

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11050-001634/91-21
SESSÃO DE : 04 de dezembro de 1996
RESOLUÇÃO Nº : 303-658
RECURSO Nº : 118.128
RECORRENTE : MERLIN S/A - IND. E COMÉRCIO DE ÓLEOS VEGETAIS
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

R E S O L U Ç Ã O Nº 303-658


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 04 de dezembro de 1996


JOÃO HOLANDA COSTA
PRESIDENTE


SÉRGIO SILVEIRA MELO
RELATOR


Inez Maria Santos de Sá Araújo
Procuradora da Fazenda Nacional

94 FEV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI, LEVI DAVET ALVES, GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658
RECORRENTE : MERLIN S/A - IND. E COMÉRCIO DE ÓLEOS VEGETAIS
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS
RELATOR(A) : SÉRGIO SILVEIRA MELO

RELATÓRIO

O presente processo trata de **divergência** entre a classificação da mercadoria adotada pelo contribuinte (**farelo de soja tostado tipo 4**) na Guia de Exportação (fls.04) e no Laudo da SGS (Certificado - fls.25) e a **CLASSIFICAÇÃO apontada pelo exame (farelo de soja tostado tipo 3 / 44,53% de teor protéico e umidade 13% - fls. 27) realizado pela CESA, nas amostras requisitadas a entidade supervisora.**

Citada divergência de classificação originou o **Auto de Infração 0023**, uma vez que o d. AFTN entendeu que houve **FRAUDE QUANTO À QUALIDADE DA MERCADORIA EXPORTADA**, caracterizando a situação prevista no art. 499 do RA e a consequente penalidade do art. 532, I, do RA. Exigindo, deste feita, o recolhimento do crédito tributário do demonstrativo anexo aos autos.

Irresignado com a exação fiscal, o contribuinte apresentou, tempestivamente, **IMPUGNAÇÃO**(fls.39/43), onde resumidamente argumenta:

1. Não houve fraude a exportação, posto que a exportação ocorreu de acordo com as determinações da **Resolução CONCEX 169, NOS PADRÕES DE QUALIDADE, ATESTADO POR EMPRESA SUPERVISORA (SGS)**. Em tal análise, foi apontado um **teor de umidade de 12,35%**, resultado este, válido sob todos os aspectos.

2. Não é admissível aceitar o **resultado de 13% de umidade**, baseado numa análise da **CESA**, pois esta empresa não é supervisora, mas sim armazenadora de grãos, sem qualquer experiência em controles de qualidade. Ressaltando, que a CESA não está credenciada pelo DECEX e que o seu laudo está assinado por pessoa que não se qualificou tecnicamente, não sabendo, portanto, se estava apta a ser responsável pelo mesmo.

3. Que a diferença de umidade apontada pela CESA, se existente, é explicável devido ao uso de aparelhagem diferente, ambiente, analista e estado de conservação diferentes, tendo em vista o tempo transcorrido entre a coleta da amostra e a análise (lapso de 140 dias).

4. Considerando, só por mera hipótese, que a umidade fosse realmente de 13%, o percentual **de 12,35% foi aceito, sem contestação pelos importadores**, mesmo assim, não haveria margem para a emissão do AI, pois que, existe **prévia autorização do DECEX para embarque do farelo de soja com qualidade diferente do**

RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658

padrão CONCEX 169 e, essa autorização é patente no **Registro Prévio** obrigatório de venda ao exterior NR.10-90/635 (prévio conhecimento do DECEX, das condições de venda, na correspondência CTIC-G2/26176- onde se reconhece a possibilidade de pequenas variações e estas não se constituem fraude).

5. Conforme o art.532, parágrafo 1º, do RA, não constitui infração a variação para mais ou para menos **não superior a 10 %** quanto ao preço... In casu, o preço seria **0,5% menor** do que aquele recebido, o que não constituiria fraude porque é muito menor que os 10% previstos e permitidos.

Instado a prestar **INFORMAÇÕES** o d. AFTN (fls.49/52), considera descabidas as alegativas da impugnante :

1. Quanto ao seu desiderato de enquadrar a CESA no conceito de ENTIDADE SUPERVISORA DE EMBARQUE, esquece-se que a fiscalização aduaneira da própria Recveita Federal será **realizada segundo normas baixadas por este próprio órgão - art. 41 e 42 do RA**. Está perfeitamente correta a escolha da CESA, que o **credenciamento desta é perfeitamente dispensável** (Incisos II e III e parágrafo 1º, alínea "a" do art. 567 do R.A).

2. A CESA é uma **empresa pública** e, como tal, **merece fé**, pois não está a serviço de tal ou qual empresa, está, sim, a serviço público em geral.

3. Anexa aos autos, resposta (ofício) de uma carta-consulta enviada pela CESA ao **CREA-RS**, a fim de saber se o responsável pelo seu laudo pericial está habilitado a exercer análise das amostras em questão.

4. São descabidas as explicações da impugante para as variações apontadas, já que o CONCEX 169, quanto à análise de farelos, cita a American Oil Chemist's Society - AOCS, como entidade cujos métodos analíticos são recomendados. Não existindo, portanto, base legal para as afirmações da impugante, muito menos para a estipulação de percentuais aceitáveis.

5. Quanto a prévia autorização do DECEX, improcedente é a argumentação, visto que prevê a Resolução 169, que em caso de divergência a menor na qualidade do produto, deverá ser concedido desconto ao importador. Como **não foi concedido nenhum desconto** e, de acordo com o item 19, deveria ter sido solicitado ao DECEX uma autorização para exportação do farelo considerado abaixo do padrão, configurando-se a situação prevista no item 48 da mesma Resolução - **FRAUDE À EXPORTAÇÃO QUANDO OCORRE O EMBARQUE DE PRODUTOS DE SOJA EM DESACORDO COM ESTABELECIDO NAQUELA PRÓPRIA RESOLUÇÃO.**

6. O procedimento irregular da impugante configura evasão de divisas do país.

RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658

Remetido o processo ao julgador de primeira instância, este decidiu (fls.63/69) pela **PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO**, aplicando a multa do art.532, I, do RA, no percentual de 20% sobre o valor da mercadoria exportada, mantendo-se o lançamento de fls.01 e 02, Ementando da seguinte forma:

-INFRAÇÕES E PENALIDADES

APLICA-SE A MULTA DE QUE TRATA O ART. 532, I, DO REGULAMENTO ADUANEIRO, QUANDO CONSTATADA A PRÁTICA DE FRAUDE, CARCTERIZADA DE FORMA INEQUÍVOCA, RELATIVAMENTE A QUALIDADE DE MERCADORIA EXPORTADA.

CRÉDITO FISCAL PROCEDENTE.

A manifestação do insigne julgador "a quo", pode assim ser sucintamente descrita:

1. Enumera o emérito julgador "a quo" as inúmeras legislações pertinentes ao caso (Lei 5.025/66 - Decreto 59.607/66 que regulamenta esta lei sobre a disciplina do intercâmbio comercial com o exterior e cria o CONCEX). Referencia a **Resolução 160/88**, onde o CONCEX estabelece as normas para simplificar, agilizar e compatibilizar com os requisitos do comércio internacional o sistema de padronização, classificação, etc de animais vivos e dos produtos de origem vegetal, animal e mineral... destinados à exportação.

O item 7.1 deste ato dispôs que "*o certificado de classificação será obrigatório no embarque, quando exigido na resolução específica do Produto*", o item 9.2 prescreve que "*o embarque do produto em desacordo com a padronização definida na resolução CONCEX específica ou com o descrito na GE ou documento equivalente, quando caracterizada infração, sujeitará o exportador às sanções legais cabíveis, aplicáveis pela CACEX e SRF ; no âmbito de suas respectivas competências*" e o 9.5 dispõe "*a análise das amostras será efetuada, preferencialmente, por órgãos públicos e, na falta destes, por entidades privadas habilitadas na forma desta Resolução*".

2. A **Resolução CONCEX 169/89** estabelece que os procedimentos de coleta de amostras poderão ser efetuados por órgãos oficiais (item 22), que os certificados de classificação são obrigatórios nas exportações de soja e que os órgãos oficiais poderão requisitar amostras arquivadas pelas entidades supervisoras.

3. Com relação ao exame da amostra, efetuado pela CESA, cabe dizer que essa análise solicitada pela fiscalização aduaneira acha-se prevista não apenas no item 9.5 da Resolução CONCEX 160/88, mas também, no art. 567, II do RA, o que confere absoluta legitimidade ao laudo emitido pela CESA para fins de identificação e de verificação da qualidade do produto embarcado.



RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658

4. O Ofício emitido pelo presidente do CREA (fls.53) ratifica a regularidade do referido laudo, no que diz respeito à qualificação técnica do profissional que o elaborou.

5. **O resultado da referida análise (item 15, a, da Resolução 169) estabelece o teor máximo de umidade admitido para o farelo de soja tostado em 12,5% e o laudo do CESA revela teor de umidade superior (13%). A propósito o item 19 (os produtos considerados abaixo do padrão, condicionam a exportação à prévia autorização da CACEX) e o 48 (será considerada fraude à exportação do embarque da soja em desacordo com o estabelecido nesta resolução) da Resolução CONCEX 169/89.**

6. Ressalta que com base no que o Regulamento aduaneiro dispõe, no art.499, lastreado legalmente no art.94, do Decreto-Lei 37/66, depreende-se que as alegações da interessada são irrelevantes, diante da objetividade da legislação pertinente.

7. Verificou-se que o **PRODUTO EMBARCADO ESTAVA ABAIXO DO PADRÃO (FRAUDE quanto à qualidade da mercadoria exportada) , DESTA FEITA, A EXPORTAÇÃO CONTRARIOU O ITEM 19 DA RESOLUÇÃO 169 e que o procedimento fiscal revestiu-se das formalidades legais pertinentes.**

8. E quanto ao **conhecimento prévio**, por parte do DECEX, diga-se que tal conhecimento se restringiu aos dados contidos nos documentos de exportação, sendo que nestes casos não foi informado o efetivo teor de umidade do farelo de soja a ser exportado, pelo que não se pode dizer que aquele Departamento teria autorizado o embarque, da referida mercadoria em desacordo com o padrão estabelecido na resolução CONCEX 169, como alegado na impugnação.

Inconformada, apresentou tempestivamente a contribuinte, **RECURSO VOLUTÁRIO** (fls.72/82) ao Egrégio Terceiro Conselho, no qual corrobora os argumentos já expendidos na Impugnação, ou seja:

1. Inicialmente vale analisar o **Laudo da CESA**, acolhido integralmente pelo julgador "a quo", num procedimento rotineiro da Receita Federal. A regra do art.567, II, do RA deve ser observada sob o ângulo de que os órgãos da adm. pública proporcionarão a assistência técnica para identificação e qualificação de mercadorias a exportar, **DESDE QUE HABILITADAS PARA TANTO.**

2. **A CESA NÃO ENCONTRA-SE HABILITADA E CREDENCIADA A REALIZAR ANÁLISES QUÍMICAS, TAMPOUCO O PROFISSIONAL RESPONSÁVEL PELO LAUDO EM QUESTÃO.**

3. Da consulta realizada pela CESA ao CREA-RS, verifica-se que **NÃO FICA DEFINIDO QUE TIPO DE ANÁLISE COMPETE AOS PROFISSIONAIS NELE CREDENCIADOS**, ou melhor, não resta esclarecido até

RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658

que ponto o engenheiro agrônomo possui condições e competência para analisar grãos e derivados, os quais tenham passado por transformações químicas.

A resposta do CREA É VAGA. A análise no que tange ao beneficiamento e armazenamento de grãos pode ser realizada por engenheiro agrônomo, eis que inexistente no caso transformação química do produto.

Entretanto, quando **EXISTE TRANSFORMAÇÃO QUÍMICA, INDISPENSÁVEL SEJA A ANÁLISE EFETUADA POR ENGENHEIRO QUÍMICO**, uma vez que atribuição exclusiva de tal profissional.

4. Apenas os certificados de análises químicas, assinados por profissionais que satisfaçam as condições estabelecidas nas alíneas a e b, do art. 325, do Decreto Lei 5.452 de 1º de Maio de 1943, dispõem de fé pública. Trouxe ao tema, para ilustrar, o pedido de informações acerca do assunto, realizado pela empresa BERTOL S.A, bem como a resposta do CRQ- 5ª Região, evidenciam que **SOMENTE O PROFISSIONAL DE QUÍMICA DE NÍVEL SUPERIOR PODE ASSINAR LAUDOS CONTENDO RESULTADOS LABORATORIAIS QUÍMICOS. E o responsável pela análise da CESA não é profissional de química, mas sim Engenheiro Agrônomo, o que TORNA OS RESULTADOS NULOS, VEZ QUE ESTÃO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE.**

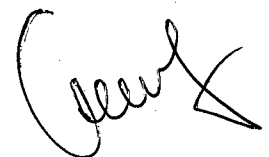
5. Vale também, observar o **Of. 0740-93** (fls.98), da lavra do CRQ, o qual esclarece a nulidade dos laudos emitidos pela CESA, BEM COMO O FATO DE A MESMA NÃO ESTÁ REGISTRADA NESTE CONSELHO. O engenheiro agrônomo não está apto a desenvolver a análise em questão.

6. **Quanto à divergência entre os Laudos da SGS e da CESA**, tem-se que nem ao menos houve dissecação detalhada dos argumentos da recorrente em sua impugnação, todos os fatores aduzidos (diferença de ambiente, analista,etc) foram desconsiderados pela decisão atacada.

Saliente-se, que as amostras do produto tem prazo de validade de 90 dias, tal fator corrobora a nulidade do laudo da CESA, eis que sua análise foi realizada após o prazo de vencimento das amostras.

7. **Não houve fraude**, nem sujeito fraudado e muito menos reclamação do cliente no exterior. E mesmo que diferença houvesse, a amostra analisada não apontou diferença de 10% quanto a quantidade - lei 5.026/66, art. 75 - art. 532, parágrafo 1º, do RA, não existindo motivo para a ação fiscal.

8. *Ad Argumentandum*, admitindo-se que se diferença existisse, não constituiria infração, vez que não foi superior a 10% (art.532, § 1º, do RA).



RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658

Devidamente intimado, o Sr. Procurador da Fazenda Nacional, ofereceu (fls.101/104) suas **CONTRA - RAZÕES, que assim pode ser resumidamente descrita:**

1. A CESA tem competência e qualificação para proceder análise do produto exportado.

2. A autoridade aduaneira adotou todas as cautelas recomendáveis à verificação dos fatos que ensejaram o AI.

3. Invoca que sejam recepcionados nestas ~~contra-razões~~ os argumentos que informaram a convicção do juiz "a quo" pela manutenção do crédito fiscal.

4. O laudo da CESA constatou um teor de umidade superior (13%) ao legalmente aceito, diante de tal fato, o eminente fiscal obrou as diligências necessárias (audiência), caracterizando-se a divergência entre a qualidade declarada ao Fisco e a do produto efetivamente exportado, **DESCARACTERIZANDO-SE OS PRÓPRIOS DOCUMENTOS DE EXPORTAÇÃO.**

5. descabida a tese de que o prévio conhecimento autorizava à operação, visto que não figurou explicitado nada quanto ao teor de umidade do farelo. Lícito deduzir que, se declarado o teor de 13,13%, tal exportação jamais teria sido autorizada, pois que não observava os padrões estabelecidos pela Resolução 169.

Pelo que, pugnou pela **DESCABIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, com a decorrente confirmação integral do julgado de fls. e, bem assim, do crédito fiscal nele espelhado.

Apresentadas as contra-razões, os autos foram remetidos ao Egrégio Terceiro Conselho, para sua análise.

É o relatório.



RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658

VOTO

O presente processo refere-se a **divergência** entre a classificação da mercadoria adotada pelo contribuinte (**farelo de soja tostado tipo 4**) na Guia de Exportação (fls.04) e no Laudo da SGS (Certificado - fls.25) e a **CLASSIFICAÇÃO apontada pelo exame (farelo de soja tostado tipo 3 / 44,53% de teor protéico e umidade 13% - fls. 27) realizado pela CESA, nas amostras requisitadas a entidade supervisora.**

A fim de que se possa proferir um julgamento sério e consetâneo com os mais basilares princípios noteadores da Ciência Jurídica, dentre eles, a busca DA VERDADE REAL, deve-se buscar dirimir dúvidas sobre os Laudos conflitantes apresentados sob a responsabilidade da Receita Federal/ CESA (farelo de soja tostado tipo 03) e sob a responsabilidade do contribuinte/SGS (farelo de soja tostado tipo 04).

Dado o conflito, tendo em vista que ambos os laudos foram emitidos por empresas devidamente credenciadas, opta-se por **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, devolvendo-o à instância inferior, a fim de realizar-se referida CONTRA-PROVA.

A divergência, "in casu", é entre o laudo produzido sob a responsabilidade do exportador e o laudo produzido sob a responsabilidade da fiscalização, ou seja, entre **DOIS DOCUMENTOS TÉCNICOS QUE SE CONTRADIZEM. Revelando-se, que apenas a análise da CONTRA-PROVA**, permitirá que se conclua, com segurança, pela imprestabilidade ou não do Certificado de Classificação apresentado.

Pelo que, entende-se que se deva encaminhar o processo à Repartição de Origem para a REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA "PARA QUE SE PROCEDA AO EXAME DE CONTRAPROVA DO PRODUTO".

Para tanto, apresenta-se nesta, alguns **QUESITOS**, que devem ser respondidos de forma clara e direta pelo corpo técnico pericial:

QUESITOS:

a) Qual o prazo possível para que uma amostra de farelo de soja tostado, possa ser reanalisada, sem prejuízo do resultado obtido de referida análise? É possível fazer uma análise precisa desta amostra colhida?

b) Quais as condições que se encontra a amostra a ser analisada, objeto do processo sob comento? Qual é o teor de umidade deste produto?

RECURSO Nº : 118.128
RESOLUÇÃO Nº : 303-658

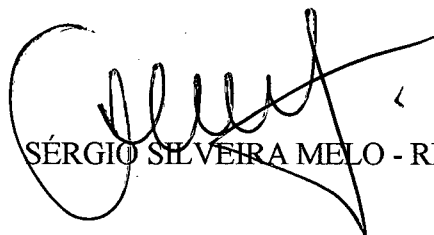
c) Qual é o material do envólucro onde estava armazenada a amostra (plástico ou outro material)? Se plástico o mesmo se encontrava perfurado? Se perfurado, a amostra estaria infectada de insetos? Se infectada, isto poderia aumentar o grau de proteína? Qual o percentual de proteína do produto?

d) Qual a conclusão do exame realizado quanto ao tipo de soja que compõe a amostra?

Sem a clara resposta aos quesitos supra expostos revela-se incontestemente a **AUSÊNCIA DE ELEMENTOS** permitidores de um cotejo entre os DOIS LAUDOS PERICIAIS (da empresa e da Receita) e, por consequência, possibilitador de um **juízo SATISFATÓRIO E CONCLUSIVO** sobre as contradições que ensejaram o presente processo e o próprio pedido de diligência, agora, requisitado.

EX POSITIS, voto no sentido de encaminhe-se o processo à Repartição de origem para a REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA “PARA QUE SE PROCEDA AO EXAME DE CONTRAPROVA DO PRODUTO”.

Sala de Sessões, em 04 de Dezembro de 1996.



SÉRGIO SILVEIRA MELO - RELATOR