



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

mfc

PROCESSO Nº

11065-001060/92-94

Sessão de 21 de outubro de 1.99 3

ACORDÃO Nº

Recurso nº: 115.618

Recorrente: REICHERT CALÇADOS LTDA

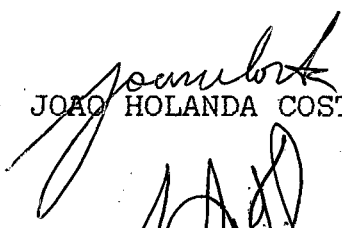
Recorrido: DRF -Novo Hamburgo - RS

RESOLUCAO N. 303-569

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar. 2. por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência à CTIC - DECEX - Rio de Janeiro, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF., em 21 de outubro de 1993.


JOÃO HOLANDA COSTA - Presidente e Relator
MARÚCIA COELHO DE M. M. CORREA - Proc. da Faz. Nac.CARLOS MOREIRA VIEIRA
P F N - (Subst.º)VISTO EM
SESSÃO DE: 03 DEZ 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Rosa Marta Magalhães de Oliveira, Sandra Maria Faroni, Carlos Barcanias Chiesa e Humberto Esmeraldo Barreto Filho. Ausentes os Conselheiros Leopoldo César Fontenelle, Milton de Souza Coelho, Dione Maria Andrade da Fonseca e Malvina Corujo de Azevedo Lopes.

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - TERCEIRA CAMARA
 RECURSO N. 115.618 - RESOLUÇÃO N. 303-569
 RECORRENTE : REICHERT CALÇADOS LTDA
 RECORRIDA : DRF - Novo Hamburgo - RS
 RELATOR : JOAO HOLANDA COSTA

R E L A T O R I O

Em fiscalização das importações feitas sob o regime de Drawback, foi contra Reichert Calçados Ltda lavrado o Auto de Infração, de fls. 55 e 55 verso, assim redigido:

"Nas funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, auditando a documentação da empresa retro qualificada, concernentes a comércio exterior, mais especificadamente verificando a boa aplicabilidade dos materiais importados ao amparo do Regime Aduaneiro Especial - "DRAWBACK", na modalidade de suspensão, cujos resultados estão espelhados nos processos de ns.: 11065.001058/92-42 e 11065.001059/92-13 constatamos que a empresa efetuou exportações a valores inferiores ao custo de produção, conforme demonstrativo anexo, ocasionando com isso pagamento a menor do Imposto de Exportação, por redução da base de cálculo, bem como evasão de divisas.

Face o acima disposto fica a empresa sujeita ao recolhimento do tributo, acrescido de multa, juros e correção monetária, bem como dos reflexos pertinentes ao Imposto de Renda, que consta no processo de n.

Da Infração: O não pagamento do tributo pela redução do valor e subfaturamento.

Art. 221, 222, 223 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85.

Da Sanção : Multa pelo não pagamento integral do imposto e por subfaturamento.

Art. 531, inciso I e 532, inciso I, ambos do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. 91.030/85.

Juros de Mora, cfe. disposto na Lei 8383/91.

Correção Monetária, conforme Lei 8383/91.

Os demonstrativos "de SubFaturamento na Exportação" e "de Acres. Legais do Imposto de Exportação" fazem parte integrante e indestacável do presente Auto de Infração.

Cabe destacar que o termo FOB. EXP. constante do demonstrativo de Sub-Faturamento na Exportação bem como o FOB. REAL que dizer o seguinte:

Rec.: 115.618

Res.: 303-569

FOB. EXP.: E o valor da mercadoria constante na Guia de Exportação.

FOB. REAL.: E o valor do custo de produção da mercadoria constante na Guia de Exportação.

E para constar lavramos o presente termo em 03(três) vias, ficando uma em poder da empresa".

Na impugnação ao auto de infração assim se expressa interessada: 1. A Pretensão Fiscal. Expõe a motivação do auto de infração; 2. A Lei do Mercado. Quando a empresa fez exportação por preço abaixo do custo, fê-lo em obediência às leis do mercado internacional. Nenhuma lei positiva proíbe a venda de mercadoria por preço inferior ao de custo, em decorrência de dificuldades encontradas no mundo dos negócios. Como exemplo, apresenta um encalhe de 20.000 pares de calçado cujo pedido fora cancelado. Nas circunstâncias dadas, a impugnante oferece os seus produtos por qualquer preço mesmo abaixo do custo que é de US\$ 16.50/par. A venda, no caso, por um preço que seja 40% do custo de produção, não configurará subfaturamento; 3. Quanto às penalidades (art. 531, 532-II do R.A.) entende merecerem reexame no qu diz respeito à tipificação e à competência para aplicá-las: a) antes da aplicação da multa do art. 532, dever-se-ia previamente ter ouvido o Banco Central, o que não foi feito, fato que torna improcedente o Auto de Infração, pois ao Banco Central é que compete dizer da procedência, ou não da infração cambial (parágrafo 5. art. 66 da Lei n. 5025/66). Por outro lado, de acordo com o art. 74 da mesma Lei, as penalidades previstas no art. 66 devem ser processadas e julgadas pela CACEX. Tais disposições da Lei demonstram a total incompetência das autoridades aduaneiras para a lavratura do auto de lançamento no pertinente à multa do art. 532 - I do R.A.; b) nega, por outro lado, a existência de infração por não estar inequivocamente demonstrada, antes subsistem dúvidas; c) quanto à base de cálculo, alega que o parágrafo primeiro do art. 532 do R.A. exige que a variação no preço seja superior a 10% para existir a infração, de modo que devem ser excluídas da autuação as Guias de Exportação cujos valores sejam superiores a 90% do custo dos sapatos exportados conforme demonstrativo que junta (fl.) d) quanto à forma de cálculo, diz que foi adotada a taxa cambial vigente em 28/05/92 (feitura do auto de infração) ao passo que a legislação determina que o valor da base de cálculo seja atualizado até a data do lançamento e sobre o valor assim atualizado é que deverá ser aplicado o percentual de 20% da penalidade; 4. Quando aos juros, argumenta que a TRD foi aplicada cumulativamente com juros de 1% ao mês a partir de fevereiro até o mês de dezembro de 1991. Se fosse possível a aplicação da TRD como índice de juros, ela restaria admissível apenas a partir da data de vigência da Lei n. 8.218/91. A duplicidade de juros não encontra guarida na legislação. 5. O pedido é de anulação do auto de lançamento e requer a produção de todo o gênero de provas em direito admitidas, especialmente a pericial e documental por cuja juntada oportuna desde já protesta.

Na contestação, o AFTN manifesta-se contrário ao argumento da empresa de que não é vedado exportar produtos por preços abaixo do seu custo de produção e rejeita as alegações. Assim se expressou o AFTN atuante.

"Como podemos observar através das alegações constantes no item II da presente impugnação que está basicamente direcionada quanto a permissibilidade ou não de venda (exportação) de mercadorias a valores abaixo de seu custo de produção, pois conforme afirmação do digníssimo defensor, não existe lei que proíba tal ato.

Então vejamos:

a) Tal afirmativa não é genericamente aceitável, pois, nas transações comerciais, como sabemos, tanto o regulamento do I.P.I. como do Imposto de Renda, estabelecem valores mínimos quando a operação for realizada com pessoas vinculadas à empresa, o que não é o caso do presente procedimento fiscal, deixando então tal afirmativa um tanto que prejudicada;

b) Convergindo ao entendimento desta fiscalização, cabe citar que o art. 223 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. 91.030/85, ao estabelecer a base de cálculo do imposto, indiretamente, também estaria determinando que nenhuma mercadoria, ou sua similar poderá ser exportada a valores inferiores ao preço normal, alcançaria ao tempo de exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional;

c) Fortalecendo este entendimento, o art. 30 da Portaria 09/91, do Departamento de Comércio Exterior, órgão competente para exercer, prévia ou posteriormente, a fiscalização de preços, pesos, medidas, classificação, qualidade e tipos, declarados nas operações de exportação, diretamente ou em colaboração com quaisquer outros órgãos governamentais, conforme estabelecido no item II do art. 20 do Dec. 59.607/66, determina que o preço praticado na exportação deverá ser o corrente a nível de mercado internacional, cabendo ao exportador, com a conjugação de todos os fatores que envolvam a operação, determiná-lo, de uma forma a se preservar o ganho cambial esperado na venda;

d) Em última instância, quando a conjugação desses fatores for de difícil apuração ou suscetível de oscilações bruscas no mercado internacional, o Conselho Monetário Nacional estabelecerá critérios específicos para a apuração da base de cálculo ou fixará pauta de valor mínimo para a mercadoria, conforme estipulado no art. 223 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. 91.030/85. (Dec. Lei. 1.578/77, art. 2., parágrafo 2.);

e) Com a intenção de reforçar a presente contestação cabe buscar os ensinamentos do Fábio Fanucchi, onde

defende que "o tributo se caracteriza como extrafiscal no instante em que se manifestem, com sua cobrança, outros interesses que não sejam os de simples arrecadação de recursos financeiros. Geralmente, o interesse que se manifesta com a extrafiscalidade é o de correção de situações sociais ou econômicas anômalas;

Como se exterioriza a extrafiscalidade? O Governo tem interesse em que uma determinada atividade seja incrementada porque, se desenvolvida, poderá produzir resultados econômicos para o Estado, tão ou mais positivos que o da simples arrecadação de receitas. Com esta certeza, reduz a incidência de alguns tributos ou, mesmo, isenta de tributos a atividade e ainda, dos recursos tributários colhidos em outras ocasiões, oferece prêmios remuneratórios àqueles que seriam sujeitos passivos da obrigação tributária, que não chega a se transformar em crédito, em vista de isenção. E o caso das não incidências do imposto de exportação, do I.P.I., do imposto de renda, do ICMS, sobre os bens exportados ou sobre os resultados positivos auferidos pelas empresas na exportação. Conquanto recursos tributários não entrem para os cofres públicos, a economia nacional estará ganhando com a entrada de divisas, representadas pela moeda estrangeira que pagará os bens exportados.

De outro lado, excluindo a tributação, conseguirá o Governo reduzir os custos dos bens nacionais, permitindo-lhes que concorram no mercado internacional. "(Curso de Direito Tributário Brasileiro, 4. Edição - Editora Resenha Tributária - 1978).

f) Talvez, devido a liberdade comercial, a empresa não seja obrigada a vender seus produtos com margem de lucro ideal, objetivando uma fatura conquista de mercado, mas o que não se pode admitir é que o valor acertado para a transação seja insuficiente para repor os custos necessários a produção, principalmente tratando-se de exportações, pois tal atitude estaria contrariando a legislação, conforme acima demonstrado, bem como os princípios econômicos vinculados ao intercâmbio comercial com o exterior e principalmente com a soberania nacional, pela evasão de divisas;

g) Quanto a acirrada concorrência internacional pela conquista de mercado, o governo, através de lei, como já visto nos ensinamentos de Fábio Fanucchi, poderá conceder proteção e benefícios especiais temporários para desenvolver atividade consideradas estratégicas para a defesa nacional ou imprescindíveis ao desenvolvimento do país, conforme previsto no art. 171, parágrafo 1., inciso I, da Constituição Federal, porém, prevalecendo dentro da hierarquia constitucional que a livre concorrência não poderá anteceder os princípios gerais da atividade econômica, ou seja, a soberania nacional, a propriedade privada e a função social da propriedade (art. 170 da C.F.).

Finalmente, a simples concessão da guia de exportação autorizando o embarque não exime o exportador das responsabilidades oriundas de cometimentos infracionais,

Rec.: 115.618

Res.: 303-569

tanto é verdade que se tais atos forem constatados, inclusive, no curso do despacho aduaneiro, não prejudicará o embarque, assegurados os meios de prova necessários, (parágrafo 2., art. 531, do Reg. Aduaneiro), além do mais o DECEX, em seu ofício de n. cticctic-91/747/92, fls. (53) em resposta ao nosso ofício 01/247/91 e 01/259/91, fls. 50/52), declara que a concessão de tal documento é baseado nas informações prestadas pela empresa, a qual assume a responsabilidade pelos dados constantes no documento, ao afirmar a seguinte declaração no campo 58 da via VII:

- Declaramos que os dados constantes desta guia são verdadeiros e refletem fielmente a venda e a respectiva operação cambial, sujeitando-se às sanções penais vigentes, caso venha a constatar-se, a qualquer tempo, alguma irregularidade".

Como se observa, a estratégia para combater a acirrada concorrência internacional é única e exclusivamente de competência governamental, através de incentivos e ou benefícios à exportação, tais como BEFIEX, SDI, DRAWBACK, CREDITO I.P.I., ISENÇÃO DO I. RENDA, dentre outros, portanto, não cabe a empresa através de decisões administrativas sobrepor os interesses nacionais.

Além dos procedimentos danosos ocasionados a economia nacional e ao sistema fiscal a empresa está colocando o país em uma situação nebulosa perante os participantes do acordo "anti-dumping", bem como contrariando os dispositivos da Lei n.8.158/91, que complementa e retifica a Lei n. 4.137/62.

Quanto as penalidades imputadas a impugnante que, no entendimento do defensor da mesma, teria sido aplicada em duplicidade e uma com incompetência administrativa quanto a sua formalização, cabe ressaltar o que segue:

Quanto as penalidades:

Preliminarmente cabe salientar que, em momento algum a fiscalização direcionou seus atos para a ilegitimidade das operações cambiais e sim para as exportações efetuadas a valores abaixo do custo de produção, portanto não se aplica o disposto no art. 532, parágrafo 3., do Regulamento Aduaneiro.

O Dec. n. 23.258, de 19/12/33, considera como operações de câmbio ilegítimas aquelas realizadas entre bancos, pessoas naturais ou jurídicas, domiciliadas ou estabelecidas no país, com quaisquer entidades do exterior, quando tais operações não transitem pelos bancos habilitados a operar em câmbio, mediante prévia autorização da fiscalização bancária a cargo do Banco do Brasil, bem como as realizadas em moeda brasileira por entidades domiciliadas no País, por conta e ordem de entidades brasileiras ou estrangeiras domiciliadas ou residentes no exterior.

Além do mais, no entender desta fiscalização, poder-se-ia adicionar ao conceito retromencionado todo ato vinculado a transações comerciais fictícias e ou com documentação inidônea, mais precisamente, falsas, com o intuito de remessa de divisas para o exterior, sem a efetiva contra-prestação contratual de compra e venda de mercadorias ou de prestação de serviços.

Com toda a respeitabilidade que é merecedor o digníssimo defensor da impugnante, tomamos a liberdade de discordar de seu entendimento quanto a duplicidade de penalização imposta a sua cliente, pois tal fato não ocorreu; pois uma trata-se de multa de ofício pela falta de recolhimento do imposto de exportação calculado pela diferença entre o recolhido e o devido, conforme art. 7. do Dec. Lei 1.578/77 e, a outra, administrativa, tendo como base o valor comercial da mercadoria (Lei 5.025/66, art. 66, alinea "a").

A costumeira conotação dada ao art. 532, inciso I, como infração cambial, "data venia", é errônea, pois se trata de uma penalidade administrativa pela realização de exportações a valores não condizentes com a legislação, quanto a preço, pesos, medidas, classificação e qualidade das mercadorias. Tal apelido origina-se pelo forma de atualização monetária da base de cálculo, ou seja, pela taxa de câmbio vigente na data do pagamento, conforme estipula o parágrafo 4. do art. 66 da Lei 5.025/66.

Os cometimentos infracionais quanto a operações cambiais possuem legislação específica, cuja competência administrativa para sua fiscalização é exclusiva do Banco Central, não se confundindo com a ora aplicada na impugnante.

Tendo a empresa contabilidade de custo integrado ao restante de contabilidade, onde a qualquer momento tem condições de saber qual o montante dispendido na confecção do objeto em produção, e em momento alguma empresa discorda dos valores pactuados na fabricação dos modelos exportados, tanto é verdade que às fls. (37/45), atesta a veracidade dos valores, seria incoerente agora afirmar que não se trata de um inequívoco.

Vem juntar-se aos procedimentos desta fiscalização as próprias palavras do digníssimo defensor ao dizer que "inequívoco significa que não pode haver qualquer dúvida".

Para aplicação da penalidade prevista no art. 532, I, do Regulamento Aduaneiro, fomos buscar o pronunciamento do DECEX, of. 01/247/91, fls. 50, tendo em vista o disposto no art. 542, inciso II, do citado preceito legal, que através do ofício CTIC-91/747/92, fls. 53, se manifesta dessa forma:

"ao ser apurada, por essa Delegacia, a existência de exportações processadas por valores inferiores ao seu custo de produção, deve a empresa ser responsabilizada pelo seu procedimento".

Rec.: 115.618

Res.: 303-569

Propõe ainda, que por se tratar de embarques já efetivados, cujas operações de câmbio encontram-se liquidadas, deverá a irregularidade ser comunicada ao BACEN/DE-CAM/DILIC.

O parágrafo 1 do art. 532, do Reg. Aduaneiro, somente é aplicável quando a variação for inferior ou igual a 10% no tocante a preço, o qual tem significado mais amplo do que custo de produção, conforme já acima comentado, portanto tal observação por parte do defensor fica um tanto que prejudicada.

Os juros estão calculados em sintonia com a legislação pertinente, conforme pode-se observar através dos Demonstrativos de Acréscimos Legais do Imposto de Exportação, fls. (103/148).

Considerando os fatos acima contestados por esta fiscalização e a documentação ora anexada, proponho:

- a) manutenção integral do Auto de Infração;
- b) indeferimento do ensejo de perícia tendo em vista ser evasivo, tornando de difícil percepção o tipo de dúvida que viria a esclarecer, uma vez que os dados que serviram de ponto de partida para o Auto de Infração foram elaborados e fornecidos pela própria impugnante..

Manifesta-se também inconsistente tal pedido de perícia, porquanto deixa de especificar que tipo de prova estaria com ela sendo produzida (contábil, de engenharia, etc.); culmina sua falta de objetividade ao deixar de indicar o nome e endereço de seu perito, conforme exige o parágrafo único, art. 17, do Dec. n. 70.235/72".

A partir da fls. 207 até 213, consta dos autos cópia da correspondência trocada entre o órgão da Receita Federal e o DECEX.

A autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, em decisão assim ementada:

"Imposto de Importação. Infrações e Penalidades.

Comprovada a prática de subfaturamento nas exportações cabe a aplicação da multa do inciso I do art. 532 do Regulamento Aduaneiro. A base de cálculo desta multa é o valor da mercadoria convertido em moeda nacional na data do lançamento. Não se pode opor à competência da Receita Federal a competência administrativa do DECEX na área de exportação.

Impugnação improcedente".

* No Recurso, a empresa reedita suas razões de impugnação, quanto à inexistência da comprovação da fraude;

Rec.: 115.618

Res.: 303-569

à tipificação da infração e sua amplitude; à atualização monetária da penalidade. Conclui por pedir: a) declaração de nulidade do auto de infração; b) exclusão da multa do art.532 I do R.A.; c) que tal multa, na hipótese de ser mantida, só incida sobre os valores consignados em GE que sejam inferiores a 90% do custo de produção das mercadorias; d) por fim, caso não atendidas as postulações das letras "a" e "b", que a atualização da penalidade se faça através da metodologia do cálculo do imposto de exportação e não pela variação da taxa de dólar.

E o Relatório.

V O T O

A empresa foi autuada para pagar diferenças de imposto de exportação e as multas dos art. 531 e 532 inciso I do Regulamento Aduaneiro, sob a acusação de ter efetuado exportações de calçados e valores abaixo do custo de produção, o que, na visão do auditor fiscal teria configuração evasão de divisas por subfaturamento além de acarretar em menor pagamento do imposto de exportação.

A empresa, na impugnação e no recurso, nega haja cometido a fraude pois o que ocorreu foi uma venda pelo preço possível de obter no momento, no mercado internacional, com importador estrangeiro. Levanta preliminar de que antes da lavratura do auto de infração, dever-se-ia ter ouvido o órgão competente para dizer da procedência da acusação de infração cambial e ainda que as penalidades de natureza cambial, previstas no art. 66 da Lei 5055/66 hão de ser processadas e julgadas pela CACEX por força do art. 74 da mesma Lei. Acrescenta que não estão inequivocamente demonstrada a fraude e discute por fim a forma de calcular a multa, pois a maneira adotada fez que aparecesse uma dupla cobrança de juros de mora.

Cabe, inicialmente, rejeitar a preliminar, nos mesmos termos com os quais já a rejeitou a autoridade julgadora de primeira instância. Com efeito,

"A audiência ao DECEX (ex-CACEX) visa, somente, operacionalizar a aplicação da multa prevista no inciso I, do art. 532, do R.A. (Decreto n. 91.030, de 05/03/85), segundo imperativo do inciso I, do art. 542, também do R.A., o que foi observado através do Ofício n. 01/247/91, de 11/11/91 (fls. 50), complementado pelo Ofício n. 01/259/91, de 18/11/91 (fls. 51/52).

Esse procedimento em nada prejudica a competência da Receita Federal para fiscalização do correto pagamento dos impostos (natureza fiscal). A competência do DECEX, que é de natureza administrativa, conforme art. 20, do Dec. 59.607, de 28/11/66, não obsta a da Receita Federal para fiscalizar ou para instaurar, instruir e julgar processos administrativos-fiscais decorrentes de sua atividade.

Sem razão o contribuinte, nesta parte".

Rejeito igualmente, a preliminar.

Quanto ao mérito, porém, entendo que o processo ainda se ressentir de informações que possam permitir caracterizar a existência ou não da inequívoca fraude. Voto, por conseguinte no sentido de converter o julgamento do Recurso em diligência ao DECEX-CTIC, Agência Central, no Rio de Janeiro, com solicitação de que se digne responder os seguintes quesitos:

1 - Uma exportação a preços abaixo do custo de produção caracteriza sempre fraude na exportação? justificar a resposta;

2 - As circunstâncias do mercado podem, por acaso, levar o DECEX a emitir uma autorização de exportação (GE) a preços inferiores ao custo de produção da mercadoria de modo a não configurar a ocorrência de fraude por parte do exportador nacional? Que circunstâncias?

3 - Nos casos do presente procedimento fiscal, examinou esse órgão, por ocasião da aprovação das exportações (GE listadas às fls. 58/141), se os preços apresentados eram inferiores ao custo de produção das mercadorias? Quais as conclusões do exame feito?

4 - Examinou, outrossim, se os preços constantes das G.Es. eram, na ocasião das autorizações, compatíveis com os preços vigorantes no mercado internacional para as mesmas mercadorias ou assemelhadas? Quais os resultados das análises?

5 - Outras informações que venham facilitar o deslinde da questão.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 1993.


JOÃO HOLANDA COSTA - Relator: