



MINISTÉRIO DA FAZENDA-
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.006414/96-84
SESSÃO DE : 21 de outubro de 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096.
RECURSO Nº : 119.523
RECORRENTES : DRJ/SÃO PAULO/SP E COÓPERATIVA DOS
PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO
EST. DE SÃO PAULO LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

FRAUDE NA EXPORTAÇÃO. MULTA.
Não caracterizada, nos autos, a prática de fraude inequívoca quanto
à qualidade e preço do açúcar exportado.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.
RECURSO DE OFÍCIO IMPROVIDO.

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 e em dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que
passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 21 de outubro de 1999

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente e Relator

10 FEV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH
EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO; UBALDO CAMPELLO NETO;
ELIZABETH MARIA VIOLATTO; PAULO ROBERTO CUÇO ANTUNES, MARIA
HELENA COTTA CARDOZO, LUIS ANTONIO FLORA e HÉLIO FERNANDO
RODRIGUES SILVA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096
RECORRENTES : DRJ/SÃO PAULO/SP E COOPERATIVA DOS
PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ALCOOL DO
EST. DE SÃO PAULO LTDA
INTERESSADA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RECORRIDA : 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 operações de exportação no período de 01/01/96 a 12/07/96, dentre outras, através das declarações de despacho de exportação – DDE números 1960-356448-6, 1960-366699-8, 1960-368943-2, 1960-369748-6, 1960-381999-9, 1960-388780-3, 1960-388886-9, 1960-395369-5 e 1960-399764-1, instruídas com as primeiras vias das notas fiscais números 14.577/96 a 14.579/96, 14.787/96 a 14.790/96, 160/96, 161/96, 167/96, 168/96, 169/96, 171/96 a 178/96, 180/96 a 183/96, 14.847/96 a 14.850/96, 14.905/96 a 14.907/96, 14.944 a 14.947/96, 14.948 a 14.951/96, 14.987/96 a 14.986/96 e 15.053/96 a 15.055/96 de 108.165 (cento e oito mil, cento e sessenta e cinco) toneladas de açúcar cristal especial com polarização mínima de 99,7°, cor máxima 150/180 ICUMSA, cinzas máxima 0,04% a 0,07%, umidade máxima 0,04% a 0,10%; açúcar cristal especial com polarização mínima 99,8%, cor máxima 100 ICUMSA, cinzas máxima 0,04% a 0,05%, umidade máxima 0,04% a 0,05%; açúcar bruto especial sem aromatizantes ou corantes, qualquer outro tipo de açúcar a granel, cristal standard com polarização mínima 99,3%, cor máxima 760, umidade máxima 0,10%, acondicionados em sacos de polipropileno de 50kg líquidos e a granel.

Conforme norma em vigor, essas transações comerciais foram processadas ao amparo dos registros de exportação – REs, respectivamente de números 96/0453544-001, 96/0464169-001, 96/0467765-001, 96/0471267-001, 96-0484483-001 e 96/0484532-001, 96/0493734-001, 96/0493774-001, 96-0498185-001 e 96/0507330-001, com isenção do Imposto de Exportação nos termos da Medida Provisória nº 1.064, de 27/07/95 (DOU de 28/07/95) e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

suas reedições posteriores, Portarias MICT nº 302/95 e 141/96, Despachos Interministeriais do MF e MICT, de 17/08/95 – DOU de 18/08/95 e de 21/06/96 – DOU 25/06/96.

Quando da realização de exame documental dos referidos despachos, confrontando-se os dados da documentação respectiva com as informações registradas no SISCOMEX, foram solicitadas assistências técnicas qualitativas para fins da correta identificação dos produtos exportados.

Tratando-se de laudos cujos resultados embasados em exame demandam um certo tempo, foram as mercadorias desembaraçadas, autorizando-se o seu embarque, com a formalização das exigências desses pedidos de assistência técnica, 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, em todas as operações amparadas pelas supracitadas DDEs, divergência na classificação e qualidade dos produtos exportados, ou seja, constatou-se que na realidade não se tratava de açúcar bruto classificado na NBM/SH na posição 1701.11.0100, como descrito nos registros de exportação supracitados 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). Nas operações sob exame, foram apurados pelo Laboratório Nacional de Análise, em todos os casos, teor de sacarose acima de 99,8º, não se enquadrando o açúcar exportado, destarte, na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

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 do produto exportado 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 Nacional de Análises — LABANA n.ºs 2.581/96, de 17/07/96; 2.613/96, de 17/07/96; 2.625/96, de 18/07/96; 2.612/96, de 18/07/96; 2.665/96, de 29/07/96; 2.661/96, de 23/07/96; 2.660/96, de 24/07/96; 2.809/96, de 31/07/96 e 2.808/96, de 31/07/96). Portanto, o código/classificação fiscal bem como a descrição das mercadorias constantes nos registros de exportação não correspondem ao produto embarcado; isso significa que, com essa prática, a empresa efetuou remessa ao exterior um produto de qualidade inferior amparada por documentação (notas fiscais e registros de exportação) de um produto de preço e qualidade superior.

É interessante observar que os produtos classificados na posição apontada nos documentos fiscais, ou seja, nas notas fiscais, estavam isentos de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, diferentemente daqueles classificáveis na posição 1701.99.9900, que estariam sujeitos 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 verifica-se que a divergência quanto à descrição e classificação do produto é inequívoca, ou seja, que foram processadas operações de exportação de produto em desacordo com aquele descrito nos registros de exportação e outros

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

documentos, sendo irrelevante, na espécie, a descrição do produto como sendo açúcar cristal em algumas notas fiscais.

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 a irregularidade constatada configura indício de fraude (Ofício DECEX/GEROP- 96/6.781, de 06/11/96).

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. 04).

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

- todos os produtores sempre classificaram o açúcar com grau de polarização superior a 99,5% no código 1701.11.0100 da TIPI, seja nas operações internas, seja nas externas, atendendo, inclusive, à recomendação do extinto Instituto do Açúcar e do Alcool, sem que tal procedimento tenha, jamais, sofrido qualquer impugnação, inclusive fiscal;
- para efeito de exportação, o critério do mercado internacional leva em conta a cor do açúcar, e não o grau de sacarose, objetivando estabelecimento de preço;
- a classificação adotada pela impugnante, de modo uniforme, em todas as suas operações, e questionada no Auto de Infração, não causou qualquer prejuízo ao fisco, mas sim, apenas, à própria

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

impugnante que, com a classificação adotada, sujeitou-se à incidência do IPI, nas operações internas, e do IE, nas operações externas;

- objetivando classificar os açúcares com grau de polarização superior a 99,5% no código TIPI 1701.99.9900, a impugnante já ingressou com a competente ação ordinária, em curso na 16ª. Vara de Justiça Federal em São Paulo - SP;

- inexistente qualquer divergência entre as características declaradas e aquelas encontradas pelo LABANA, para o produto exportado, cujas qualificações foram submetidas ao DECEX, tendo suas exportações sido liberadas sem qualquer restrição;

- não há como se caracterizar a fraude, no caso em comento, restringindo-se a divergência suscitada à classificação tarifária da mercadoria, matéria esta que se encontra *sub judice*, improcedendo totalmente a alegação constante do AI de que a impugnante teria vantagem com a classificação adotada para não ter a operação tributada pelo ICM então incidente sobre a exportação do produto semi-elaborado.

No prosseguimento, a ação fiscal foi julgada parcialmente improcedente pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, entendendo que a multa exigida só é aplicável em caso de caracterização inequívoca de fraude, no presente caso, evidenciada de forma indubitosa em apenas um dos despachos de exportação, estando os demais instruídos com Notas Fiscais discriminando corretamente o produto exportado, não se caracterizando, destarte, a fraude alegada.

O "decisum" encontra-se assim fundamentado, em síntese:

- apenas no caso da DE 1960-368943-2 é que se observa diferença quanto à qualidade do produto, tendo a empresa declarado estar exportando açúcar bruto, emitindo NF para açúcar cristal standard, com polarização de 99,3%, tendo o LABANA encontrado um teor de sacarose superior a 99,8% e cor 322, não se tratando, portanto, de açúcar cristal standard em conformidade com os parâmetros fixados pela Resolução IAA 2190/86;

- há que se observar que o termo "classificação", como consta do texto do inciso I do art. 532 do R.A., utilizado pela fiscalização

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

como base legal da autuação, não se refere à classificação fiscal de mercadorias, como deduzido pelo autuante, mas sim à sua identificação qualitativa para fins de enquadramento em categorias merceológicas;

- para poder imputar prática de fraude à interessada, a fiscalização terá que ter sido induzida a erro, caracterizando-se a intenção do fraudador em se beneficiar, causando prejuízo a terceiros, mediante a ocultação da verdade.

- a fraude a que alude o art. 532 do RA tem natureza eminentemente cambial, e não, fiscal. As infrações por ele apenas não estão relacionadas com o pagamento de tributos mas sim com os prejuízos cambiais advindos da divergência quanto à qualidade e, consequentemente, quanto ao preço dos produtos exportados;

- o mero equívoco quanto à classificação fiscal não pode ser tratado como prova de fraude.

De sua decisão 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.

Após ter sido regularmente cientificado, o sujeito passivo, inconformado, interpôs tempestivo Recurso a este Colegiado, fazendo-se representar legalmente, entendendo não poder prevalecer a parcela da exigência que foi mantida, com fulcro nas seguintes razões, em resumo:

- conforme admitido pela própria decisão proferida, apenas se configuraria a fraude, a ensejar a penalidade imposta, caso a ação do contribuinte se houvesse dado com o intuito manifesto de logro, má-fé, e dela resultassem prejuízos cambiais;

- com efeito, foi indicado no documento fiscal pertinente, e efetivamente embarcado, açúcar cristal a granel com grau de polarização mínimo de 99,3%, como apurou o LABANA;

- o termo "standard" foi utilizado no documentário apenas como indicativo de que se tratava de açúcar "padrão", cuja exportação a granel mostrava estar o produto ainda sujeito a beneficiamento por parte do importador;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

- os resultados do LABANA estão de acordo com os parâmetros de polarização mínima e de cor máxima da Resolução IAA 2190/86;

- em se tratando de exportação de açúcar cristal, o seu grau de polarização não exerce qualquer influência na fixação do preço.

A d. Procuradoria da Fazenda Nacional, em contra-razões recursais acostadas aos autos, assevera que, no mérito, a Recorrente utilizou de habilidade dogmática e licença retórica para demonstrar seu inconformismo com a decisão de 1º grau, não obstante os fatos estarem amparados em ampla documentação juntada aos autos e suas razões não justificam a presunção do ilícito fiscal, como se depreende da r. decisão ora recorrida.

Como a interessada obteve liminar no Processo nº 98.020.033-6, em decisão prolatada pelo d. Juízo da 4ª. Vara Federal em Santos – SP, para desobrigar-se do depósito recursal, nos termos da MP 162130, o recurso foi encaminhado a este Conselho de Contribuintes para apreciação e julgamento.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

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 de qualidade divergente do declarado, conforme discriminado na tabela seguinte:

Despacho nº	Descrição na N.F.	Resultado do laudo
1960-356448-6	açúcar cristal especial com pol. mínima de 99,7%, cor máxima ICUMSA 150	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 82
1960-366699-8	açúcar cristal especial com pol. mínima de 99,7%, cor máxima ICUMSA 150	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 93
1960-368943-2	açúcar bruto cristal standard com pol. mínima de 99,3%, cor máxima ICUMSA 760	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 322
1960-369748-6	açúcar cristal especial com pol. mínima de 99,8%, cor máxima ICUMSA 100	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 68.
1960-381999-9	açúcar cristal com pol. mínima de 99,8%, cor máxima ICUMSA 100	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 77
1960-388.780-3	açúcar cristal com pol. mínima de 99,8%, cor máxima ICUMSA 100	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 57
açúcar cristal de cana, pol. 1960-388.886-9	açúcar cristal com pol. mínima de 99,8%, cor máxima ICUMSA 180	> 99,8%, cor ICUMSA 118
1960-395.369-5	açúcar cristal com pol. mínima de 99,7%, cor máxima ICUMSA 180	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 85
1960-399.764-1	açúcar cristal com pol. mínima de 99,7%, cor máxima ICUMSA 180	açúcar cristal de cana, pol. > 99,8%, cor ICUMSA 83

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

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 5026/66, 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 artigos 43 e 71 do Decreto 59.607/66 que regulamentou a supramencionada Lei 5025/66.

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 99,5° 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 acostado aos autos do processo nº 11128.003686/97-59, que trata da mesma matéria, afirma categoricamente que as operações de exportação sob exame não haviam acarretado qualquer prejuízo cambial ao país, tendo sido praticado preço compatível com o produto identificado pelo LABANA como efetivamente embarcado; a ação fiscal foi decretada improcedente pelo julgador monocrático que de sua decisão recorreu de ofício a este Conselho através do Recurso nº 119.634 ao qual foi negado provimento por esta Câmara, em 20/10/99.

No caso presente, mesmo a operação referente ao Despacho nº 1960.368943-2, o simples confronto da descrição na NF com o resultado do exame laboratorial nos permite verificar não ter havido a alegada divergência quanto às especificações da mercadoria: declarou-se polarização mínima de 99,3% e o Laboratório identificou polarização superior a 99,8%; declarou-se cor máxima ICUMSA 100 e identificou-se cor ICUMSA 68.

Evidentemente este açúcar é de qualidade inferior às demais partidas sob exame, como indicam as suas especificações técnicas, o que se confirma

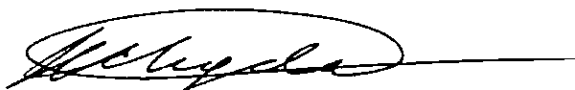
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.523
ACÓRDÃO Nº : 302-34.096

com as variáveis constantes da Resolução 2190/86, do extinto IAA e o esperado reflexo no preço de exportação, da ordem de R\$ 281/t, ao passo que os outros lotes foram todos comercializados com valores ligeiramente superiores a R\$ 300/t (fl. 03).

Nesta linha de raciocínio, pelo exposto e pelos próprios fundamentos da decisão recorrida, entendo que, mesmo no caso da Declaração de Despacho de Exportação nº 1960-368943-2, a exigência fiscal não pode ser mantida, razão pela qual nego provimento ao Recurso de Ofício e dou provimento ao Recurso Voluntário, tempestivamente interposto.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 1999.



HENRIQUE PRADO MEGDA - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

Processo nº: 11128.006414/96-84

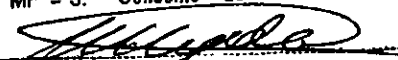
Recurso nº : 119.523

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 302-34.096.

Brasília-DF, 02/02/2000

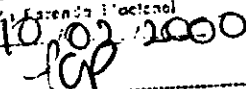
MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
Fazenda Nacional

Em 10/02/2000


LUCIANA CORÊZ RORIZ FONTES
Procuradora da Fazenda Nacional