



MINISTÉRIO DA FAZENDA

:/CV

Sessão de 18 de junho de 1990

ACÓRDÃO Nº 103-10.433

Recurso nº - 94.957 - IRPJ - EX: 1986

Recorrente - GRANÓLEO S/A. - COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SEMENTES OLEAGINOSAS E DERIVADOS

Recorrido - DRF em PORTO ALEGRE-RS

OMISSÃO DE RECEITA - SUBFATURAMENTO NA EXPORTAÇÃO DE FARELO DE SOJA. - A imputação de subfaturamento precisa estar apoiada em outros elementos, além do simples indício ou da real constatação de erro na classificação do produto exportado, vez que, ainda que houvesse consciência em exportar farelo TIPO 1 por farelo TIPO 2, esse fato, por si só, é insuficiente para sustentar a tese do subfaturamento, tendo em vista que as condições financeiras ou econômicas da empresa e as constantes alterações nas leis de mercado, podem perfeitamente justificar uma perda de recursos externos, em benefício de uma liberação de encargos excessivos que a estão sufocando no mercado interno.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRANÓLEO S/A. - COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SEMENTES OLEAGINOSAS E DERIVADOS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Colégio de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 18 de junho de 1990.

DÍCLER DE ASSUNÇÃO

- NA PRESIDÊNCIA, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO DO ART. 5º DO RFP INTERNO.

Ayres de Oliveira
AYRES DE OLIVEIRA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

Zairito Holanda Braga
ZAIRITO HOLANDA BRAGA
21 JUN 1998

- PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LÓRGIO RIBEIRO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, BRAZ JANUÁRIO PINTO e CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA (SUPLENTE). Ausentes por motivo justificado os Conselheiros ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA e FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 11080/002.850/88-11
Recurso nº 94.957

Acórdão nº 103-10433

Recorrente: GRANÓLEO S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SEMENTES OLEAGINOSAS E DERIVADOS

R E L A T Ó R I O

A matéria litigiosa deste processo encontra-se descrita no Auto de Infração de fls. 261, da seguinte forma:

"OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL - Caracterizada por subfaturamento nas vendas ao exterior de farelo tostado de soja, TIPO 1 (HIPRO), discriminado nas Guias de Exportação e Notas Fiscais correspondentes como sendo de TIPO 2, tudo conforme detalhado no anexo Relatório de Fiscalização, o qual, juntamente com os quadros demonstrativos, relações de NF de remessa de GE, além dos inclusos demonstrativos de cálculo, se torna parte integrante deste instrumento constitutivo de crédito tributário. O procedimento adotado pela empresa é revelador de evidente intuito de fraude, materializada mediante inserção, na documentação fiscal (GE e NF de vendas) de dados falsos relativamente ao tipo de produto exportado. Em razão desse fato, aplica-se a multa de 150% com base no art. 728, III do RIR/80. Base legal: arts. 157 e § 1º, 179 e 387, II do RIR/80. Montante da receita omitida no ano base de 1985: Cr\$ 9.481.938,949".

2. A decisão da Autoridade Singular julgou procedente a ação fiscal, produzindo a seguinte ementa:

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA.

Subfaturamento nas vendas externas de farelo de soja de alto teor proteico, descrito em notas fiscais e guias de exportação como de tipo inferior: configurado o dolo e o intuito de apropriação do diferencial de preço, sem que esse ganho transita-se pela contabilidade, mantém-se a exigência do imposto lançado e, consistentemente, a multa agravada de 150%".

Das fundamentações que embasaram a peça decisória,



sobressaem-se as seguintes afirmações:

- "A documentação carregada aos autos pela fiscalização prova cabalmente a ocorrência da fraude, sendo ilustrativo a esse respeito o conjunto de documentos referidos no quadro demonstrativo nº 01, de fls. 19".

- "Existe conflito de classificação da mercadoria exportada, já que 5450 toneladas teriam constado das guias de exportação como de TIPO 2 e das Notas Fiscais B-3, que iriam acompanhar o transporte fluvial do produto de Estrela a Rio Grande, como de TIPO 1".

- "Das 130.607 toneladas de farelo de soja TIPO 1 enviadas de Estrela para Rio Grande não há resíduo e . . . somente 26.354 toneladas foram exportadas, o que demonstra que o restante foi exportado como TIPO 2".

- "A oportunidade de constatar a ocorrência da infracção não se exaure no momento em que o fiscal examina documentos e confere a mercadoria".

- "Que o art. 534 do Regulamento Aduaneiro permite a instrução do procedimento fiscal com elementos colhidos no exterior".

- "Que indício é um meio de prova indireto e é através dele que, indiretamente será conhecido o fato probando".

- "Que, em contraste, a prova direta é a que fornece ao julgador a idéia objetiva do fato probando; é possível ter aquela idéia sem necessidade de qualquer dedução, pois o fato lhe é apresentado objetivamente".

- "Que a documentação juntada ao processo pela fiscalização constitui prova direta".

- "Que, entre os documentos referidos pelos autuantes destacam-se os certificados de qualidade (e quantidade" e-

mitidos por empresas sediadas no Brasil, contratadas para o fim de zelar pelos interesses das empresas importadoras".

- "Que não haveria razões para ludibriar suas clientes, atestando uma qualidade superior à real".

- "Que opor restrições à veracidade do conteúdo de tais certificados, sem juntar prova que os desminta, é admitir a incapacidade de desfazer a prova de que se valeu o fisco".

- "Que a lei aduaneira, como já se viu no art.534, não é rígida quanto aos meios de prova".

- "Que os arts. 332 do CPC e 136 do CC admitem como meios legais de prova os moralmente legítimos e os documentos particulares".

- "Que, em relação aos documentos arrolados pela Impugnante, a nota fiscal de venda é emitida pelo próprio exportador e o registro prévio de venda e a guia de exportação são emitidas pela CACEX, com os elementos informados pelo exportador".

- "Que os documentos emitidos pela CACEX não têm o condão de provar a quantidade nem a qualidade do produtos. Destinam-se apenas a documentar a exportação".

- "Que somente quando a exportação se concretiza é que poderá ser verificado se houve correspondência entre o que consta do documentário e o que está sendo realmente exportado".

- "Que, fiscalizar para embarque não implica atestar a adequada classificação do produto, mas tão-somente autorizar o embarque da mercadoria".

- "Que o § 2º do art. 532 do Regulamento Aduaneiro dispõe:

§ 2º - A apuração das infrações de que trata este

artigo, quando constatadas no curso do despacho aduaneiro, não prejudicará o embarque das mercadorias, assegurados os meios de prova necessários".

- "Que, se a assinatura no campo próprio da GE constituísse atestado da correta classificação do produto, seria um contra-senso a determinação contida no § 2º transcrito".

- "Que não houve superdimensionamento no valor do prêmio pago pelos importadores, pois a fiscalização imputou o mínimo da cotação verificada no ano de 1985, ou seja, doze dólares por tonelada curta".

- "Que, configurada a disponibilidade econômica, tem-se conforme o art. 43 do CTN, o fato gerador da obrigação tributária em particular, o imposto de renda pessoa jurídica decorrente de receitas omitidas, nos termos dos arts. 157 e § 1º, 179 e 387, II, do RIR/80".

- "Que não há como afastar a ocorrência da fraude no caso vertente, segundo o disposto no art. 72 da Lei nº 4506 / 64, e, por essa razão foi aplicada a multa prevista no inciso III do art. 728, do RIR/80".

- "Que a realização de perícia é prescindível para a análise dos fatos que culminaram com a autuação".

3. Em sua peça recursal, a recorrente faz inicialmente alusão ao Auto de Infração e à receita omitida nele registrada, transcrevendo em 3 itens, o que lhe pareceu mais significativo nas razões apresentadas pela fiscalização, ou seja:

"1) O farelo de soja exportado no ano de 1985 pela Recorrente era de classificação distinta da constante dos seus documentos de exportação".

"2) Sendo de classificação distinta deveria a exportadora ter recebido por sua venda melhor remuneração, porque tratar-se-ia de produto de melhor qualidade".

"3) Sobre o suposto recebimento adicional deveria incidir imposto de renda porque seria uma receita

tributável".

3.1 Em seguida, referindo-se à impugnação apresentada, alega que ela teve por escopo a inconsistência da autuação no que pertine:

- à increpação feita pela fiscalização de que teria remetido ao exterior farelo de soja diferente do descrito nas guias de exportação;

- à imputação de que teria recebido um valor maior por suas vendas e omitido esse valor;

- ao processo fraudulento por ela utilizado, segundo a fiscalização.

3.2 A respeito da decisão monocrática, o único ponto em que se embasou residiu na informação de que "A documentação carreada aos autos pela fiscalização prova cabalmente a ocorrência da fraude".

3.3 Em relação ao mérito da autuação e às fundamentações da peça decisória entende a recorrente que:

- "a lavratura do Auto, a réplica patrocinada pelos autuantes e a decisão procuraram colorir um quadro com tintas negras e de luminosidade cambiante, onde das sombras surge a figura do exportador-sonegador, que arditosamente engendra um plano para locupletar-se mediante a prática de subfaturamento".

- "Que as informações de fls. 314/315 prestadas pelos fiscais-autuantes desbordam do plano jurídico, criando um clima negativo em relação à recorrente, turvando pensamentos mais claros, orientando decisões emocionais, profiglando qualquer tentativa de defesa do contribuinte".

- "Que, dentro dessa ótica, o julgador não valorizou a impugnação consistente da Recorrente".

- "Que a fiscalização invoca como suporte fático o subfaturamento das vendas ao mercado externo de farelo de soja, que pretende provar, presuntivamente, com a alegação de que o tipo de farelo exportado não coincidiu com o tipo descrito nas notas fiscais e guias de exportação".

- "Que a prova dessa alegação não tendo conteúdo direto, é formada de indícios e presunções que têm relação de causalidade apenas entre si, mas não tem qualquer relação de causalidade nem com as provas colhidas no processo nem com o fato que se quer provar".

- "Que a premissa de que o farelo exportado é realmente do TIPO 1, tem que ser tomada como premissa e não como conclusão".

- "Que se as Notas Fiscais da série B-3 tivessem registrado o farelo de soja como de TIPO 2, ainda assim, a imposição fiscal permaneceria".

- "Que os certificados de qualidade só demonstram que o produto não é TIPO 1 ao verificar as amostras com teor proteico inferior a 46% (teor mínimo do farelo do tipo 1), no entanto, ao constatar índices superiores a 46%, os certificados de qualidade não atestam a existência de farelo TIPO 1, uma vez que o farelo TIPO 2 (com teor mínimo de 44%) pode, também, ter teor proteico maior que 46%".

- "Que os dados trazidos pela fiscalização não são suficientes para concluir com precisão que o produto exportado é do TIPO 1, e somente o exame da amostra do grão exportado poderia lhe dar guarida na afirmação feita".

- "Que o subfaturamento não foi objeto de qualquer tipo de prova, mas mera presunção e que, sem prova do recebimento do valor a maior do que foi declarado, a tese não subsiste".

- "Que a fiscalização poderia ter instruído o pro-



cesso com documentos colhidos até no exterior, como bem foi lembrado pela decisão recorrida, mas preferiu transformar a sua suposição em verdade, por achar mais simples".

3.4 A respeito do raciocínio da fiscalização de que:

- "o objetivo do exportador era realizar o subfaturamento e para isso, fazia-se necessário vender soja de melhor qualidade por preço inferior; e comprovada a venda estaria comprovado o subfaturamento, só podemos taxá-los de tautológico e falso, já que para fundamentar a intenção do subfaturamento a fiscalização se utilizou de indícios de venda de farelo de melhor qualidade e para comprovar a veracidade desses indícios apela-se para o pressuposto que efetivamente se pretendia subfaturar".

3.5 "A respeito da afirmação da Autoridade Julgadora de que "fiscalizar para embarque não implica atestar a adequada classificação do produto e, via de consequência, a sua qualidade", entende a recorrente que a fiscalização foi injustamente desprestigiada. Dar ao ato fiscal a conotação de ato supérfluo, desnecessário e inconsequente e à sua assinatura no campo 60 da Guia de Exportação o valor de simples rotina burocrática, é desmerecer o trabalho e a atuação do próprio fiscal".

3.6 "É estranhável a afirmação da Autoridade Julgadora no item 20 da peça decisória de que as notas fiscais de venda para o exterior da Recorrente não têm o condão de provar a quantidade nem a qualidade do produto, porque seriam documentos preenchidos pelo próprio exportador. Surpreendentemente, os autuantes invocam em seu favor, notas de simples transferência de mercadoria, emitidas antes da classificação oficial feita para exportação, como prova, havendo uma flagrante contrariedade: o que é prova para o fisco nada vale para o contribuinte".

3.7 "A invocação do art. 534 do Regulamento Aduaneiro feita pela Autoridade Julgadora aproveita mais à defesa do autuado do que ao procedimento fiscal, na medida em que, mesmo podendo colher elementos no exterior para provar o recebimento de quantias

JMP

maiores por parte do exportador, única justificativa plausível para a ocorrência de autuação por omissão de receita, nada fez a autoridade neste sentido, quedando-se inerte, preferindo o caminho mais curto da presunção de renda tributável, posto que, concretamente, inexistente qualquer prova de que a recorrente tenha recebido valores maiores do que os declarados na sua escrituração contábil relativos às suas operações de exportação".

3.8 "Outro ponto favorável ao contribuinte relaciona -se com o disposto no § 1º do art. 534 do Regulamento Aduaneiro trazido à lume pelo Julgador, ao deixar de considerar como infração as variações de valores não superiores a 10%. Ora, se a fiscalização entendeu que o preço exportado deveria ser os dos documentos oficiais mais um valor de doze dólares americanos, evidentemente que a pretensa diferença apontada pela fiscalização é inferior a 10% do preço total, não se constituindo nenhuma infração o caso em comento".

3.9 "Ratificando os argumentos da peça impugnatória, compete à Cacex a autorização da exportação e tratando-se de produtos agrícolas, há a obrigatoriedade dos produtos serem previamente classificados, segundo a Resolução Concex nº 83/73 mediante elaboração de um laudo pericial efetuado por classificador devidamente credenciado pela Cacex. Vale lembrar ainda que a documentação e o embarque são fiscalizados pela fiscalização da Receita Federal".

3.10 "Por outro lado, o farelo de soja segundo normas técnicas exaradas pela Resolução Concex nº 83, de 05/06/73, é classificado por classes (tostado ou cru), sub-classes (peletizado, granulação uniforme, granulação grosseira e moídos) e Tipos sendo:

- TIPO 1 - teor mínimo de proteína de 46%;
- TIPO 2 - teor mínimo de proteína de 44%.

Verifica-se, destarte, três premissas básicas

a) a classificação de um farelo não se dá som

em relação ao teor das proteínas contidas;

b) não há outra nomenclatura na Resolução Concex nº 83;

c) no que concerne ao tipo o teor das proteínas só limita o mínimo e não o máximo".

3.11 "A decisão da Autoridade Julgadora, no seu item 8, afirmou que nas notas fiscais de transferência o produto teria sido classificado como TIPO 1. Jamais constou essa classificação"

3.12 "Em relação ao tipo HIPRO, citado pela fiscalização como farelo de TIPO 1, cabe a seguinte observação: na Resolução CONCEX nº 83 não existe esse tipo de classificação. Em relação ao grau de proteína, como já afirmado, em um farelo de TIPO 2 pode haver mais de 46% de proteína, pois não há limite para o máximo. Há outros elementos que influenciam a classificação, como impurezas, umidade, cinzas, etc."

3.13 "Finalizando, a sua defesa em relação ao tipo do farelo exportado, afirma a recorrente que em todos os documentos (notas fiscais, guias de exportação, laudos periciais por peritos da Cacex anexos às fls. 359/376) a classificação do produto é do TIPO 2, enquanto que a fiscalização, baseada unicamente num nível de proteína, sobejamente sabido que não identifica isoladamente o tipo do grão, presume que seja do TIPO 1. Nesse ato a fiscalização desconheceu que houve uma classificação oficial dos produtos exportados e que os classificadores, à luz do inciso XVI, da Resolução nº 130 do CONCEX, são co-responsáveis pela qualidade das mercadorias OFICIALMENTE atestadas nos certificados de classificação, sujeitos, inclusive, a penalizações".

3.14 "É bom lembrar-se que o art. 364 do CPC assegura aos documentos públicos força probante não só de sua formação, mas, também, dos fatos declarados pelos funcionários públicos carregados de sua emissão".

3.15 "A decisão recorrida, por menosprezar provas

cretas baseando-se em presunções é irrita devendo ser anulada , posto que para ser válida ela deveria provar, cabalmente, a inveracidade dos documentos oficiais. Que tal posição é agasalhada na melhor jurisprudência, como:

TFR - Agravo Instrumento nº 36.252

"Incumbe à autoridade fiscal que afirma fraude, o ônus da prova".

TJ - Apelação Cível nº 92.452 - SP

"É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários".

3.16 "Finalmente, afirma a recorrente que a negativa ao seu pedido de perícia conduz a um evidente cerceamento de defesa, incompatível com o preceito constitucionalmente inscrito no inciso LV, art. 5º, da Constituição Federal de 1988. A negativa da perícia foi imotivada e a assertiva fiscal não responde, nem fala em nome da recorrente, que se pleiteou a realização de prova pericial é porque dispunha de amostras em condições de suportar os testes."

3.17 "Considerando a falta de prova para sustentar a presunção fiscal e o que foi exposto na peça impugnatória e na recursal, a recorrente requer a declaração da nulidade da decisão monocrática por cerceamento de defesa ou se assim não entenderem os Doutos Julgadores desta Câmara, que seja no mérito dado integral provimento ao recurso, tornando insubsistente o auto de infração impugnado, ou sucessivamente reduzida a multa imposto."

É o relatório.



V O T O

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator:

A ciência da decisão da Autoridade Singular ocorreu em 15.06.89 e o recurso foi apresentado em 17.07.89 (segunda-feira). Logo, foi apresentado com a guarda do prazo legal e, por tanto, é tempestivo.

A matéria autuada é OMISSÃO DE RECEITA no ano-base de 1985, caracterizada por subfaturamento de receita, presumido em função de exportação de farelo de soja, classificado nas notas fiscais de venda e nas guias de exportação, como do TIPO 2 e considerado pela fiscalização como do TIPO 1.

Como o preço obtido pelo segundo no mercado externo é de mais 12 dólares por tonelada curta, a fiscalização levantou novos valores em função da quantidade e da diferença cambial e encontrou a importância de Cr\$ 9.481.938.949 que foi tributada como receita omitida.

A título de informação, o diferencial médio entre o farelo TIPO 1 e o farelo TIPO 2, no que se refere aos prêmios, durante o ano de 1985 variou entre 12 dólares e 16 dólares por tonelada curta e a informação foi prestada pela agência do Banco do Brasil em Porto Alegre, conforme documento de fls. 03.

Examinando-se o trabalho fiscal, constante de demonstrativos, relatórios e Auto de Infração, aos quais se juntaram notas fiscais de venda, guias de exportação, nota fiscal de transferência e Certificados da PETERS, KAUSE BODENSTEIN E CON

111

SULTORES DO BRASIL LTDA., chamados no processo de "Certificado de Qualidade", nota-se que a preocupação dos autuantes foi demonstrar que realmente a recorrente exportou "farelo de soja" de um tipo mais caro, classificado segundo um tipo mais barato e, em função desse procedimento doloso, presumiu a fiscalização de que houve subfaturamento na exportação, com benefícios indiretos para a sua controlada no exterior.

Aos Certificados de Qualidade emitidos pela empresa PETERS, KAUSE BODENSTEIN E CONSULTORES DO BRASIL LTDA., a recorrente contrapõe os documentos de fls. 359 a 376, denominados de "CERTIFICADO DE CLASSIFICAÇÃO PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DA EXPORTAÇÃO", atestados por Classificadores oficiais com registro na CACEX e que dão ao farelo de soja exportado a classificação de TIPO 2 e às fls. 357 e 358 constam duas declarações assinadas pelos avaliadores VALDENI N. ROLIM, Registro Cacex nº 84/12 e ELIETE BRAZ DE MELO, Registro Cacex nº 10/117, nas quais eles informam que a única classificação oficial para o tipo do farelo de soja é a constante da RESOLUÇÃO CACEX Nº 83, de 05.06.73, ou seja:

TIPO 1 - TEOR MÍNIMO DE PROTEÍNAS TOTAIS: 46,00%

TIPO 2 - TEOR MÍNIMO DE PROTEÍNAS TOTAIS: 44,00%

Os atestados classificatórios do farelo de soja acostados às fls. 359 a 376 foram assinados pelos seguintes classificadores: VALDENI N. ROLIM - REG. CACEX nº 84/12; ELIETE BRAZ DE MELO - REG. CACEX nº 10/117; e JOSÉ DO CARMO DOLAVALE - REG. CACEX Nº 84/10.

Para melhor exame da matéria autuada, considero como fundamental, a transcrição de alguns artigos da Lei nº 5025, de 10.06.66 e alguns dispositivos da Resolução CONCEX nº 130, de 13.01.81.

- DA LEI nº 5025, DE 10.06.66

"Art. 1º - É criado o Conselho Nacional do Comércio -



cio Exterior (Concex), com a atribuição de formular a política de comércio exterior, bem como determinar, orientar e coordenar a execução das medidas necessárias à expansão das transações comerciais com o exterior."

"Art. 2º - Compete ao Conselho Nacional do Comércio Exterior, ouvido nas deliberações relacionadas com os arts. 3º e 4º da Lei nº 4595, de 31/12/64, o Conselho Monetário Nacional:

I - Traçar as diretrizes da política de comércio exterior."

"Art. 3º - Compete, privativamente, ao Conselho Nacional do Comércio Exterior:

III - decidir sobre normas, critérios e sistemas de classificação comercial dos produtos objeto do comércio exterior."

"Art. 13 - O Banco do Brasil S.A., através de sua Carteira de Comércio Exterior, atuará no âmbito interno, como principal órgão executor das normas, diretrizes e decisões do Conselho Nacional do Comércio Exterior."

"art. 14 - Nos termos dos artigos 19 e 59 da Lei nº 4595, de 31.12.64, compete ao Banco do Brasil S.A., através de sua Carteira de Comércio Exterior, observadas as decisões, normas e critérios estabelecidos pelo Conselho Nacional do Comércio Exterior:

I - Emitir licenças de exportação e importação...;

II - Exercer, prévia ou posteriormente a fiscalização de preços, pesos, medidas, classificação, qualidades e tipos, declarados nas operações de exportação, diretamente ou em colaboração com quaisquer outros órgãos governamentais."

"Art. 19 - Os produtos agrícolas, pecuário, matérias-primas minerais e pedras preciosas destinados à exportação deverão ser classificados, padronizados ou avaliados, previamente quando assim o exigir o interesse nacional, observado o disposto no artigo 20."

"Art. 20 - O Conselho Nacional do Comércio Exterior baixará os atos necessários à máxima simplificação e redução de exigências de papéis e trâmi

IMP

tes no processamento das operações de exportação e deverá, também, de imediato, promover, definir e regular:

a) a determinação dos produtos a que se refere o art. 19, destinados à exportação que devam ser previamente classificados, padronizados ou avaliados, bem como as normas e critérios a serem adotados e o sistema de fiscalização e certificação.

§ 1º - Na classificação, padronização e avaliação, a que se refere o item "a", deste artigo, ter-se-ão em vista tipos comerciais definidos e adequados às exigências internacionais e às conveniências da política de exportação."

§ 2º - Na exportação de produtos primários sujeitos à classificação, o portador deverá declarar as características do produto, na forma que dispuser o Conselho, o que será comprovado quando da fiscalização do seu embarque."

"Art. 66 - As fraudes na exportação, caracterizadas de forma inequívoca, relativas a preços, pesos, medidas, classificação e qualidade, sujeitam o exportador, isolada ou cumulativamente, a:

- a) multa de 20 a 50% do valor da mercadoria;
- b) proibição de exportar por 6 a 12 meses.

1º - Apurada a fraude, o processo pertinente será encaminhado à autoridade aduaneira para fins de aplicação da multa correspondente, se for o caso."

Art. 71 - Quando a fraude, na exportação, referir-se à classificação de mercadoria, e resultar de ato, certificado ou atestado emitido por Bolsa de Mercadorias, Associações, órgãos de classe ou outros congêneres, serão aplicadas às entidades, isolada ou cumulativamente, e sem prejuízo das sanções impositivas ao exportado:

- a) multa não inferior a 100 vezes o maior salário mínimo vigente no País, à data em que praticado o ato ou emitido documento irregular ou fraudado;
- b) suspensão de sua atribuição como órgão classificador por período não inferior a 12 meses.

Parágrafo Único - Ao classificador, pessoa física, responsável pelo ato, certificado ou atestado irregular ou fraudado, serão aplicadas as seguintes sanções sem prejuízo das impositivas ao órgão a que servir:

- a) suspensão do exercício da função de classificador, por período não inferior a 12 meses;

ju

b) cassação definitiva do exercício da função de classificador, nas operações de comércio exterior."

"Art. 74 - A aplicação das penalidades administrativas a que se referem os arts. 66, 67, 71 e 73 serão processadas e julgadas pela Cacex, cabendo recurso sem efeito suspensivo para o Ministro da Indústria e Comércio."

Parágrafo único - Nos casos previstos nesta Lei, sempre que a autoridade aduaneira tiver de aplicar multas, será obrigatória a prévia audiência da Cacex."

"Art. 75 - Não constituirão irregularidade ou fraude as variações para mais ou para menos, não superiores a 10%, quanto ao preço e de até 5% quanto ao peso ou quantidade da mercadoria, desde que não ocorram concomitantemente, segundo normas definidas pelo Conselho Nacional do Comércio Exterior."

- DA RESOLUÇÃO Nº 130, DE 13.01.81 - DO DE 27.01.81

"XIV - Para cumprimento do disposto nesta Resolução, os classificadores de produtos e matérias primas de origem animal, mineral e vegetal serão inscritos na Carteira de Comércio Exterior (Cacex) do Banco do Brasil S.A."

"XVI - Os classificadores serão co-responsáveis pela qualidade de mercadoria por eles oficialmente reconhecida no certificado de classificação de exportação, estando sujeitos, no caso de fraude, bem como as entidades a quem pertencem, às penas previstas no artigo 118 do Decreto nº 59.607, de 28.11.66."

"XIX - Em obediência ao artigo 19, da Lei nº 5025, de 10.06.66, fica instituído o certificado único de classificação, para fins de fiscalização da exportação."

§ 4º - O certificado somente deverá ser autenticado pelo classificador se, após o exame da mercadoria, constatar ser fiel a declaração do exportador ali feita."

Analisando o processo em discussão, verifica-se que a fiscalização imputou à recorrente a responsabilidade pela prática de duas irregularidades graves:

1ª) Fraude na classificação do farelo de soja ex-



portado, tendo em vista que, pela análise procedida pela empresa PETERS, KAUSE BODENSTEIN E CONSULTORES DO BRASIL LTDA., ele era do TIPO 1 e foi registrado nos documentos fiscais como do TIPO 2;

2ª) Subfaturamento no preço do produto exportado, tendo em vista que a pauta de exportação fixada pela Cacex para o farelo TIPO 1 é superior em 12 dólares por tonelada curta à do farelo TIPO 2.

Como consequência da fraude cometida o débito apurado foi acrescido da multa qualificada de 150% prevista no inciso III do art. 728 do RIR/80.

Entendo, s.m.j., que a partir desse momento, a fiscalização assumiu o papel de acusador e de juiz, ao mesmo tempo, vez que, segundo a legislação vigente e em parte transcrita neste voto, o processamento e o julgamento das fraudes cometidas nas operações de exportação de mercadorias competem à CACEX, conforme dispõe o art. 74 da Lei nº 5025/66.

Ao procederem à lavratura do Auto de Infração os Fiscais-Autuentes assumiram a responsabilidade de julgar incorreta a classificação do farelo de soja exportado e de presumir como verdadeira uma omissão de receita decorrente de um subfaturamento que certamente teria ocorrido, único raciocínio lógico para justificar o procedimento da empresa.

Infere-se do comportamento fiscal que há um liame entre os dois fatos, isto é, uma conclusão indiscutível e insofismável de que a confirmação da primeira premissa (exportação fraudada) confirma a segunda (subfaturamento).

Com todo o respeito ao trabalho fiscal, não entendendo assim o problema. Vejo nas irregularidades apontadas fatos completamente distintos. Ligados, sim, mas independentes e autônomos.

O primeiro, se verdadeiro, serve de indícios para

pesquisar o segundo; apenas indícios. E o segundo só se configuraria se houvesse prova de que a parte excedente ao preço fixado nos documentos fiscais fosse recebida pelo exportador ou a ele creditada em algum estabelecimento bancário, ou recebida por alguns de seus acionistas. Se realmente a exportação ocorreu por um preço inferior ao do mercado, o grande beneficiário na transação teria sido a empresa importadora, controlada pelo exportador, conforme afirmação fiscal e no caso, estaria configurada uma distribuição disfarçada de lucros, prevista no art. 367 do RIR/80, ou seja, "uma alienação de bens para empresa ligada, por preço inferior ao do mercado".

Ocorre, entretanto, que essa distribuição disfarçada de lucro só é considerada tributada quando a pessoa ligada e beneficiária do ganho for pessoa física e no caso, a controlada é uma pessoa jurídica.

Para que se configurasse a hipótese do subfaturamento, a fiscalização teria que complementar com outros elementos palpáveis a sua presunção e o simples indício da exportação de farelo de soja de TIPO 1 com a classificação de TIPO 2, por si só é insuficiente para sustentar a autuação.

Uma exportação, pelo fato de respeitar rigorosamente os valores pautados pela CACEX, não significa, obrigatoriedade, que se tenha dado por aqueles preços. A sua confirmação só seria possível com o exame de outras variáveis, sendo a forma utilizada pelo importador para o pagamento (remessa bancária, depósito bancário, contabilização) uma delas.

Entendo que a CACEX tem meios próprios de colher esses dados no exterior, com a utilização de outros organismos e em se tratando de empresa controlada, cuja matriz está sediada em nosso país, mais fácil ainda seria a busca desses dados.

A imputação de "subfaturamento" a uma empresa precisa estar apoiada em outros elementos, além do simples indício ou da real constatação de erro na classificação dos produtos ex-

ju

portados. Ainda que a fiscalização esteja certa de que o farelo exportado foi do TIPO 1, esse fato, por si só, é insuficiente para sustentar a tese do subfaturamento, já que as condições financeiras ou econômicas de uma empresa e as constantes alterações nas leis de mercado, podem perfeitamente justificar uma perda de recursos externos, em benefício de uma liberação de encargos excessivos que estão sufocando a empresa no mercado interno, ou mesmo, objetivando evitar a própria paralisação de suas atividades.

Não há no processo nenhum elemento identificador de subfaturamento além da afirmação fiscal e a segurança de seu posicionamento reside única e exclusivamente na exportação de farelo do TIPO 1 por farelo do TIPO 2.

Examinando-se os trechos transcritos da Lei nº 5025/66 e as responsabilidades impostas aos classificadores e ao exportador pela Resolução nº 130/81, observa-se que:

a) a competência para exercer, prévia ou posteriormente, a fiscalização dos preços, pesos, medidas, classificação, qualidade e tipos dos produtos exportados é da CACEX (art. 14 da Lei nº 5025/66) e não da Secretaria da Receita Federal;

b) os produtos agrícolas deverão ser classificados, padronizados e avaliados, previamente (art. 19 da Lei nº 5025/66);

c) as fraudes na exportação relativas a preços, pesos, medidas, classificação e qualidade dos produtos, sujeitam o exportador, isolada ou cumulativamente, à multa de 20 a 50% do valor da mercadorias e à proibição de exportar por 6 a 12 meses (art. 66);

d) quando a fraude na exportação referir-se à classificação da mercadoria e resultar de Certificado ou Atestado emitido por classificador, pessoa física, serão aplicados a este as sanções de suspensão do exercício da função por período não inferior a 12 meses ou cassação definitiva do exercício da

mf

função de classificador, sem prejuízo das impositivas ao exportador (art. 71, parágrafo único).

e) a aplicação das penalidades a que se referem os artigos 66, 67, 71 e 73 serão processadas e julgadas pela CACEX (art. 74);

f) os classificadores serão co-responsáveis pela qualidade da mercadoria por eles oficialmente reconhecida no Certificado de Classificação da Exportação, estando sujeitos, no caso de fraude, às penas previstas no art. 118 do Decreto nº 59607, de 28.11.66 (Item XVI da Res. Concex nº 130/81);

g) o certificado somente deverá ser autenticado pelo classificador após o exame da mercadoria a ser exportada (item XIX, 4 da Res. nº 130/81).

Entendo que a fiscalização ao concluir, baseada nos documentos anexados ao processo, que houve fraude na exportação do farejo de soja, deveria se valer da legislação que contempla a matéria para provocar o processamento e o julgamento da denúncia por parte do órgão competente (CACEX) e após o pronunciamento desse órgão, tomasse todas as medidas possíveis para defender os direitos da Fazenda Nacional em relação aos possíveis prejuízos de divisas causados pela empresa exportadora.

Em processo semelhante que envolvia a Cooperativa Regional Tritícola Serrana Ltda, domiciliada no Estado do Rio Grande do Sul, a Quinta Câmara deste Conselho, pelo Acórdão nº. 105-2.966, de 12.12.88, deu provimento ao recurso nº 92.661, proferindo a seguinte ementa:

"IRPJ - LANÇAMENTO. Necessária observância às garantias constitucionais de segurança jurídica e legalidade estrita.

Omissão de receita presumida com base em indícios. Antijuricidade.

A simples constatação de venda de produto por preço inferior do potencialmente auferível no mercado internacional não autoriza, de per si, presu -

imp

mir omissão de receita tributável pela vendedor tanto mais se nada há que evidencie o ingresso tais diferenças nos cofres da vendedora, seus sócios ou administradores.

Presumir, aí, a omissão, sem nenhum outro apoio, desconsiderando, no ponto, a escrita e documentação apresentada pelo contribuinte, além de não encontrar base legal, implicaria em impor-se -lhe o insuportável ônus da produção de prova negativa.

Precedentes administrativos e judiciais."

Diante de tudo o que foi exposto, VOTO no sentido de se acolher o recurso, por tempestivo, e, no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília-DF., em 18 de junho de 1990.

Ayres de Oliveira
AYRES DE OLIVEIRA - RELATOR