



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.000761/97-66
SESSÃO DE : 10 de novembro 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116
RECURSO Nº : 119.670
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
INTERESSADA : COOPERATIVA DE PROD. DE CANA, AÇÚCAR E
ÁLCOOL ESTADO DE SÃO PAULO - COPERSUCAR

FRAUDE NA EXPORTAÇÃO MULTA.

Não caracterizada nos autos a prática de fraude inequívoca quanto à qualidade e preço do açúcar exportado.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 10 de novembro de 1999

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente e Relator

10 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, LUIS ANTONIO FLORA, HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e RONALDO LÁZARO MEDINA (Suplente). Ausente a Conselheira ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
INTERESSADA : COOPERATIVA DE PROD. DE CANA, AÇÚCAR E
ÁLCOOL ESTADO DE SÃO PAULO – COPERSUCAR
RELATOR : HENRIQUE PRADO MEGDA

RELATÓRIO

O Auto de Infração que deu origem ao processo exige da empresa em epígrafe a multa de exportação prevista no art. 532, inciso I, do Regulamento Aduaneiro (art. 66 da Lei 5025/66), com base nos seguintes fatos:

A empresa qualificada no anverso promoveu operação de exportação através da declaração de despacho de exportação – DDE número 1960-373097/1, instruída com as primeiras vias das notas fiscais números 014.360, 014.361, 014.362, 014.363, todas, de 01/06/96, assim como demais documentos exigidos na legislação específica, de 14.000 (quatorze mil) toneladas de açúcar refinado granulado com polarização mínima 99,8 graus, cor máxima 45 ICUMSA, cinzas máxima 0,04%, umidade máxima 0,04%, acondicionados em sacos de polipropileno de 50kg líquidos.

Nos termos da Portaria SCE nº 02/92 – DOU 24/12/92 que estabelece as normas administrativas de exportação, essa transação comercial foi objeto de Registro de Exportação – RE nº 96/0419134-00, que abrange conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracteriza a operação de exportação de mercadoria.

A operação foi conduzida, ainda, com isenção do Imposto de Exportação nos termos da Medida Provisória nº 1.064, de 27/07/95 (DOU de 28.07.95) e suas reedições posteriores, com indicação expressa no campo 26 do Registro de Exportação acima referido de tratar-se de operação isenta de tributo, consoante Notícia SISCOMEX nº 077, de 04/09/95, da Secretaria de Comércio Exterior.

Quando da realização do exame documental do referido despacho, confrontando-se os dados da documentação respectiva com as informações registradas no SISCOMEX, como previsto no art. 22 da IN-SRF nº 28/94, foi solicitada assistência técnica qualitativa para fins de perfeita identificação do produto exportado, através do Pedido de Exame nº 076/96.

Tratando-se de laudo cujo resultado demanda um certo tempo, foi a mercadoria desembaraçada, autorizando-se o seu embarque, com a formalização da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

exigência desse pedido de assistência técnica, no Sistema, conforme disposto no parágrafo 1º, do art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 28/94.

Em ato de revisão, constatamos à vista do resultado fornecido pelo Laboratório Nacional de Análises (LABANA) desta Unidade Local e conforme as normas de classificação, **divergência na classificação e qualidade do produto exportado**, ou seja, constatou-se que na realidade não se tratava de **açúcar refinado granulado**, cor máxima 45 ICUMSA, classificado na NBM/SH na posição 1701.99.0100, como descrito no registro de exportação supracitado e nas respectivas notas fiscais.

Através do Decreto nº 97.409/88 foi promulgada a Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, tendo sido aprovada pela Resolução CBN nº 75/88, alterada pela Resolução CBN nº 76/88, a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH).

Dispõe a referida NBM/SH, no capítulo 17, Nota de Subposições, item 1: "Na acepção das subposições 1701.11 e 1701.12, **considera-se açúcar em bruto o açúcar que contenha, em peso, no estado seco, uma porcentagem de sacarose que corresponda a uma leitura no polarímetro inferior a 99,5º.**" (o grifo é nosso). Na operação sob exame, foi apurado pelo Laboratório Nacional de Análises, teor de sacarose acima de 99,8º, não se enquadrando o açúcar cristal de cana efetivamente exportado, também, na classificação 1701.11.0100.

A classificação fiscal bem como a qualidade da mercadoria constante no registro de exportação (açúcar refinado, posição NBM/SH 1701.99.0100) não corresponde ao produto embarcado açúcar cristal, posição NBM/SH 1701.99.9900), havendo, assim, demonstração clara de ocorrência de infração prevista na legislação em vigor, uma vez que as informações prestadas no SISCOMEX não corresponderam à operação realizada (art. 11 da Portaria SCE nº 02/92, art. 532 do RA – Decreto nº 91.030/85).

É interessante observar que o produto classificado na posição apontada nos documentos fiscais, ou seja, nas notas fiscais, estava isento de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, **diferentemente daquele classificável na posição 1701.99.9900**, que estaria sujeito à tributação integral do ICMS, nos termos do Anexo IV – Produtos Semi-Elaborados do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 33.118/91, de 14/03/91.

Ante todo o exposto está devidamente caracterizada, no caso em tela, a fraude inequívoca em relação à qualidade com alteração da classificação NBM/SH, ou seja, que foi processada operação de exportação de produto em

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

desacordo com aquele descrito no registro de exportação e nas notas fiscais que instruíram o referido despacho de exportação.

É de se lembrar que a tipicidade da infração aqui tratada independe de ter ou não perda/ganho cambial ou reclamação do importador estrangeiro. De natureza administrativa, detectado o fato (diferença na qualidade/classificação) materializada está a hipótese de infração, a qual deve ser apurada e julgada de acordo com as normas aplicáveis à cobrança de demais tributos.

Ouvido o Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo nos termos do artigo 542, inciso I, do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 91.030/85, entende aquele órgão que houve remessa ao exterior de produto em desacordo com aquele descrito no registro de exportação, o que configura indício de fraude, podendo assim, ocorrer a instauração de processo administrativo (Ofício DECEX/GEROP – 96/6814, de 07/11/96).

Os laudos do LABANA que deram suporte à ação fiscal concluíram tratar-se, o produto examinado, de “açúcar cristal de cana”, com polarização igual ou superior a 99,8°, recomendando consulta ao Ministério da Agricultura que é o órgão competente para informar quanto aos fatores essenciais de qualidade para consumo e condição de comercialização.

Por solicitação da Secretaria da Receita Federal, o Departamento de Comércio Exterior – DECEX, do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, após exame de documentação encaminhada, verificou que a identificação do produto enviado ao exterior está em desacordo com aquela descrita nos registros de exportação, o que configura indício de fraude, externando, no entanto, a convicção de que a existência de fraude inequívoca na exportação, conforme definida na lei e no regulamento, somente poderá ser atestada após a conclusão e julgamento do feito em processo administrativo que, eventualmente, venha a ser instaurado (fl. 18).

Com guarda de prazo e legalmente representada, a autuada impugnou o feito estribada nas seguintes razões:

É certo que houve equívoco quando da coleta e/ou remessa da amostra ao exame laboratorial, pois a mesma NÃO CORRESPONDE AO AÇÚCAR EXPORTADO PELA IMPUGNANTE POR INTERMÉDIO DO DOCUMENTÁRIO EM QUESTÃO!

Realmente, a primeira indicação incontestada do equívoco havido consiste na referência, do próprio laudo efetuado, de que o açúcar

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

analisado se encontrava em saco com as inscrições "CRYSTAL SUGAR" (tipo do açúcar – "AÇÚCAR CRISTAL").

Ora, se a impugnante pretendesse embarcar açúcar cristal como se fosse açúcar refinado de sua fabricação, não o faria em sacos com expressa referência externa quanto a tratar-se de açúcar cristal!!!

Assim, certamente houve equívoco na coleta do açúcar em questão, tendo sido coletada para o exame amostra de açúcar cristal, identificada como tal na própria embalagem, e não amostra do açúcar refinado efetivamente objeto das Notas Fiscais referidas.

Prova inequívoca de que houve falha na coleta da amostra em questão é o fato de que a mesma não ocorreu no costado do navio ou em armazém com atracação direta, mas sim em armazém externo (armazém XVIII), no qual então se encontravam depositados açúcares tanto do tipo cristal como do tipo refinado, sendo 90% do total então depositado do tipo cristal e apenas 10% do tipo refinado, conforme se verifica do anexo quadro de posição de estoque!

Reforça ainda a alegação supra o fato de constar de forma expressa, de toda a documentação envolvida, a referência no sentido de que o açúcar exportado pela impugnante fora efetivamente o açúcar do tipo refinado (docs.j.).

Mais ainda, consta expressamente dos laudos de análise produzidos, tanto pelo Instituto Adolfo Lutz (em caráter oficial e em nome da Secretaria de Estado da Saúde) como pela Superinspect Supervisão, Vistoria e Inspeções S.C. Ltda., em amostras coletadas após o efetivo embarque do produto e para fins de controle e segurança do adquirente externo quanto à qualidade do produto embarcado (docs.j.), que o açúcar exportado pela impugnante por intermédio do navio "Manley Exeter" era efetivamente do tipo refinado, e não do tipo cristal.

Mas, por outro lado, ainda que se tratasse no caso de exportação de açúcar cristal, ao invés do refinado, o que se admite para argumentar, isto não teria ocasionado qualquer prejuízo ao fisco, do que resulta a mais absoluta inaplicabilidade da multa prevista no artigo 532, I do Regulamento Aduaneiro!

Definitivamente não há como caracterizar-se, no caso concreto, fraude de forma inequívoca. Isto porque a fraude apenas se caracteriza, de modo a justificar penalidade tão gravosa a ponto de

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

anular a lucratividade da operação e torná-la deficitária, quanto for manifesta a conduta dolosa do agente, no intuito de obter vantagem financeira com a operação.

Portanto, não estando caracterizada a conduta dolosa da impugnante e não tendo havido qualquer dano ao Erário, não há como cogitar-se, no caso, da prática de fraude inequívoca!

A alegação constante do auto de infração de que a impugnante teria vantagem com a classificação adotada para não ser a operação tributada pelo ICMS então incidente sobre a exportação de produto semi-elaborado, *data máxima venia*, a par de escapar da competência funcional do sr. agente autuante, improcede totalmente.

O Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, houve por bem solicitar ao já referido Departamento de Comércio Exterior – DECEX informações complementares àquelas já anteriormente oferecidas, tendo sido atendido através do ofício DECEX/GEAGRO 98/526, de 06/02/98 (fl. 81), esclarecendo que a exportação da COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO – COPERSUCAR, objeto do presente processo, não acarretou qualquer prejuízo cambial ao país, uma vez que, à época, o preço praticado pela empresa era compatível com o produto efetivamente embarcado.

No prosseguimento, a autoridade monocrática julgou improcedente a ação fiscal através da Decisão DRJ/SP 196/98;

No referido “decisum”, após rejeitar as preliminares arguidas pela os recorrente, por terem sido atendidos os critérios estabelecidos na legislação vigente para a retirada de amostras, não tendo a interessada se manifestado em tempo hábil, e, ademais, pela ausência de valor probante dos laudos trazidos aos autos pelo sujeito passivo, a autoridade de primeira instância elencou os seguintes fundamentos, quanto ao mérito:

O artigo 532, I do RA, aplicado pela fiscalização, dispõe:

“Art. 532 – Aplicam-se ainda ao exportador as seguintes multas, calculadas em função do valor das mercadorias:

I – de vinte por cento (20%) a cinquenta por cento (50%), no caso de fraude, caracterizada de forma inequívoca, relativamente a preço, peso, medida, classificação e qualidade;”

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

Cumpre ressaltar que há diferença entre a declaração inexata de uma mercadoria e a fraude inequívoca por parte do exportador. Tais diferenças devem ser tratadas com cuidado para que não se considere erroneamente a ocorrência de uma ou de outra infração.

O DECEX quando consultado pela primeira vez, limitou-se a dizer que havia indícios de fraude. Também deixou patente que somente poderia ser comprovada a fraude inequívoca após conclusão e julgamento em processo administrativo.

Desta forma, deve ser analisada a correta aplicação da multa do artigo 532, I do RA no caso em questão. Faz-se necessário saber se o presente caso trata de declaração inexata ou de fraude inequívoca.

Segundo consta no Dicionário de Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva, 12ª Edição – Forense, fraude é vocábulo “Derivado do latim *fraus*, *fraudis* (engano, má-fé, logro), entende-se geralmente como o engano malicioso ou ação astuciosa, promovidos de má-fé, para a ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.

(...) E a prova da fraude se faz por todos os meios permitidos em Direito, admitindo-se mesmo sua evidência em face de indícios e conjecturas, tanto bastando a verificação do prejuízo ocasionado a outrem pela prática do ato oculto ou enganoso. A fraude, assim, firma-se na evidência do prejuízo causado intencionalmente, pela oculta maquinação.

(...) Aliás, em todas as expressões, está no seu sentido originário de engano, má-fé e logro, todos fundados na intenção de trazer um prejuízo, com o qual se locupletará o fraudulento ou fraudador.”

É neste aspecto que deve ser interpretada a fraude que é citada no art. 532, I do RA. A fraude é empregada no sentido de dolo específico de ação voluntária e consciente de conseguir vantagem sobre o erário público.

Cumpre ressaltar que com relação aos tributos ligados ao comércio exterior, não deve ser esquecido o caráter de extrafiscalidade contido nos mesmos.

Interesses extrafiscais, vale dizer, além da simples arrecadação, manifestam-se presentes nas leis em que fundados e pelas quais são regulamentados estes tributos. A extrafiscalidade de similares tributos aparece clara quando o governo isenta, como no presente

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

caso, do imposto exportação, determinados produtos, desistindo de fazer entrar numerário nos cofres públicos em busca de vantagem maior, a entrada de divisas representadas pela moeda estrangeira através da qual se pagam os produtos exportados. Mas ainda, omitindo-se em taxar a exportação, o governo enseja, ao produtor nacional, a redução de seus custos, permitindo-lhe colocar o seu produto no mercado internacional a preços menores, em prejuízo dos concorrentes da mesma categoria.

Pode se considerar, portanto, que a fraude a que alude o art. 532 do RA, tem natureza eminentemente cambial, e não fiscal. As infrações por ele apenadas não estão relacionadas com o pagamento de tributos, mas sim com os prejuízos cambiais advindos de divergências quanto à qualidade e, conseqüentemente, quanto ao preço dos produtos exportados.

O mero equívoco quanto à classificação do produto exportado não pode ser tratado como prova de fraude, mormente o fato de que não está relacionado com o balanço de divisas. Assim sendo, por não se confundir o sentido da expressão "classificação", utilizada pela Lei 5.025/66, base legal da penalidade do art. 532, I do RA, com a classificação fiscal de mercadorias, a parte da fundamentação baseada no enquadramento tarifário, usada pela fiscalização para caracterizar a fraude na exportação, fica prejudicada.

De fato, a descrição das mercadorias efetuadas pela exportadora nos registros de exportação (SISCOMEX), não corresponde aos produtos que foram efetivamente exportados, mas não é possível concluir pela ocorrência de fraude na exportação.

Com relação a hipótese de fraude cambial, citada anteriormente, esta cai por terra no momento em que o DECEX informa à folha 80 que não houve prejuízo cambial para o país, uma vez que à época o preço praticado pela empresa era compatível com o produto efetivamente embarcado.

Não havendo vantagem em declarar a mercadoria erroneamente, tanto no campo fiscal quanto no cambial, não há como ficar caracterizada a fraude, que no caso em questão (art. 532, I do RA), deve ser demonstrada de forma inequívoca.

Portanto, embora seja verdade, conforme corretamente verificado pela fiscalização, que os produtos exportados pela interessada são diferentes quanto à qualidade daqueles declarados no SISCOMEX,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

ainda assim, não há como se afirmar, de maneira indubitosa, ter ocorrido fraude.

De sua decisão, a autoridade singular recorreu de ofício a este Terceiro Conselho de Contribuintes, por ser o montante exonerado superior ao limite de alçada determinado pelo art. 34 do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

VOTO

Trata o presente processo de autuação por fraude na exportação apenada com base no art. 532, I, do Regulamento Aduaneiro, tendo em vista que o açúcar exportado foi identificado pelo LABANA como "açúcar cristal, de cana com polarização superior a 99,8%", quando tinha sido declarado nos documentos de exportação como "açúcar refinado granulado, com polarização mínima de 99,8 graus" caracterizando-se, desta forma, a divergência na classificação e na qualidade do produto exportado.

Convém, logo de início, para bem examinar a questão, deixar claro que o termo "classificação", presente no texto do art. 532 do RA, que deu suporte à autuação, cuja matriz legal é o art. 66 da Lei nº 5.025/66, não se refere, de forma alguma, à classificação tarifária da mercadoria, de âmbito internacional, com base na Nomenclatura do Sistema Harmonizado, mas sim à sua classificação para efeitos merceológicos, facilitando a sua comercialização e o acesso aos mercados globais organizados, conforme se pode depreender do disciplinamento emanado dos art. 43 e 71 do Decreto 59.607/66 que regulamentam a supramencionada Lei 5.025/66.

Para efeitos merceológicos, a classificação do açúcar deve ser conduzida com base na Resolução nº 2190/86, do extinto Instituto do Açúcar e do Alcool, atendendo às variáveis umidade, polarização, cor e teor de cinzas, ao passo que a classificação tarifária, com base na Nomenclatura do Sistema Harmonizado se rege pelas suas Regras Gerais de Interpretação, mais especificamente, no caso em comento, pela Nota de Subposições nº 1, capítulo 17, atendendo ao percentual de sacarose que corresponde à leitura de 99,5º no polarímetro.

Por outro lado, ainda que tivesse sido constatado, de forma inequívoca, erro na qualificação e na classificação do produto, o que não se encontra comprovado nos autos, a infração apontada, de natureza cambial, não tendo qualquer relação com o tratamento tributário da mercadoria, pressupõe o comportamento doloso da autuada, sua intenção de obter benefícios causando prejuízos a terceiros, hipótese esta que, também, não encontra confirmação nos documentos acostados aos autos.

Pelo contrário, o pronunciamento da Secretaria de Comércio Exterior (fl. 115), instado por ofício da autoridade julgadora de primeira instância, afirma categoricamente que a operação objeto da lide não acarretou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.670
ACÓRDÃO Nº : 302-34.116

qualquer prejuízo cambial ao país, tendo sido praticado preço compatível com o produto identificado pelo LABANA com o efetivamente embarcado.

Isto posto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1999



HENRIQUE PRADO MEGDA - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

Processo nº: 11128.000761/97-66

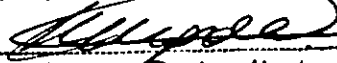
Recurso nº : 119.670

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 302-34.116.

Brasília-DF, 17/04/2000

MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Prado Alegda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

10.05.2000

