos é o fato de que, se houvesse o importador agido de má-fé ou com intuito doloso, sendo ele vinculado ao exportador, facilmente teria obtido uma outra Fatura, com valor coincidente ao da D.I. e da G.I. , entregando-a à fiscalização e se resolveria, assim, toda a questão.

Mas o que fez o importador: Entregou à fiscalização aquela Fatura em seu poder, com valor incorreto e dirigiu-se ao exportador para adoção de providências que viessem a sanar o ocorrido. Isso demonstra a sua boa-fé e a ausência de intuito doloso.

É certo que a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Não obstante, a inexistência de má-fé ou intuito doloso, somada a outros fatores que envolvem os autos, podem favorecer na solução do litígio.

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

A Autuada apresentou uma outra Fatura, com número e data diferentes, vinculando-a à Fatura primitiva e trazendo o valor de transação da mercadoria coincidente com o indicado na G.I. e na D.I.

Trata-se, portanto, de um caso bem diferente daquele apontado no Acórdão da D. Terceira Câmara deste Conselho, mencionado pelo I. Julgador singular em sua Decisão recorrida.

Naquele caso foi encontrada, dentro do caixote que envolvia a mercadoria, a Fatura única que comprovava o valor da transação, superior ao declarado pelo sujeito passivo. Não houve apresentação de outra Fatura corretiva, como aconteceu no caso do processo ora em julgamento. Não se deve misturar os fatos, apenas por suas semelhanças.

Além disso, anexou aos autos a Recorrente diversas D.Is, acompanhadas das respectivas G.Is. e Faturas Comerciais, todas seqüenciais e com datas aproximadas à da emissão dos documentos que embasam a presente ação fiscal, demonstrando que o preço "unitário" praticado comercialmente para o mesmo produto era, efetivamente, aquele declarado na D.I., na G.I. e na Fatura corretiva apresentada posteriormente.

Portanto, o que emerge do presente litígio é que não procurou o fisco, nem tampouco o I. Julgador *a quo*, adotar o adequado e necessário procedimento investigativo, em busca da verdade material que poderia nortear uma mudança radical nas conclusões alcançadas. Ao contrário, sem se preocuparem com a apuração adequada dos fatos, embasaram-se em meros indícios e suposições, desprezando, por completo, o material e as provas oferecidas pela Autuada, sob argumento de que seriam extemporâneos.

5. ARGUMENTAÇÃO FINAL

Passo agora a utilizar-me de parte dos fundamentos que nortearam uma Decisão proferida pela própria recorrida - DRJ/CAMPINAS/SP, em julgamento de matéria semelhante e que entendo se aplicarem muito bem ao caso ora em exame.

É verdade que neste processo aqui em julgamento não foi aplicada a multa qualificada, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96,

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

que se refere aos casos de evidente intuito de fraude, talvez porque à época da autuação em epígrafe a referida lei ainda não havia sido editada.

Mas é o próprio I. Julgador *a quo* quem assevera, em sua R. Decisão, que: "... a prática do superfaturamento na importação, como muito bem analisa o autor Roosevelt Baldomir Sosa, em sua obra "Comentários à Lei Aduaneira", tende a ocorrer com produtos taxados com alíquotas reduzidas, propiciando remessas indevidas de divisas, o que muito se assemelha ao caso vertente, visto que a tributação se restringiu ao Imposto de Importação à alíquota de 2%".

É evidente que a prática do superfaturamento, como aqui foi tipificado pelo fisco, resultando na remessa indevida de divisas, configura ocorrência situada no campo da fraude, dolo ou culpa.

Todavia, tal hipótese não se configurou no caso dos autos aqui em exame.

E é nesta linha de raciocínio que me reporto à Decisão nº 11.175/05GD/3330/97, referente ao processo nº 10831.000477/97-53, tendo como Impugnante a empresa COMPAQ COMPUTER BRASIL IND. COM. LTDA, cujos fundamentos aproveitáveis, senão no todo, mas pelo menos em parte, são os seguintes:

"Vê-se, portanto, que o caso trazido a julgamento vincula-se, quase que exclusivamente, à questão de prova dos fatos tidos como ilícitos.

Sendo assim, torna-se imperioso recordar noções propedêuticas sobre provas no processo administrativo fiscal. Inicialmente, cabe enfatizar que o ato de infração, na qualidade de ato administrativo de lançamento, goza de presunção de legitimidade; todavia, este seu atributo deve ser recebido com o devido temperamento, pois ele não dispensa a produção das provas, pelo Fisco, dos fatos tidos como determinantes da exigência.

Veja-se, a esse respeito, as lições do mestre Paulo Celso Bonilha externadas às páginas 95 do seu importante livro intitulado "Da Prova no Processo Administrativo Tributário", editado pela LTr:

"Se é verdade que a conformação peculiar do processo administrativo tributário exige do contribuinte impugnante, no início, a prova dos fatos que afirma, isto não significa, como vimos, que, no decurso do processo, seja de sua incumbência toda a carga probatória. Tampouco a presunção de legitimidade do ato do lançamento dispensa a Administração do ônus de provar os fatos de seu

RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

interesse e que fundamentam a pretensão do crédito tributário, sob pena de anulamento do ato"

No caso vertente, como já ressaltado, o autuante vislumbrou "intuito doloso", aplicando uma penalidade qualificada, o que, por decorrência lógica, leva a imaginar que tenha havido uma representação para fins penais. Portanto, a irregularidade que teria sido detectada se insere no campo das denominadas infrações subjetivas, onde o encargo probatório é de inteira responsabilidade do Fisco.

Veja-se, sobre esse ponto, as precisas lições do mestre Paulo de Barros Carvalho:

"... O descrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes.

Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na composição do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao fisco, com toda gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu.

Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente" (Curso de Direito Tributário, Saraiva 2ª edição, págs. 318/319).

É preciso, também, ter-se presente a diferença existente entre um indício e uma presunção, sendo correto afirmar que se distingue a presunção do simples indício, tendo em vista que este se refere, apenas, a um elemento, vestígio, fato ou dado conhecido que, através do raciocínio, pode sugerir a ocorrência de fato que se quer provar, mas que não pode ser utilizado como a única base fática a estear o lançamento, ou fundamentar a livre convicção do julgador.

Em outras palavras, apenas a soma de indícios convergentes induz à conclusão provável da ocorrência do fato questionado, isto é, a soma dos indícios convergentes que estabelece o nexo causal que, geralmente, correlaciona o fato antecedente (conhecido) ao fato conseqüente (desconhecido).

Não se olvide, igualmente, que no processo administrativo fiscal predomina o princípio da verdade material, contexto em que a busca da verdade real mostra-se imperativa, isto é, consoante esse princípio, a autoridade fiscal, para exercer a sua competência legal de exigir o pagamento do tributo, através

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

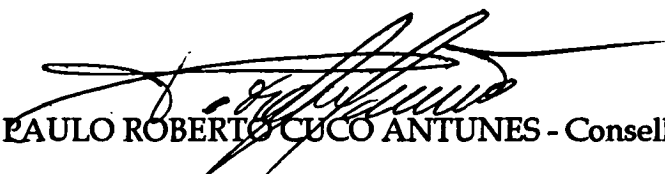
RECURSO Nº : 120.471
ACÓRDÃO Nº : 302-34.244

da atividade do lançamento, tem de apurar o respectivo crédito tributário de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final.

O princípio da legalidade objetiva, por sua vez, exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos, significando que o procedimento administrativo tributário deve seguir rigorosamente os ditames legais."

Por todas essas razões e ressaltando, mais uma vez, o fato de que a situação apontada pelo fisco não pode ser enquadrada como "superfaturamento", para efeito da aplicação da penalidade prevista no art. 526, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, dou provimento ao Recurso Voluntário ora em exame.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2000


PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES - Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
__2ª__ CÂMARA

Processo nº: 10831.000682/95-11

Recurso nº : 120.471

TERMO DE INTIMAÇÃO

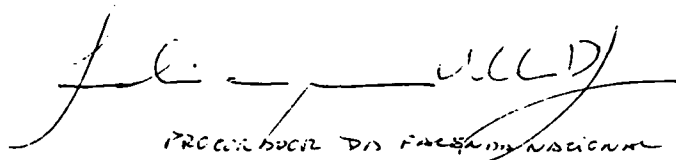
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.244.

Brasília-DF, 19/09/00

MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Diado Alçada
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 26.09.00


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL