MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	11128.003588/97-30
SESSÃO DE	:	06 de novembro de 2002
ACÓRDÃO Nº	:	302-35.342
RECURSO Nº	:	124.083
RECORRENTE	:	DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
INTERESSADA	:	USINA AÇUCAREIRA DA SERRA S.A.

RECURSO DE OFÍCIO.
MULTA POR FRAUDE NA EXPORTAÇÃO (art. 532, I, RA).
AÇÚCAR CRISTAL BRUTO.
Incabível, na hipótese dos autos, a aplicação da penalidade prevista no artigo 532, inciso I, do Regulamento Aduaneiro, uma vez que trata-se, no caso, de infração de natureza cambial e não restou comprovada a ocorrência de fraude inequívoca.
Não tendo havido prejuízos cambiais, conforme atestado pelo DECEX, fica descaracterizada totalmente a hipótese de fraude.
NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 06 de novembro de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

ELIZABETH EMILIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

30 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, WALBER JOSÉ DA SILVA e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES. Ausentes os Conselheiros PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e SIDNEY FERREIRA BATALHA.

tmc

RECURSO Nº	:	124.083
ACÓRDÃO Nº	:	302-35.342
RECORRENTE	:	DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
INTERESSADA	:	USINA AÇUCAREIRA DA SERRA S.A.
RELATOR(A)	:	ELIZABETH EMILIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício.

Contra a empresa supra citada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/02, cuja descrição dos fatos assim se apresenta:

> "A empresa Usina Santa Bárbara S/A Açúcar e Álcool, CGC nº 44.689.131/0001-01 promoveu operação de exportação através das Declarações para Despachos de Exportação – DDEs números **1960-537233/9** e **1960-603348/1**, instruídas com as Notas Fiscais nºs 1798, de 20/08/96 e 2512, de 17/09/96, e demais documentos exigidos na legislação específica, 11.979,324 toneladas de açúcar cristalizado, centrifugado, puro e cru de cana a granel, cor máxima ICUMSA 700, classificação 1701.11.0100.
>
> Conforme Portaria SCE nº 02/92 (DOU 24/12/92) que estabelece as normas administrativas de exportação em vigor e nos termos da IN-SRF nº 028/94, essas operações de venda ao exterior foram objeto de Registros de Exportação – REs nºs **96/0631693-001**, e **96/0728886-001** que abrangem conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracteriza a operação de exportação de mercadoria.
>
> As operações foram conduzidas, ainda, sem o pagamento 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, hoje, Lei nº 9.362/96, à vista da indicação no campo 26 dos registros de exportação acima referidos, de tratar-se de operação isenta de tributo, consoante orientação contida na Notícia SISCOMEX nº 077, de 04/09/95, da Secretaria de Comércio Exterior.
>
> Quando da realização de exame documental dos referidos despachos, confrontando-se os dados da documentação respectiva com as informações registradas no SISCOMEX, como previsto no art. 22 da IN-SRF nº 28/94, ou seja, por ocasião da autorização de embarque da mercadoria mediante assinatura dos Termos de Responsabilidade nºs 1.206/96 e 1.377/96, conforme disposto no

artigo 52, parágrafo único, inciso II, da IN-SRF nº 28/94, foram solicitadas, entre outros, assistências técnicas qualitativas objetivando perfeita identificação dos produtos exportados (Pedidos de Exame nºs 134/96 e 171/96).

Tratando-se de laudos cujos resultados demandam um certo tempo, foram as mercadorias desembaraçadas, autorizando-se os seus embarques com a formalização das exigências desses pedidos, no Sistema, conforme disposto no parágrafo 1º, art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 28/94.

Ocorre que, à vista dos resultados fornecidos pelo Laboratório Nacional de Análises (LABANA) desta Unidade Local e consoante as normas de classificação de mercadorias em vigor, constatamos, nas operações amparadas pelas referidas DDEs, **divergência na classificação e qualidade** dos produtos exportados, ou seja, verificou-se que na realidade não se tratava de açúcar bruto classificado na NBM/SH na posição 1701.11.0100, como descrita nos registros de exportação e nos documentos fiscais instrutivos de despachos.

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). Nas operações sob exame, foram apurados pelo Laboratório Nacional de Análises, em todos os casos, **teor de sacarose acima de 99,5º, não se enquadrando o açúcar exportado, destarte, na classificação 1701.11.0100** como informado no documento fiscal e no SISCOMEX.

É de se ressaltar, ainda, que o item 6 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, dispõe:

"A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas

subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, "*mutatis mutandis*", pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário."

A classificação correta dos produtos exportados é **1701.99.9900**, uma vez que no sentido das subposições 1701.11 e 1701.12, não se considera açúcar em bruto o produto exportado através das citadas DDEs, considerando-se que a porcentagem de sacarose aferida no polarímetro foi superior a 99,8° (Laudos do Laboratório de Análises – LABANA nºs 4.592, de 10/12/96 e 4.655, de 18/12/96). Isso significa que o açúcar efetivamente exportado, que deve ser classificado na posição 1701.99.9900, era produto de melhor qualidade, com índice de polarização superior, fato confirmado nos referidos exames laboratoriais.

Portanto, a classificação fiscal bem como a descrição das mercadorias constantes dos registros de exportação não corresponderam aos produtos embarcados, ou seja, a empresa efetuou remessa ao exterior de produto de qualidade diversa daquela declarada na documentação (Notas Fiscais e Registros de Exportação), havendo, assim, demonstração clara de ocorrência de infração prevista na legislação em vigor, ou seja, inciso I, artigo 532 do RA – Decreto nº 91.030/85, uma vez que as informações prestadas no SISCOMEX não corresponderam à operação realizada (art. 11 da Portaria SCE nº 02/92).

Releva observar que o produto classificado no documento fiscal estava isento de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, diferentemente daquele classificável na posição 1701.99.9900, que estaria sujeito à tributação integral (NF 1798/96) do ICMS, nos termos da legislação em vigor à época – Decreto nº 33.118/91, Anexo IV.

É de se ressaltar que a tipicidade da infração aqui tratada independe de ter ou não alteração cambial correspondente ou reclamação do importador estrangeiro; se a matéria foi objeto de consulta no âmbito estadual ou se a classificação – matéria afeta à área federal – correta é inadequada para o caso. De natureza administrativa, detectado o fato, e desde que precedida de audiência do DECEX, materializada está a hipótese de infração, a qual deve ser apurada de acordo com as normas aplicáveis ao caso, ou seja, na forma do Decreto nº 70.235/72.

Ouvido o Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo (órgão competente para exercer, prévia ou posteriormente, a fiscalização de preços, pesos, medidas, classificação, qualidade e tipos, declarados nas operações de exportação) nos termos do artigo 542, inciso I, do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 91.030/85 (Ofício DIDAD/EQDEX nº 035/97 e 040/97), entendeu aquele órgão, também, que houve remessa ao exterior de produto em desacordo com aquele descrito no registro de exportação, o que configura indício de fraude **(Ofício DECEX/GEROP –97/1.573, de 22/04/97).**

Assim e, existindo na hipótese, a nosso ver, elementos o bastante para caracterizar fraude evidente em relação à qualidade, classificação dos produtos exportados, fica a empresa exportadora intimada, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66 a recolher a multa de R$ 592.993,94 (quinhentos e noventa e dois mil, novecentos e noventa e três reais e noventa e quatro centavos), correspondente a 20% (vinte por cento) sobre o valor das mercadorias (R$ 2.964.969,71) prevista na Lei nº 5.025/66, art. 66; inciso I, artigo 532 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85."

Os Pedidos de Exame nº 134/96 e nº 171/96 constam, respectivamente, às fls. 06 e 18. Os Laudos de Análise nºs 4592 (PE 134/96) e 4655 (PE 171/96), às fls. 07 e 19. O Ofício DECEX/ GEROP-97/1573 encontra-se à fl. 24.

Regularmente intimada (AR à fl. 30), por procurador legalmente constituído, a empresa apresentou impugnação tempestiva ao feito fiscal (fls. 34/41), argumentando, basicamente, que:

1) Da Nulidade do Auto de Infração.

Verifica-se referida nulidade pelo fato de o Auto de Infração não guardar a necessária correspondência e fidelidade entre a "descrição dos fatos e enquadramento legal", com o nome do contribuinte autuado.

Isto porque, de acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, constata-se que os mesmos se deram por parte da USINA SANTA BÁRBARA S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL e, consoante o anverso do Auto de Infração em questão, a autuada foi a ora impugnante, USINA AÇUCAREIRA DA SERRA S/A.

Trata-se, pois, de nulidade insanável, que leva ao cancelamento do Auto de Infração lavrado.

2) A Classificação Fiscal do Produto Exportado.

Alega o Fisco que a Interessada teria utilizado erroneamente, para a mercadoria, a classificação fiscal 1701.11.0100, quando a correta seria 1701.99.9900.

Todavia, a classificação adotada pela mesma pautou-se na orientação do Instituto do Açúcar e do Álcool constante da Resolução nº 2.190/86, adotada por todos os exportadores de açúcar, segundo a qual o açúcar cristalizado, por si exportado, possui grau de polarização entre 99,20 e 99,50º.

Assim, tratando-se no caso de **açúcar cristalizado, centrifugado puro e cru de cana-de-açúcar com grau de polimerização entre 99,20 e 99,50º**, não se trata, em hipótese alguma, de açúcar cristal com polimerização superior a 99,50º, como pretende a autuação.

Para corroborar tal assertiva, a Interessada junta a esta peça de defesa a competente declaração do adquirente estrangeiro no sentido de que o açúcar adquirido corresponde àquele indicado e de acordo com a contratação realizada, com grau de polimerização entre 99,20 e 99,50º.

Junta, ainda, declaração e certificados da SGS do Brasil S/A, empresa que examinou o açúcar em questão para fins de controle e segurança do adquirente externo, também no sentido de que as exportações em causa referem-se a açúcar cristalizado a granel, com os índices de polarização, umidade e cor indicados em toda a documentação envolvida.

3) Não Houve Fraude.

Por outro lado, ainda que se tratasse de classificação fiscal diversa da declarada, isto não teria ocasionado qualquer prejuízo ao Fisco, sendo, assim, inaplicável a multa do art. 532, I, do RA.

No caso concreto, não há como se caracterizar fraude de forma inequívoca, pois esta envolve conduta dolosa do agente, com o intuito de obter vantagem financeira com a operação.

Cita, quanto à matéria, a posição de vários doutrinadores (Samuel Monteiro, Fábio Fanucchi, Aliomar Baleeiro).

Não estando caracterizada a conduta dolosa da Impugnante e não tendo havido qualquer dano ao Erário, não há como cogitar-se da prática de fraude inequívoca.

Quanto à alegação de que a Interessada teria vantagem com a classificação adotada para não ser a operação tributada pelo ICMS, a par de escapar da competência funcional do Autuante, improcede totalmente, pois, seja classificado na TIPI sob o código 1701.11.0100, seja sob o código 1701.99.9900 ou qualquer outro, o produto exportado pela Impugnante é, indiscutivelmente, açúcar cristalizado, centrifugado puro e cru de cana-de-açúcar com 99,29 a 99,50 graus de polimerização.

A própria Consultoria Tributária da Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo já se manifestou oficialmente, quando da resposta à consulta nº 612/95 (fls. 57/59), no sentido de que, para fins do ICMS, aplicam-se os mesmos critérios para os diversos tipos de açúcar de cana destinados à alimentação humana, independentemente de sua classificação na TIPI.

Assim, o Auto de Infração deve ser cancelado.

4) A Multa, além de Indevida, está Incorreta.

Não existe fundamento que justifique a aplicação da multa, pois além de a Impugnante não ter cometido qualquer falha, o Fisco está a exigir multa correspondente a 20% do valor total da operação (cerca de quatro vezes mais que o próprio lucro usual da operação).

Ademais de estar comprovado não ter havido fraude, a exigência supra citada mostra-se incompatível com o princípio da proporcionalidade da pena, violando a isonomia constitucional.

O princípio da razoabilidade da pena visa equacionar a punibilidade a ser aplicada em função da falta cometida. Assim, havendo atitude dolosa do Contribuinte contra o Fisco, ou seja, praticando o mesmo uma sucessão de atos que visem ocultar do Fisco a existência da obrigação tributária, é inquestionável o cabimento da multa punitiva. Todavia, quando o contribuinte limita-se a não pagar o tributo, ou a atrasar seu recolhimento, sem esconder ou omitir-se da existência da obrigação junto ao Fisco, a multa a ser aplicada é tão somente a moratória. Do contrário, estar-se-á negando vigência ao princípio da isonomia.

Portanto, a multa aplicada pela Fiscalização, além de punitiva, é manifestamente confiscatória (quatro vezes o lucro da operação), tornando completamente inviável a regularidade das atividades da Impugnante. (Cita jurisprudência do STF no sentido de reconhecer a capacidade do Poder Judiciário reduzir multas fiscais e de fazê-lo concretamente quando a mesma se revele incompatível com a realidade que se pretende punir).

5) Conclusão.

Finaliza requerendo que seja decretada a NULIDADE do Auto de Infração, ou a sua total IMPROCEDÊNCIA, determinando-se o imediato arquivamento do feito.

Foram os autos encaminhados à DRJ – São Paulo, em prosseguimento.

Tendo em vista algumas dúvidas de ordem técnica a respeito do laudo de análise que embasou a ação fiscal, aquela Delegacia de Julgamento resolveu baixar o processo em diligência ao LABANA para que o mesmo respondesse a alguns quesitos, bem como solicitar a elaboração de nova análise na amostra em poder daquele Laboratório, pelo Instituto Adolfo Lutz, também com resposta a quesitos propostos.

Quanto aos quesitos encaminhados ao LABANA, foi emitida a Informação Técnica nº 027/2000 (fl. 70), abaixo transcrita:

Pergunta a) por que o grau de sacarose apurado no laudo nº 4.592/96 não é um número exato?

Resposta: O teor de Sacarose ou grau de Polimerização constante do Laudo de Análise nº 4592/96 do Pedido de Exame nº 134/128 é exatamente o valor obtido utilizando-se o método da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) –NBR 10369 – Açúcar Cristal – Determinação de Polarização.

Dessa maneira, o grau de sacarose ou teor de sacarose depende somente do valor obtido pelo desvio óptico provocado pela solução aquosa de uma massa de sacarose, no plano de uma luz polarizada utilizando um Sacarímetro ou Polarímetro. E esse valor nem sempre é um número inteiro.

Pergunta b) qual o motivo de se ter apurado o teor de sacarose em "base seca", em vez de se ter analisado o produto no estado em que se encontrava?

Resposta: De acordo com a Nota 1 da Subposição do Capítulo 17 das NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO (NESH), o Teor de Sacarose (Grau de Polarização), deve ser expresso NO ESTADO SÊCO (base seca).

Pergunta c) é verdade que quanto menor a umidade, maior o grau de sacarose?

Resposta: Não, o Teor de Sacarose (Grau de Polarização), não depende somente da umidade, mas também da quantidade de impurezas presente na mercadoria.

Pergunta d) é compatível o teor de umidade e o grau de polimerização do produto em questão?

Resposta: Sim.

Pergunta e) qual seria a polarização do açúcar em questão, analisado no estado em que se encontrava?

Resposta: O Teor de Sacarose ou Grau de polimerização da mercadoria no estado em que se encontrava referente ao Laudo de Análise nº 4592/96 do Pedido de Exame nº 134/128 é 99,8%.

Pergunta f) é verdade que cor e grau de polarização são grandezas inversamente proporcionais, ou seja, quanto maior o grau de polimerização, mais baixa é a cor encontrada do açúcar?

Resposta: Sim, de acordo com as especificações para açúcar, tabeladas pelo Ministério da Indústria e Comércio – Resolução nº 02/94, de 05/04/1984 (cópia anexa), e da ASSOCIAÇÂO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT) – EB 2042 de MAR.1990, a Polarização é inversamente proporcional à Cor (TRANSMITÂNCIA ICUMSA/1982), 420 nm.

Pergunta g) a cor apurada (ICUMSA (420nm) = 458 é compatível com um açúcar que apresenta um grau de sacarose tão elevado?

Resposta: sim, de acordo com as especificações para açúcar, tabeladas pelo Ministério da Indústria e Comércio – Resolução nº 02/94 de 05/04/1984 (cópia anexa), a cor ICUMSA – 420 nm está entre a cor correspondente ao açúcar cristal especial com a cor máx. 230 e polarização (% de sacarose) min. 99,7º, e a cor correspondente ao açúcar cristal superior com a cor max. 480 e polarização (% de sacarose) min. 99,5º.

Quanto à **elaboração de nova análise na amostra em poder do LABANA pelo Instituto Adolfo Lutz**, o Laboratório se manifestou no sentido de estar encaminhando as amostras referentes aos Pedidos de Exame nºs 134/128 e 171/128, dos Laudos de Análises nºs 4592/96 e 4655/96, respectivamente, para aquele Instituto.

Às fls. 84/108 constam decisões proferidas em casos análogos aos dos presentes autos, juntadas pela Interessada conforme requerimento à fl. 76, datado de 16/05/2000, decisões essas que acolheram a impugnação apresentada e declararam improcedente o auto de infração, tendo em vista a inexistência de qualquer comprovação de fraude, mesmo porque a suposta classificação incorreta da mercadoria exportada não ocasionou qualquer prejuízo cambial ao Erário.

Às fls. 109/112 foram juntados os Boletins de Análise nºs 4686/2000 e 4687/2000, do Instituto Adolfo Lutz. Os quesitos apresentados pela Fiscalização, para serem respondidos, após a elaboração da análise solicitada (fl. 62) foram os seguintes:

a) qual o tipo de açúcar analisado?

b) qual o grau de sacarose, a cor (apurada em unidades de ICUMSA, leitura em 540 nm, no caso de açúcar demerara, e 420 nm, no que se refere aos outros tipos de açúcar.), a umidade, e o percentual de cinzas do produto examinado?

O Instituto Adolfo Lutz realizou o exame físico-químico das amostras e descreveu as embalagens que lhe foram encaminhadas, ressalvando, contudo, que: (1) **"As respostas aos quesitos estão prejudicadas em decorrência do tempo que as amostras ficaram armazenadas e mal acondicionadas"** e (2) "Este resultado tem valor restrito à amostra analisada, sendo vedado seu uso para fins de propaganda".

A Interessada foi cientificada dos resultados da diligência efetuada, sendo-lhe dado prazo para manifestar-se.

Presente novamente aos autos (fls. 118/124), expõe a Contribuinte que:

- pelos Boletins de Análise emitidos pelo Instituto Adolfo Lutz, verifica-se que o açúcar exportado tem a polaridade de 99,0° (Boletim de Análise nº 4687/2000) e de 97,2° (Boletim de Análise nº 4686/2000);

- quanto aos quesitos propostos, o Instituto os considerou prejudicados, "em decorrência do tempo que as amostras ficaram armazenadas e mal acondicionadas".

- Evidentemente, a impossibilidade em decorrência do tempo e do mal acondicionamento da amostra, por quem deveria tê-la em boa guarda, jamais poderá ser levada à prejuízo da impugnante, que tempestivamente apresentou sua defesa em 1997 e lá prontamente requereu a realização de prova pericial.

- No que diz respeito à cor, conforme Resolução nº 2.190/86 – fls. 55 – o açúcar de polarização mínima de 99,30 tem um valor máximo de cor de 760, e o açúcar de polarização mínima de 99,80 tem um valor máximo de cor de 150, com o que também não seria condizente um açúcar de polarização de > 99,89 ter cor de 512 ou 458, segundo o laudo do LABANA. Aliás, conforme se vê da referida tabela, também sequer condiz com tipo de açúcar de polarização mínima de 99,50.

- É de se observar, ademais, que devido à má conservação e ao mal acondicionamento, as amostras do açúcar apresentam um grau de umidade mais elevado do que aquele quando da exportação do produto (o Certificado juntado às fls. 45 indica que o açúcar tinha uma umidade de 0,12%; o Instituto Adolfo Lutz encontrou 0,283 e 0,50).

- Com o aumento da umidade, menor é a polarização, o que explica os graus de polarização informados pelo Instituto de 99,0° e 97,2°, respectivamente.

- Ademais, ainda que fosse outra a classificação fiscal do açúcar exportado, deste fato nenhum prejuízo cambial adviria para o Erário.

- Junta, para fortalecer sua defesa, o Acórdão nº 302-34.087, referente ao Recurso nº 119.809, o qual, ao esteio de outros precedentes jurisprudenciais, manteve a decisão tomada pela DRJ/ São Paulo, a qual foi favorável ao contribuinte (Negou-se provimento ao Recurso de Ofício).

- Requer que seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal.

Retornaram os autos, em prosseguimento, à DRJ/São Paulo, a qual, considerando que o processo continuava carente de elementos para a solução do litígio, resolveu baixá-lo, novamente, em diligência, desta vez ao SECEX, através de seu Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX – órgão encarregado da fiscalização de preços, pesos, medidas, classificação, qualidade e tipos de produtos para exportação (Lei nº 5.025/66), para que fossem respondidos os seguintes quesitos:

1) Através dos REs 96/0631693-001 e 96/0728886-001, a empresa Usina Açucareira da Serra S/A Açúcar e Álcool, CNPJ nº 59.596.254/001-67, declarou estar exportando "Açúcar Cristal de Cana, com cor ICUMSA 700 e polarização de até 99,5º". De acordo com os Laudos Técnicos do LABANA, a empresa embarcou "Açúcar Cristal de Cana, com cor (420 nm) ICUMSA 458 e 512, polarização superior a 99,0º". Em vista disso, o preço praticado pela empresa para os produtos efetivamente embarcados (conforme Laudos) estava abaixo do menor preço aceitável no momento da operação? Em resposta afirmativa, qual o percentual?

2) As mercadorias efetivamente exportadas (conforme Laudos) trouxeram prejuízos ao país, considerando os preços e volumes negociados?

3) Após a resposta do DECEX, cientificar a Interessada dos resultados, abrindo-lhe prazo para manifestar-se.

Foram os autos encaminhados à Repartição de Origem (Alfândega do Porto de Santos) para as providências cabíveis.

À fl. 141 consta o Ofício ao DECEX, decorrente da diligência determinada pela DRJ/SP, datado de 19/11/2000. À fl. 142 o AR correspondente. À fl. 143, novo Ofício da Alfândega do Porto de Santos, reiterando a solicitação anterior, datado de 20/02/2001. À fl. 144, o AR respectivo, datado de 01/03/2001. Não havendo manifestação do DECEX até 12/04/2001, os autos foram encaminhados à DRJ/ Florianópolis (Portaria MF nº 466/2000), em prosseguimento.

O lançamento foi julgado improcedente, em primeira instância administrativa, nos termos da Decisão DRJ/FNS Nº 845, de 06/06/2001 (fls. 152/159), cuja ementa assim se apresenta:

"FRAUDE NA EXPORTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MULTA. AFASTAMENTO.

A classificação fiscal incorreta em código da NBM/SH, por si só, não caracteriza a hipótese infracional tipificada no art. 532, inciso I do Regulamento Aduaneiro. Assim, de se afastar a multa imposta com base na referida motivação.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE".

Basicamente, os fundamentos da decisão *a quo* foram os seguintes:

A) Quanto à **preliminar de nulidade do Auto de Infração**, tendo em vista que no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" foi mencionada a razão social e o CGC de outro contribuinte.

O Julgador monocrático concordou que tenha havido o mencionado equívoco, mas ressaltou que a impugnante foi corretamente identificada no anverso do Auto de Infração, com a indicação de sua razão social, seu número de CGC e seu endereço. Salientou, ainda, que na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" foram identificados corretamente o número dos despachos de exportação, os registros de exportação e as notas fiscais relativas à operação promovida pela impugnante, bem como todos os demais elementos e informações necessários à caracterização dos fatos ocorridos, que motivaram a autuação.

Concluiu, assim, que não se vislumbra a ocorrência de qualquer das hipóteses de nulidade previstas na legislação tributária, além do que a Interessada revelou inteira compreensão da matéria apurada no Auto de Infração, ao se defender, o que demonstra não ter havido cerceamento do seu direito de defesa.

B) **Quanto ao mérito.**

Transcreveu o artigo 532, seu inciso I e parágrafos, do Regulamento Aduaneiro.

Transcreveu, ainda, o Voto do I. Cons. Henrique Prado Megda, que originou o Acórdão nº 302-34.096, de 21/10/99, (Processo nº 11128.006414/96-84).

A partir das supra citadas transcrições, ressaltou que a infração em análise tem natureza cambial, sendo que a simples classificação

indevida da mercadoria na NBM/SH não constitui infração, se não houver variação de 10% quanto ao preço e 5% quanto à quantidade da mercadoria, desde que não ocorram concomitantemente.

Destacou, outrossim, que a infração enunciada no art. 532, inciso I, do RA, aplica-se no caso de fraude caracterizada de forma inequívoca, relativamente a preço, peso, medida, classificação e qualidade dos produtos exportados, o que pressupõe a existência de ação dolosa por parte do agente, visando obter vantagem financeira sobre terceiros.

Salientou que, considerando-se os resultados das análises efetuadas pelo LABANA, pode-se concluir que o produto exportado pela Interessada corresponde a açúcar de cana com grau de polarização superior a 99,5°, classificável, portanto, na subposição NBM/SH 1701.99, diversa daquela indicada nos registros de exportação (1701.11.0100).

Apontou que, anteriormente ao lançamento da multa em questão, a autoridade lançadora consultou o DECEX, que se manifestou por meio do Ofício DECEX/GEROP 97/1573 (fl. 24), autorizando a instauração do procedimento fiscal, com a ressalva de que a convicção quanto à ocorrência de fraude inequívoca na exportação somente poderia ser atestada após concluído o julgamento do processo administrativo correspondente.

Observou que, embora os Laudos do LABANA indiquem a existência de divergência na classificação do produto exportado, essa divergência não comprova, por si só, a existência de fraude caracterizada de forma inequívoca, relativa à operação de exportação promovida pela Impugnante.

Ressaltou que não restou comprovada, nos autos, variação do preço do produto exportado superior à margem de tolerância de 10%, nem tampouco divergência de quantidade maior que 5%, e que também não consta do processo qualquer indício da ocorrência de fraude, que viesse a resultar em vantagem financeira indevida, em favor do exportador.

Concluiu, assim, que a indicação incorreta da classificação NBM/SH relativa ao produto exportado, desacompanhada de qualquer indício da existência de fraude relativa ao preço e quantidade das mercadorias exportadas, não constitui elemento de prova suficiente para caracterizar a infração tipificada no art. 536,

inciso I do RA, devendo ser considerado insubsistente o lançamento objeto do presente processo.

Transcreveu Acórdãos do Terceiro Conselho de Contribuintes no mesmo sentido.

Da decisão exarada, recorreu de ofício a este Terceiro Conselho, nos termos do art. 25, § 1º, inciso I e art. 34, inciso I do Decreto nº 70.235/72, com as alterações das Leis nº 8.748/93 e nº 9.532/97, c/c Portaria MF nº 333/97.

O Contribuinte foi regularmente intimado da decisão *a quo* (AR à fl. 161-Verso) e fez-se presente aos autos à fl. 162, requerendo a juntada da Decisão DRJ/FNS Nº 809, de 23/05/2001, proferida nos autos do Processo nº 11128.003682/97-06, que trata de questão análoga e que reconheceu a total improcedência da penalidade imposta (fls. 165/173).

À fl. 177 dos autos consta o Ofício DECEX/GEAGRO-2001/146, de 27/01/2001, dirigido à Inspetora da Alfândega do Porto de Santos, acusando o recebimento dos Ofícios que foram enviados àquele Órgão e informando que a operação realizada pela USINA AÇUCAREIRA DA SERRA S.A. AÇÚCAR E ÁLCOOL, objeto deste processo, não acarretou prejuízo cambial ao País, uma vez que, à época, o preço praticado pela empresa era compatível com o produto efetivamente embarcado. Foi ainda destacado que "a convicção, no entanto, da existência de fraude inequívoca na exportação, conforme definida na Lei e Regulamento, somente poderá ser atestada após a conclusão e julgamento do feito em processo administrativo" e que "sobre o assunto, aquele Órgão coloca-se à disposição daquela Inspetoria para o fornecimento de maiores esclarecimentos, se julgados necessários". Solicitou-se, outrossim, que a decisão final sobre o caso fosse informada ao DECEX, para que fossem adotadas as medidas cabíveis, se pertinentes.

Foram os autos encaminhados, em prosseguimento, a este Terceiro Conselho de Contribuintes, para apreciação do recurso de ofício, tendo sido distribuídos a esta Conselheira, por sorteio, em 19/02/02, numerados até a folha 181, inclusive, "Encaminhamento de Processo".

É o relatório.

RECURSO Nº : 124.083
ACÓRDÃO Nº : 302-35.342

VOTO

A matéria objeto deste processo foi por várias vezes analisada por este Colegiado.

Constam dos autos várias decisões monocráticas, proferidas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (fls. 84/108) e pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (fls.165/173), que, acolhendo a tese exposta pelos sujeitos passivos dos respectivos Processos Administrativos Fiscais sobre o mesmo tema, julgaram os lançamentos improcedentes.

Consta, inclusive, o Acórdão nº 302-34.087, de 20 de outubro de 1999 (fls. 125/134), pelo qual o recurso de ofício interposto pela DRJ-SP/SP foi desprovido.

Bem labutou a Interessada, por seus Procuradores, ao juntar aos autos jurisprudência tão farta sobre o assunto, para fundamentar sua defesa.

Esta Conselheira, ademais, foi relatora de caso análogo, de outro sujeito passivo.

Assim, também neste processo, sigo o entendimento exposto no voto da lavra do I. Conselheiro Dr. Henrique Prado Megda com referência ao Processo nº 11128.003686/97-59, julgado em Sessão realizada aos 20 de outubro de 1999 e que resultou no Acórdão nº 302-34.086.

Na transcrição daquele voto, ressalto que já promovi as adequações pertinentes.

> "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 99,5º", quando tinha sido declarado nos documentos de exportação como "açúcar bruto, cristalizado s/ ad. Aromat. ou cor qq out. tipo, max. cor ICUMSA 700 a granel", caracterizando-se, desta forma, a divergência na classificação e na qualidade do produto exportado.
>
> Para bem examinar a questão, convém 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 arts. 43 e 71 do Decreto 59.607/66 que regulam 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 Álcool, 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 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 houvesse 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 de 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 do Secretário de Comércio Exterior (fl. 177), instado por ofício da autoridade julgadora de primeira instância, afirma categoricamente que a operação objeto da lide não acarretou qualquer prejuízo cambial ao País, tendo sido praticado preço compatível com o produto identificado pelo LABANA como efetivamente embarcado".

Ademais, existem diferenças relevantes entre "declaração inexata de determinada mercadoria" e "fraude inequívoca praticada pelo exportador". Esta última sempre pressupõe o dolo, ação voluntária e consciente de se obter vantagem em detrimento de terceiros, no caso, em detrimento do Fisco.

A declaração inexata de uma mercadoria e, mesmo, o erro na classificação fiscal apontada pelo exportador, não comprovam, por si só, a fraude inequívoca, principalmente quando não estão relacionadas com infração cambial, o que resta claro neste processo, pela própria informação do DECEX.

RECURSO Nº : 124.083
ACÓRDÃO Nº : 302-35.342

Restou, sim, pelo menos de acordo com as peças constantes dos autos, que mesmo que o contribuinte tivesse, efetivamente, declarado e classificado erroneamente a mercadoria, tal fato não lhe trouxe qualquer vantagem, seja no campo fiscal, seja no cambial (inclusive nos aspectos relacionados ao ICMS, embora matéria alheia à seara do Fisco Federal).

Portanto, não estando caracterizada a fraude, muito menos de maneira inequívoca, não há que se falar em aplicação da penalidade capitulada no art. 532, inciso I, do Regulamento Aduaneiro.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2002

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Fls. 200

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº: 11128.003588/97-30
Recurso n.º: 124.083

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2° 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 n.º 302-35.342.

Brasília- DF, 05/12/02

MF - 3.º Conselho de Contribuintes
Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

À PFN/FOR/CE

MF - 3.º Conselho de Contribuintes
09/03/2004
Antonio Alves de Morais
SEPAP

ciente, em 30/03/04

Pedro Valter Leal
Procurador da Fazenda Nacional
OAB/CE 5688