



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

191

PROCESSO Nº 13707.000579/91-42

Sessão de 15 de abril de 1993 **ACORDÃO Nº 302-32.617**

Recurso nº.: 115.249

Recorrente: TRÊS PODERES S.A. SUPERMERCADOS

Recorrid DRF - RIO DE JANEIRO - RJ

NORMAS DE CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.
FRETE INTERNO NO PAÍS EXPORTADOR.

O pagamento da parcela do frete relativo ao trajeto: local de embarque da mercadoria no país exportador e ponto de fronteira no Brasil, destacadamente do preço FOB da mercadoria não configura superfaturamento nos termos do art. 526, III do R.A.

A eventual ocorrência de duplicidade de dispêndio cambial não se enquadra na moldura conceitual típica da infração tratada no aludido dispositivo regulamentar.
RECURSO PROVIDO.

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencida a Cons. Elizabeth Emílio Moraes Chierregatto, relatora e o Cons. José Sotero Telles de Menezes, que negavam provimento. Designado para redigir o acórdão o Cons. Wladimir Clovis Moreira, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 15 de abril de 1993.

SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Presidente

WLADIMIR CLOVIS MOREIRA - Relator Designado

ROSA MARIA SALVI DA CARVALHEIRA - Proc. da Faz. Nacion.

VISTO EM
SESSÃO DE: 24 MAR 1995

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
UBALDO CAMPELLO NETO, LUIS CARLOS VIANA DE VASCONCELOS, RICARDO LUZ
DE BARROS BARRETO e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CAMARA

2

RECURSO N. 115.249 -- ACORDÃO N. 302-32.617

RECORRENTE: TRES PODERES S.A. SUPERMERCADOS

RECORRIDA : DRF - RIO DE JANEIRO - RJ

RELATORA : ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO

RELATOR DESIGNADO: WLADEMIR CLOVIS MOREIRA

R E L A T O R I O

Dentro do Programa 370-FOPIM, foi elaborada pela CSF/DpRF/Brasília uma operação de fiscalização especial na área aduaneira, face à verificação da ocorrência de inúmeros casos de pagamentos indevidos de fretes internos, no país de exportação, em importações realizadas por via rodoviária, oriundas de países limítrofes, contrariando cláusula negocial previamente fixada (FOB). A orientação fiscal referente à citada operação de fiscalização especial foi anexada aos autos, através de cópia, às fls. 359 a 363, sendo que a irregularidade a ser pesquisada consistia na apuração de pagamento de frete interno, no país exportador, pelo importador brasileiro, nas importações negociadas na condição FOB, mesmo que o citado pagamento fosse efetuado em moeda nacional. Esclarecia ainda a orientação fiscal que, no caso, estaria ocorrendo infração de valor, a qual estaria inserida no campo Controle Administrativo das Importações, mais especificamente, na hipótese do art. 526, inciso III, do R.A.

Esta operação especial na área aduaneira foi elaborada, entre outros motivos, pela resposta do DECAM/DICON à consulta feita pela CSF/SRF através do Ofício n. 088/87 sobre a matéria em questão.

Através do Ofício DECAM/DICON-II-90/088, de 07.03.90, o Banco Central do Brasil informou à Receita Federal que, "nos casos de importações via terrestre, o preço FOB aprovado pela CACEX refere-se, salvo exceções formalmente indicadas, à entrega da mercadoria na fronteira do país exportador, entendimento mantido desde a edição do Comunicado DECAM n. 436/82, cancelado pelo Comunicado DECAM n. 1154, em 31.03.89. No caso de pagamento de frete terrestre no país exportador, a situação configura um superfaturamento do preço indicado na Guia de Importação, já que este passa a constituir o preço da mercadoria entregue na cidade de origem, em desacordo portanto com as condições de venda aprovadas pela CACEX. Desta maneira ocorrerá pagamento em duplicidade da parcela de frete relativa ao percurso no país exportador: um por ocasião da contratação do câmbio com base no valor FOB constante da G.I. para pagamento ao exportador estrangeiro e outro para pagamento ao transportador das mercadorias". (fls. 372 e 373).

Devido à existência deste programa especial, a empresa Três Poderes S.A. Supermercados foi fiscalizada em relação às importações que efetuou no período de 1986 a 1989, tendo sido apurado pelos auditores fiscais designados que várias Declarações de Importação registradas no citado período, traziam consignados pagamentos indevidos de fretes terrestres, cursados no território dos países exportadores.

Contra a importadora foi, face ao fato constatado, lavrado o Auto de Infração de fls. 02, em 11.03.91, pela ocorrência de superfaturamento do valor da mercadoria importada, ficando a autuada sujeita à penalidade prevista no artigo 526, inciso III, combinado com o artigo 541, parágrafo único, do Regulamento Aduaneiro. O total do crédito tributário apurado foi de Cr\$ 6.041.643,62, valor atualizado até 01.02.91. No caso, a fiscalização foi efetuada por amostragem.

WLCR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

3
Rec. 115.249
Ac. 302-32.617.

A interessada tomou ciência da ação fiscal em 11.03.91.

Tempestivamente, a autuada impugnou a exigência pretendida, alegando, em síntese, que:

- 1) O controle cambial cabe ao Banco Central do Brasil, mais especificamente ao DECAM, em conjugação e consonância com as normas da extinta CACEX, que controla administrativamente as importações e exportações brasileiras.
- 2) O Comunicado DECAM n. 1150/89 dispõe em seu item 05 que: "Em consequência e com vistas a impedir a duplicidade do pagamento de valores concomitantemente compreendidos no custo da mercadoria e no custo do transporte -- em moeda nacional ou estrangeira -- devem ser deduzidas do valor faturado pelo exportador estrangeiro todas as importâncias constantes do conhecimento de transporte internacional -- componentes do custo total do transporte a cobrar no destino -- que não correspondam: a) ao valor do frete puro; b) aos valores das taxas e sobretaxas indicadas no anexo a este Comunicado, quando justificável sua incidência".
- 3) Há um equívoco na interpretação dos senhores fiscais ao pretender aplicar tão gravosa penalidade pela suposta infringência do mencionado Comunicado, pelo simples fato de que a transação foi negociada FOB conforme consignado nas G.Is. e respectivas faturas comerciais, e os valores objeto das contratações cambiais foram autorizadas pelo BACEN.
- 4) No caso de persistirem dúvidas quanto às alegações apresentadas, deve-se solicitar ao DECEX e ao DECAM/BACEN que se manifestem sobre a matéria.
- 5) Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Na informação fiscal (fls. 27/29), os autores do feito opinaram pela manutenção do Auto de Infração e anexaram algumas faturas referentes a pagamentos de fretes terrestres cursados no país exportador (fls. 30/92).

As fls. 101 a 352 dos autos encontram-se cópias de D.Is. e G.Is. referentes às importações efetuadas pela empresa autuada, no período de 1986 a 1989. Em algumas das D.Is. anexadas, o valor do frete encontra-se destacado no quadro I, campo 06 do Anexo I e no quadro 07, campo 14 do Anexos II.

As fls. 354/356 encontra-se o Parecer CST n. 1543, de 13.11.86, que esclarece que as condições FOB válidas para o transporte marítimo ou aéreo são as adotadas para o transporte terrestre, sendo que o porto ou aeroporto de embarque é substituído pelo ponto de fronteira no exterior antes da passagem pela alfândega do país importador. No caso de países limítrofes, não haverá o valor CIF, uma vez que o importador não arcará com o frete entre o ponto de embarque na fronteira no exterior e o ponto de fronteira de entrada no país. Este Parecer considera ainda que, embora pelo Comunicado DECAM n. 436/82 não deva haver destaque de parcela de frete interno no país exportador, seu efeito é exclusivamente na esfera cambial, sendo que, para efeitos de valoração aduaneira, se o mesmo foi suportado pelo importador, esta parcela deve figurar no campo 19 do Anexo II da D.I. como complemento do valor tributável, a fim de se conciliar a base de cálculo para fins de valoração aduaneira e cálculo do Imposto de Importação.

Em nova informação fiscal às fls. 364, 30.07.91, os autores do feito esclarecem que, na empresa fiscalizada, apenas foram encontrados os documentos de fechamento de câmbio relativos aos valores FOB.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Rec. 115.249

Ac. 302-32.617

das D.Is. e que a possibilidade de que seja transferida para o exterior parte do frete pago em cruzados/cruzados novos pelo importador brasileiro consta dos Comunicados DECAM 1150/89 e 1154/89, e se referem a pedidos feitos pelos transportadores ao BACEN (conta gráfica conhecida como conta frete que os transportadores mantêm junto ao Banco Central).

Insistem, contudo que, o valor FOB da mercadoria considerado pela CACEX, no caso, é a definição do item I do Comunicado DECAM 436/82, estando nele incluído o valor do transporte até o ponto de saída da mercadoria, na fronteira do país exportador. Desta maneira, ao pagar o importador o frete, em cruzados/cruzados novos, no Brasil, ao transportador, desde a fábrica até o destino, estaria pagando em dobro a parcela de frete relativa ao país exportador, daí o superfaturamento da mercadoria importada.

Informam ainda que, quando da fiscalização efetuada, tiveram a cautela de verificar se os recibos de fretes, pagos em moeda brasileira, se referiam ao total do frete consignado nos Conhecimentos Internacionais, o que se configurou.

As fls. 367/368 encontra-se Consulta da Divisão de Fiscalização da DRF/RJ à DIVTRI da SRRF/7a. RF sobre a superveniência da aplicação do disposto no art. 106, alínea "a" do CTN, para o caso em pendência, e a capitulação dos A.Is. referentes à matéria no artigo 526, III do R.A. (07.08.91).

Em 10.02.92, esta consulta foi reiterada. Como não houve resposta, novo encaminhamento foi feito em 23.04.92.

As fls. 374/376 dos autos encontra-se a Decisão n. 018/92 (17.11.92), assim ementada:

"Caracteriza superfaturamento os pagamentos a título de frete terrestre, cursado no território do país exportador, de importação realizada sob o regime FOB, cujo valor já inclui tal frete.

Ação Fiscal Procedente."

Com guarda de prazo a autua^{da}, ora recorrente, apresentou recurso voluntário a este Egrégio Conselho, insistindo em suas alegações da fase impugnatória e especialmente em que:

- O BACEN não apresenta competência para criar as normas jurídicas vigentes, mas, apenas, a norma administrativa, especialmente a do Comunicado DECAM 1150/89.
- Deveriam se manifestar sobre a matéria o DECEX e o DECAM/BACEN.
- As infrações surgem pela inobservância do consubstanciado na lei, dando-se com isso a aplicabilidade do Princípio da Tipicidade, o que não se dá na hipótese.
- A Tipicidade é emergente do Princípio da Legalidade, isto é, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei -- art. 5., item II, da Constituição Federal.
- Espera que o recurso seja julgado procedente.

E o relatório.

Emílio Chaves Gatto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5
Rec. 115.249
Ac. 302-32.617

V O T O

O objeto do litígio está explicitado no ofício do Banco Central do Brasil (fls. 372/3), "no caso, ocorrerá pagamento em duplicidade da parcela do frete -- com efeito de duplo dispêndio cambial a título de frete-relativo ao percurso no país exportador estrangeiro e outro para pagamento do transportador das mercadorias".

Como se vê, a conduta infracional típica é de natureza estritamente cambial e consistiu no pagamento em duplicidade do encargo cambial relativamente ao frete interno no país exportador. Se assim é, não me parece adequada a tipificação de superfaturamento, nos termos do art. 526, III, do Regulamento Aduaneiro.

Tem sido entendimento deste Colegiado que superfaturamento, na hipótese do artigo 526, III, do R.A., consiste em atribuir à mercadoria preço ou valor superior ao efetivamente transacionado. Ora, não está provado nos autos que a parcela do frete no país exportador tenha integrado o preço FOB da mercadoria. Na verdade, essa parcela foi paga, destacadamente, no local de destino da mercadoria. Assim, não está provado que tenha havido sub ou superfaturamento e sim pagamento em duplicidade do dispêndio cambial relativo ao frete da mercadoria e este fato não se enquadra na moldura conceitual do art. 526, III, do Regulamento Aduaneiro.

Por essas razões, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 1993.

191

WLADEMIR CLOVIS MOREIRA - Relator Designado



V O T O V E N C I D O

Inicialmente, vale esclarecer ao ilustre defensor da recorrente que, de acordo com o Livro II, Título I, Capítulo I, Seção III, da Lei n. 5.172, de 25.10.66, com as alterações posteriores, mais precisamente, o Código Tributário Nacional (grifei), o artigo 100 determina, claramente que, "in verbis":

"Art. 100: São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais:

- I: os atos normativos, expedidos pelas autoridades administrativas;
- II: as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa (grifei).
- III: omissis
- IV: omissis

Parágrafo único: a observância das normas referidas nestes artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo".

Contudo, a penalidade aplicada a empresa importadora não decorre da norma estabelecida pelo Comunicado DECAM n. 1150/89.

Ela está claramente tipificada no art. 526, inciso III, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n. 91.030/85, sendo que seu alcance está perfeitamente estabelecido pelo disposto no artigo 55 da Lei n. 5.172/66.

O segundo aspecto a ser analisado diz respeito às próprias importações efetuadas. A época, estava em vigor o Comunicado DECAM n. 436, de 16.04.82 que determinava, com relação ao valor FOB da mercadoria e do frete interno no país exportador, em seu item 1:

"A fim de dirimir dúvidas, levamos ao conhecimento dos interessados que, nas importações de mercadorias cursadas por via terrestre, o valor FOB indicado na Guia de Importação já compreende o valor do transporte até o ponto de saída da mercadoria, na fronteira do país exportador".

Assim, ao contratar a importação, a recorrente já sabia (ou deveria saber) que, no valor FOB, já estava incluído o frete interno, no país exportador.

Euclá



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7
Rec. 115.249
Ac. 302-32.617

Ao contratar operação dessa natureza, cabia ao importador conhecer todos os aspectos legais que lhe davam fundamento, não apenas aquele que lhe garantia a redução de alíquota do I.I., situação que lhe era favorável. No processo em pauta não se discute o aspecto do superfaturamento como implicador ou conseqüente de qualquer efeito tributário, face à origem das mercadorias importadas e Acordos Internacionais existentes na área, com conseqüentes reduções e isenções de tributos.

O que se discute é que ficou comprovado que o importador, além do valor FOB pago pelas mercadorias, que já incluía o frete interno no país exportador, arcou novamente com o mesmo frete, pagando em cruzados/cruzados novos aos transportadores, o valor do frete total.

A tipificação do ilícito fiscal não está vinculada apenas à remessa ao exterior de excesso de divisas. São diversas as razões que levam um contribuinte a aumentar ilegalmente o valor da mercadoria, inclusive a redução do lucro real e conseqüente redução do ônus tributário, cuja comprovação compete à fiscalização do Imposto de Renda (e reflexos).

Contudo, estes dois aspectos citados, ou seja, possibilidade de se remeter duas vezes divisas ao exterior (uma como pagamento da mercadoria, pelo importador, outra pela transformação de cruzados/cruzados novos em divisas, pelo transportador -- conta frete) e majoração fictícia do custo da mercadoria, entre outros aspectos, já constituem uma infração ao controle administrativo das importações.

Face ao exposto e tendo em vista os documentos legais pertinentes à matéria, conheço o recurso por tempestivo para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo integralmente a decisão de primeira instância.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 1993.

Em. Chierregatto

lgl

ELIZABETH EMILIO MORAES CHIERREGATTO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Ilmº Sr. Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes:

PROCESSO Nº : 13707.00579/91-42

RECURSO Nº : 115.249

ACORDÃO Nº : 302-32.617

INTERESSADO : Três Poderes S.A. Supermercado.

A Fazenda Nacional, por seu representante subfirmado, não se conformando com a R. decisão dessa Egrégia Câmara, vem mui respeitosamente à presença de V.Sa., com fundamento no art. 30, I, da Portaria MEFP nº 539, de 17 de julho de 1992, interpor RECURSO ESPECIAL para a EGRÉGIA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, com as inclusas razões que esta acompanham, requerendo seu recebimento, processamento e remessa.

Nestes termos
P. deferimento.

Brasília-DF, 24 de março de 1995.

Cláudia Regina Gusmão
CLÁUDIA REGINA GUSMÃO
Procuradora da Fazenda Nacional



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

PROCESSO N° : 13707.000579/91-42

RECURSO N° : 115.249

ACORDÃO N° : 302-32.617

INTERESSADO : Três Poderes S.A. Supermercados

Razões da Fazenda Nacional

EGRÉGIA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

A Colenda Câmara recorrida, por maioria de votos, houve por bem dar provimento ao recuso da interessada.

O acordão recorrido merece reforma porquanto dá à matéria em exame solução contrária à legislação de regência.

Mutatis mutandis, adoto como fundamento do recuso a lúcida Declaração de Voto da Ilustre Conselheira Elisabeth Emilio Moraes Chieriegatto.

Dado o exposto, e o mais de que dos autos consta, espera a Fazenda Nacional o Provimento do presente recuso especial, para que seja restabelecida a decisão monocrática.

Assim julgando, essa Egrégia Câmara Superior, com o costumeiro brilho e habitual acerto, estará saciando autênticos anseios de

Justiça!

Brasília-DF, 24 de março de 1995.

Claudia Regina Gusmão
CLAÚDIA REGINA GUSMÃO
Procuradora da Fazenda Nacional



V O T O V E N C I D O

Inicialmente, vale esclarecer ao ilustre defensor da recorrente que, de acordo com o Livro II, Título I, Capítulo I, Seção III, da Lei n. 5.172, de 25.10.66, com as alterações posteriores, mais precisamente, o Código Tributário Nacional (grifei), o artigo 100 determina, claramente que, "in verbis":

"Art. 100: São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais:

- I: os atos normativos, expedidos pelas autoridades administrativas;
- II: as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa (grifei).
- III: omissis
- IV: omissis

Parágrafo único: a observância das normas referidas nestes artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo".

Contudo, a penalidade aplicada a empresa importadora não decorre da norma estabelecida pelo Comunicado DECAM n. 1150/89.

Ela está claramente tipificada no art. 526, inciso III, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n. 91.030/85, sendo que seu alcance está perfeitamente estabelecido pelo disposto no artigo 55 da Lei n. 5.172/66.

O segundo aspecto a ser analisado diz respeito às próprias importações efetuadas. A época, estava em vigor o Comunicado DECAM n. 436, de 16.04.82 que determinava, com relação ao valor FOB da mercadoria e do frete interno no país exportador, em seu item 1:

"A fim de dirimir dúvidas, levamos ao conhecimento dos interessados que, nas importações de mercadorias cursadas por via terrestre, o valor FOB indicado na Guia de Importação já compreende o valor do transporte até o ponto de saída da mercadoria, na fronteira do país exportador".

Assim, ao contratar a importação, a recorrente já sabia (ou deveria saber) que, no valor FOB, já estava incluído o frete interno, no país exportador.

Eulca



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Rec. 115.249

Ac. 302-32.617

Ao contratar operação dessa natureza, cabia ao importador conhecer todos os aspectos legais que lhe davam fundamento, não apenas aquele que lhe garantia a redução de alíquota do I.I., situação que lhe era favorável. No processo em pauta não se discute o aspecto do superfaturamento como implicador ou consequente de qualquer efeito tributário, face à origem das mercadorias importadas e Acordos Internacionais existentes na área, com consequentes reduções e isenções de tributos.

O que se discute é que ficou comprovado que o importador, além do valor FOB pago pelas mercadorias, que já incluía o frete interno no país exportador, arcou novamente com o mesmo frete, pagando em cruzados/cruzados novos aos transportadores, o valor do frete total.

A tipificação do ilícito fiscal não está vinculada apenas à remessa ao exterior de excesso de divisas. São diversas as razões que levam um contribuinte a aumentar ilegalmente o valor da mercadoria, inclusive a redução do lucro real e consequente redução do ônus tributário, cuja comprovação compete à fiscalização do Imposto de Renda (e reflexos).

Contudo, estes dois aspectos citados, ou seja, possibilidade de se remeter duas vezes divisas ao exterior (uma como pagamento da mercadoria, pelo importador, outra pela transformação de cruzados/cruzados novos em divisas, pelo transportador -- conta frete) e majoração fictícia do custo da mercadoria, entre outros aspectos, já constituem uma infração ao controle administrativo das importações.

Face ao exposto e tendo em vista os documentos legais pertinentes à matéria, conheço o recurso por tempestivo para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo integralmente a decisão de primeira instância.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 1993.

Eliz. Chieriegatto

lg1

ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO - Relatora