



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 12 de junho de 1980

ACORDÃO Nº-CSR/03-0.167

Recurso nº - RP/303-0.010

Recorrente - FAZENDA NACIONAL

Recorrido - 3a. CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJEITO PASSIVO: IMPORTADORA ABC LTDA.

AÇÃO FISCAL - Concluída a conferência aduaneira e desembaraçada a mercadoria, inclusive com a sua entrega ao importador ou ao seu representante legal, não há mais como falar-se em início de procedimento fiscal. No caso do despacho de mercadoria estrangeira o contribuinte somente perde a liberdade de denunciar eventuais irregularidades no período que medeia entre o começo e o fim do despacho aduaneiro. Interpretação do art. 7º, inciso III, do Decreto nº 70.235/72.

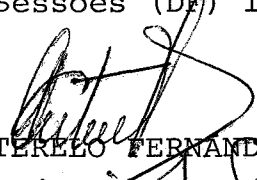
FISCALIZAÇÃO - A regularidade do pagamento dos tributos federais incidentes sobre mercadorias estrangeiras pode ser, verificada antes de serem entregues a consumo em qualquer ponto do território nacional, onde a mercadoria se encontre devendo a exigência ser formalizada, no local da verificação formal da falta. Outras considerações sobre a competência da Fiscalização Federal.

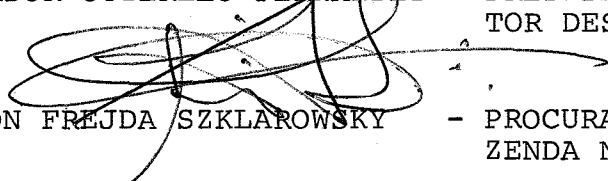
COMPETÊNCIA PARA PREPARO E PARA JULGAMENTO - Não se confundem. Enquanto que a primeira é do Órgão do domicílio do contribuinte, salvo se prorrogada e desde que não tenha acarretado cerceamento do direito de defesa art. 24 e 59, II, do Decreto nº 70.235/72, c/c artigos 112, 114, 304 e 305 do CPC, aprovado pela Lei nº 5.869/73; a segunda é da autoridade onde, foi lavrada a falta (art. 10 c/c art. 9º, § 2º do Decreto nº 70.235/72).

Vistos, relatados e discutidos os presentes au-
tos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recur-
sos Fiscais, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de
incabimento do recurso especial e b) Por maioria de votos, dar
provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Wilfrido
Augusto Marques (Relator), Enila Leite de Freitas Chagas e Randol-
fo Henrique de Souza Neto. Designado para redigir o voto vencedor
o Conselheiro Amador Outereiro Fernández.

Sala das Sessões (DF) 12 de junho de 1980


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELA-
TOR DESIGNADO


LEON FREJDA SZKLAROWSKY - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: HINDEMBURGO DOBAL TEIXEIRA, PAULO DE ALMEIDA, EDWALDO REIS
DA SILVA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0210-54.402/75

RECURSO N.º:-RP/303-0.010

ACÓRDÃO N.º:-CSRF/03-0.167

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: TERCEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: IMPORTADORA ABC LTDA

R E L A T Ó R I O

Inconformada com a decisão prolatada pela Colenda 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em sessão de 21.08.79, consubstanciada no Acórdão nº 18.903, e onde foi consignado:

"ACÓRDAM os membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de incompetência do Fiscal de Tributos Federais de Belém-Pa. para lavratura do auto de infração de fls. , vencidos os Conselheiros Marly Mace do Cavalcanti de Albuquerque, relatora, e Sidney de Campos Pessoa; por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Hindemburgo Dobal Teixeira, Presidente, e João Evangelista Carneiro da Cunha Neto, que fazem declaração de voto, foi acolhida a preliminar de incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém-Pa., para o procedimento fiscal de que tratam os autos, anulando-se, em consequência, o processo a partir da revisão feita por aquela Delegacia, devendo os autos serem encaminhados à repartição competente para as providências que se fizerem cabíveis. Decidiu a Câmara, por unanimidade, em resposta a preliminar levanta

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

da pelo Sr. Presidente e destinada a esclarecer o assunto que, tendo sido acolhida, por maioria de votos, a preliminar de incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém para o procedimento fiscal de que tratam os autos, isto implica em nulidade do auto de in fração e dos atos conseqüentes dele dependentes".

com guarda do prazo legal recorre a esta Câmara Superior a FAZENDA NACIONAL, através de Recurso Especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional junto àquele Colegiado.

Em razão das preliminares de incompetência a serem apreciadas, para a perfeita apreensão da matéria a ser decidida, faz-se, para conhecimento dos demais membros deste Órgão, um retrospecto da matéria de fato objeto dos presentes autos.

Os autos dão-nos conta de que o Senhor Superintendente da Receita Federal em São Paulo (8ª Região) designou o Fiscal de Tributos Federais Heitor C. Dutra para proceder à diligências, no interesse da Fiscalização, junto à Delegacia da Receita Federal em Manaus (AM), referente à apreensão, no aeroporto daquela cidade, "de uma partida de uisque de procedência estrangeira (Chivas Regal)" destinada a firma situada em São Paulo (fls. 4 a 6).

Relata-se naquela diligência ter a mercadoria sido regularmente importada, estando ainda em ordem os documentos relativos à venda, razão pela qual fora determinada a imediata liberação, todavia, ressalta causar estranheza o valor pelo qual era faturado o whisky à empresa de São Paulo, ou seja, por apenas Cr\$ 76,46 (sendo Cr\$ 43,71 de custo e Cr\$ 32,78 de IPI), quando o preço no varejo do mesmo whisky em São Paulo era de aproximadamente Cr\$230,00.

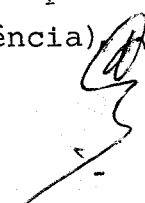
Esclarece-se no aludido relato em relação a firma importadora - COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA AZTECA LTDA.: "depreende-se, facilmente que a mesma foi fundada com a finalidade específica de importar mercadorias estrangeiras e vendê-las à firma Comercial S. Tarcisio & Com. Alim. Ltda., de comum acordo, com sócios ou "testas de ferro" à frente dos negócios da importadora de Manaus, vendas essas que no interesse de ambas, vêm sendo efetua-



das ao menor preço possível", dado que a revendedora de São Paulo não estaria sujeita à diferença do IPI., todavia, em face da norma do art. 23 do R.I.P.I., aprovado pelo Decreto nº 70.162, de 18.02.72, a firma de Manaus deveria fazer incidir o IPI não sobre o valor de importação e venda (Cr\$43,71), mas sobre o valor previsto no art. 23, § 6º, do aludido diploma. Sugere diversas providências e declara estar a Fazenda Nacional em situação desvantajosa, tendo em vista que sendo o capital da importadora apenas Cr\$. 20.000,00 e residindo os sócios na Capital de São Paulo "e só aparecerem em Manaus por ocasião das transações, - irá encerrar suas atividades após autuada, quiçá estabelecendo-se alhures com outros sócios e mesma finalidade, depois de os interessados enriquecerem à custa dos cofres públicos e em detrimento da concorrência leal".

Finalmente, declara "Considerando a notória insuficiência de material humano no quadro fazendário atual, entendendo, data venia, ser de urgente necessidade, um estudo para implantação de medidas que visem coibir de pronto caso como o aqui descrito, quer permitindo, - por disposição legal expressa -, a apreensão de mercadoria vendida ou transferida por preço inferior ao estipulado no artigo 23, do RIPI - Dec. 70.162/72 (norma que, evidentemente, não se ajusta à sistemática do imposto), quer não permitindo que firma sem lastro econômico, faça vultosas importações, isto sem descurar, quando houver possibilidade, de um programa de fiscalização na Zona Franca de Manaus, mesmo porque não se sabe quantas empresas estariam usando os expedientes aqui registrados, altamente danosos aos interesses da Fazenda Nacional".

Segundo o doc. de fls. 02, também destes autos, A Superintendência Regional da Receita Federal da 2a. Região, com sede em Belém e jurisdição, entre outros, sobre os Estados do Amazonas e do Pará, encaminhou à D.R.F. em Belém cópia do Relatório desse Trabalho e deu instruções sigilosas para que fosse designada equipe de fiscais para examinar a regularidade (exame físico e documental) de uma partida de whisky de mais de 4.100 (quatro mil e cem) caixas de 12 (doze litros) cada, procedente de Manaus e com destino a São Paulo (memorando nº 93, de 1975, expedido pela Divisão de Fiscalização da Superintendência)



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

tendo sido designados pela Portaria nº 15, de 07.07.75, do Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Belém, para proceder à aludida fiscalização, os Fiscais de Tributos Federais Ruy de Matos Tostes e Noêmio Xavier da Silveira. (fls.01).

Os fatos acima descritos foram com fidelidade sintetizados no Relatório de fls.272/5, elaborado pela ilustre Conselheira Dra.ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS, digna Vice-Presidente do Terceiro Conselho de Contribuintes e integrante desta Câmara Superior e acolhido pela Relatora do Acórdão recorrido (fls. 414), onde se lê, respectivamente:

"Tendo em vista suspeita, levantada pela Superintendência da Receita Federal em São Paulo, de que firmas importadoras de bebidas estrangeiras, estabelecidas em Manaus, estariam, em conluio com empresas associadas paulistas, se utilizando de expedientes visando o pagamento de I.P.I. e I.I. em valor inferior ao devido, iniciaram-se investigações de importações naquelas condições, procedentes da Zona Franca.

O presente litígio teve como primeiro ato determinação do Chefe do Serviço de Fiscalização de Belém do Pará para que se procedesse ao exame de uma partida de caixas de uísque desembarcadas em Manaus e em trânsito para São Paulo.

Integra o referido julgado (fls.)
minucioso relatório que expõe a matéria ora
em litígio, qual adoto e leio em sessão (lê)".

Em razão das atribuições que lhe foram outorgadas (diretamente pela Portaria - DRF/SF - nº 15/75 e, indiretamente, pelo Memorando - SRRF DA 2ª REGIÃO/DIVISÃO DE FISCALIZAÇÃO), os Agentes Fiscais designados:

a) Pelo expediente de fls. datado de 08.07.75, e dirigido ao Chefe da Fiscalização da DRF em Belém declaravam e pro
punham: *RA*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

"Ao examinarmos as 4^{as}. vias das Declarações de Importação epigrafadas, verificamos, preliminarmente, que existe ilícito fiscal de grande vulto.

2. Como a lavratura dos Autos de Infração demandará certo tempo, em razão do volume dos cálculos, e, para que fiquem resguardados os altos interesses da Fazenda Nacional no tocante ao pagamento dos tributos e penalidades aplicadas, propomos que seja procedida a retenção, mediante Termo, das Declarações mencionadas bem como de toda a mercadoria".

b) Pelo "TERMO DE RETENÇÃO DE DOCUMENTOS", ainda da mesma data (08.07.75), consignou a equipe fiscal:

"O FATO:- O Contribuinte desembarçou, através da Delegacia da Receita Federal em Manaus, AM., 3.000 (tres mil) caixas com 36.000 (trinta e seis mil) frascos de Whisky, pagando tributos insuficientemente.

RETENÇÃO DE DOCUMENTOS:- A fim de que sejam apuradas as diferenças de tributos a serem recolhidas, com base na Resolução nº 2457, de 15.05.1975, do C.P.A., publicada no D.O. de 22.05.75, retivemos, nesta data, os seguintes documentos: -4^{as}. Vias das Declarações de Importação nºs. 8001, 8002, 8003, 8004, 8153, 8154, 8155, 8156, 8157, 8158, 8159 e 8160; 1^as. Vias das Notas Fiscais nºs. 00002, 00003, 00005, 00006, 00007 e 00008, todas da Série C/1.-"

C) Em 09.07.75, a equipe fiscal, lavrou o AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO de fls. 85, cuja "descrição dos fatos, enquadramento legal e demonstração do crédito tributário" vem assim descritos:

"1- O FATO:- O Contribuinte desembarçou, através da DRF em Manaus, 3.000 (três mil) caixas com 36.000 (trinta e seis mil) frascos de Uisque, pagando tributos (Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados) inferiores aos vigentes à data do desembarço, pela Declarações de Importação nºs. 8001, 8002, 8003, 8004, de 16 de junho de 1975 e 8153, 8154, 8155, 8156, 8157, 8158, 8159 e 8160, de 18 de junho de 1975.

2- DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS:- Resolução nº



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

2.457 de 15.05.75 publicada no D.O. de 22.05.75, que estabeleceu a pauta mínima de US\$3,90 (três Dollars e noventa cents) por litro da bebida; artºs 21 e 22, inciso I, letra "a", e 40, inciso I do Regulamento a que se refere o Decreto nº 70.162/72.

3- ENQUADRAMENTO:- Pelo exposto acima, o contribuinte está sujeito ao recolhimento da diferença do Imposto de Importação e Produtos Industrializados, e mais as multas previstas no artº 33 da Lei nº 3.244/57 e artº 156, Inciso II, do Regulamento a que se refere o Decreto nº 61.514/67/.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

a) TRIBUTOS

I.I.	Cr\$1.025.240,32	
I.P.I.	Cr\$1.144.018,16	2.169.258,48

b) MULTAS

Lei nº 3.244/57, art.33 (50% de

Cr\$ 1.025.240,32)Cr\$ 512.620,16

Decreto nº 61.514/67, art.56, inciso II,

(100% de Cr\$1.144.018,16)Cr\$1.144,018,00 1.656.638,32

TOTAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Cr\$3.825.896,80

d) Pelo expediente de fls. , datado de 16.07.75, e dirigido ao Senhor Chefe da Fiscalização da DRF em Belém, esclarecia a equipe fiscal:

"Em cumprimento à Portaria DRF/SF nº 15, de 07 do corrente, e complementando as informações contidas em nossa representação de 8 do corrente, levamos ao conhecimento V.Sa. mais o seguinte:

a) - Lavramos Termo de Retenção de Documentos e Auto de Infração contra a firma IMPORTADORA ABC LTDA Processo nº 0210.54402/75;

b) - Idêntico procedimento quanto à firma



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA AZTE-
CA LTDA.
Processo nº 0210-54397/75

.....

3. Quanto ao controle da aplicação do selo, fizemos amostragem em 20 (vinte) caixas, examinando 120 (cento e vinte) frascos, tendo constatado que os referidos selos foram mal colados, podendo ser removidos com facilidade".

c) No "TERMO DE APREENSÃO", datado de 18.07.75 (fls. 90), está escrito:

Contexto

"No exercício das funções de Fiscal de Tributos Federais, efetuamos a apreensão dos elementos especificados no verso, de conformidade com o disposto no artigo 105, inciso XI, do Decreto-Lei nº 37/66; artigo 150 (depois retificado para 180) do Decreto nº 70162/72 e haver indícios de infringência do artigo 1º, inciso II, da Lei nº 4729/65."

Especificação dos Elementos Apreendidos

3.000 (três mil) caixas de Uísque escocês, sendo 2.000 (duas mil) caixas de marca "DIMPLE" e 1.000 (mil caixas de marca "CHIVAS REGAL".

Obs.- Essa mercadoria foi objeto do Auto de Infração 0210-54402/75 e encontra-se recolhida no Armazém da antiga Alfândega e no Entreposto da COBEC.

f) Na informação fiscal de fls.169/174), lê-se:

1.1 - Pela Portaria DRF/SF nº 15, de 07 de julho do corrente ano, de V.Sa., (doc. de fls.2) fomos designados para efetuar o exame físico-documental de uma partida de Uísque de origem estrangeira, procedente de Manaus (Zona Franca), em viagem (trânsito) para S.Paulo, chegada a Belém por via fluvial a bordo do navio "Euclides da Cunha", devidamente coberta por conhecimento de embarque.

1.2 - Em consequência, comparecemos ao Cais do Porto de Belém (CDP), onde nos armazéns conferimos 3.000 (três) mil caixas de Uísque estrangeiro.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

.....

1.5 - A importadora, tão logo desembarçou a mercadoria, vendeu-a às seguintes firmas sediadas em S.Paulo, Capital:- Conosul Comércio e Importação Ltda. - 2.500 caixas e Jon? Ind. e Comércio Ltda. - 500 caixas. Ambas as firmas com o mesmo endereço:- Rua Santa Rosa nº 262.

1.6 - A firma autuada, ao preencher as Declarações de Importação, procedeu da seguinte maneira: Para o valor CIF em Dólar tomou por base a pauta mínima estabelecida pela Res.824/70, do C.P.A., ou seja Us\$19,96 por uma caixa de 12 litros de Uísque. Para a conversão, usou a taxa de Cr\$7.845 que é o valor do Dólar Fiscal de junho de 1975. Como se vê, procedimento nitidamente contraditório, de molde a induzir o funcionário a aceitar a Declaração erradamente preenchida. Às fls. , cita Acórdão do Egrégio Tribunal Federal de Recursos versando sobre o Dólar Fiscal que deve vigor. Incoerência!

1.7 - Diz o art. 23 do Dec. Lei 37/66:

"Quando se tratar de mercadorias despachadas para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro na repartição aduaneira da declaração a que se refere o art. 44."

Dest'arte, a base correta para o cálculo dos tributos é a pauta mínima prevista na Resolução 2457/75, do C.P.A. ou seja, US\$46,80 (quarenta e seis Dólares e oitenta centavos de Dólar) por caixa de 12 (doze) litros de bebida.

1.8 - Depois de registradas e numeradas as Declarações de Importação na repartição aduaneira (D.R.F. em Manaus) deve ter sido feito o necessário exame documental que precede o desembarço. Nessa ocasião, por certo, não foi percebido o artifício. Por oportuno, transcrevo trecho da informação do Sr. Procurador da Fazenda Nacional no estado do Rio de Janeiro, publicado à pg. 11844, do D.O.U. de 10.9.75:

"... o conferente aduaneiro é um funcionário que sempre trabalha premido pela urgência que o impetrante tem em desembarçar a mercadoria, ora porque está vencendo o prazo da armazenagem, ora por motivos outros, sempre relevantes para o comerciante, mas que prejudicam o exame atento e minucioso que devem sofrer o bem importado e sua respectiva declaração de importação.

1.9 - Mesmo conhecedores, por dever de ofício, da inevitabilidade da revisão, "a posteriori"



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75

Acórdão nº-CSRF/03-0.167

ri", na repartição de registro das Declarações de Importação, não poderíamos nos omitir, sob pena de incorrerem em falta grave, ao depararmos com a irregularidade fiscal, face à nossa designação específica.

1.10 - Desse exame documental efetuado por nós resultou a constatação da diferença de valor mínimo que serviu de base para o cálculo dos tributos, o que motivou a lavratura do Auto de Infração e, logo em seguida, do Termo de Apreensão da mercadoria.

2.1 - Ao preencher as suas Declarações de Importação a autuada omitiu, propositadamente, no quadro "05-Informações Complementares" os dados referentes à Resolução do C.P.A. que disciplina o pagamento dos tributos devidos sobre o Uísque importado.

.....

2.6 - O valor tributável lançado nas Notas Fiscais anexas a este Processo é inferior ao custo real da mercadoria, tomando por base o custo constante das Declarações de Importação, acrescido das despesas bancárias, comissões de despachantes, estiva em Manaus, frete fluvial Manaus-Belém, transporte rodoviário Belém-S. Paulo, imobilização a prazo médio de grande capital de giro.

2.7 - Nestas condições, e até que fique provado o contrário, existe um conluio entre vendedores e compradores, com fito de evitar, parcialmente, o pagamento do I.P.I. devido na operação e, mais remotamente, a sonegação do Imposto de Renda, através de pagamentos "por fora".

2.8 - No que concerne ao preço tributável constante das Notas Fiscais de venda, permito-me anexar à presente um recorte do jornal "O Estado de S. Paulo" em recente publicação, no qual constam preços de revenda de Uísque das marcas a que se refere este Processo.

A disparidade é grande. Enquanto a Importadora ABC Ltda. fatura o seu Uísque a aproximadamente Cr\$76,00 (setenta e seis Cruzeiros) o litro (Dimple) - N.F. 00005 - doc.75, em S. Paulo um comerciante oferece o mesmo produto a Cr\$280,00 (duzentos e oitenta Cruzeiros). Quase quatro vezes mais!

3.1 - Às fls. 159 a autuada diz haver confusão no enquadramento, tanto no Auto de Infração

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

PROCESSO Nº 0210-54.402/75

ção como no Termo de Apreensão. Houve apenas um erro de datilografia facilmente sanável.

Deve ser lido artigo 180 (cento e oitenta) e não 150 como foi datilografado".

g) Ao decidir a contenda, o Senhor Delegado da Receita Federal em Belém consignou (fls. 179/182):

"CONSIDERANDO ainda que, em se tratando de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, sua natureza jurídica impõe resguardar os interesses da Fazenda Nacional, quanto à eventual impossibilidade de liquidação do crédito tributário apurado neste processo, uma vez que, no caso, não se configura qualquer das hipóteses previstas no artigo 134 do Código Tributário Nacional;"

.....
RESOLVE

JULGAR PROCEDENTE a ação fiscal, para:

.....
"3 - Determinar a liberação da mercadoria constante do TERMO DE APREENSÃO (fls.), no total de 3.000 (TRÊS MIL) caixas de uísque estrangeiro, sendo 2.000 (DUAS MIL) caixas, marca "DIMPLE" e 1.000 (HUM MIL) marca "CHIVAS REGAL", já entregues juntamente com a documentação original, que se achava retida através do TERMO de fls. , em data de 28.08.75 (fls. - verso), sob FIANÇA prestada pela União de Bancos Brasileiros S/A, em 21.08.75, conforme instrumento anexo às fls. / , destes autos;

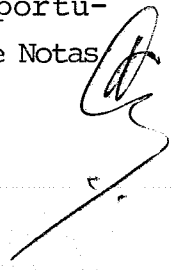
4 - Manter, tendo em vista a natureza jurídica da empresa e o elevado montante do crédito tributário exigido, a FIANÇA anteriormente aceita neste processado."

h) A autuada antes de serem levantadas as preliminares praticou os seguintes atos processuais:

h.1 - Solicitou a devolução da mercadoria apreendida e ofereceu fiança (fls.93/94).

h.2 - Impugnou a exigência fiscal (fls.95/103);

h.3 - Apresentou como fiador o UNIBANCO oportunidade em que solicitou a devolução dos DARFs, DIs, Faturas e Notas



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

Fiscais (fls.142 /143), tendo apresentado ainda o respectivo instrumento de fiança (fls.144/145).

h.4 - Recebeu as mercadorias e os documentos apreendidos (fls.150);

h.5 - Solicitou esclarecimentos sobre o Termo de Apreensão (fls.152 / 153);

h.6 - Contestou o Termo de Apreensão (fls.157/166)

h.7 - Solicitou a redução do valor da fiança e a substituição do fiador (fls. 183/185);

h.8 - Recorreu da decisão da autoridade julgadora singular (fls. 226/238);

i) Através de seu procurador constituído em Brasília, Dr. Marcos Jorge Caldas Pereira:

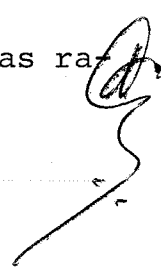
i.1 - Fez protocolizar a petição nº 2480/228/78, em 6/11/78, solicitando o acostamento aos autos de diversas peças (fls.290/291);

i.2 - Ainda na mesma data (6/11/78), dirigiu requerimento ao Presidente da 3a. Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, solicitando a juntada de documentos (fls.366);

i.3 - Em 22/12/78, através do requerimento protocolizado sob o nº 2480/248/78, solicitava ao Presidente da 3a. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que não fossem incluídos em pauta os presentes autos nos meses de janeiro e fevereiro, dado ser do interesse do requerente juntar aos autos o inteiro teor do Acórdão prolatado pela Colenda 2a. Turma do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o qual somente seria publicado em audiência após o reinício dos trabalhos judiciais (fls. 378).

Em agosto de 1979, o mesmo patrono apresentou dois memoriais à Colenda 3a. Câmara do 3º Conselho (SIC), tendo o segundo deles, sido acostado aos autos, embora não conste de petição formal, protocolizada na devida forma, tal solicitação.

Neste memorial se declara que "Complementando as ra



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

zões trazidas em memorial anterior, pede-se venia para suplementá-lo, arguindo outra preliminar que também se espera seja acolhida, qual a de nulidade do Auto de Infração e Notificação Fiscal, vez que, a teor do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, foi lavrado por autoridade incompetente", pois em face do estabelecido no art. 7º, inciso III, e "não se lhe aplicando o disposto no § 1º do mesmo artigo, ex-vi do seu § 2º" "O procedimento fiscal em causa começa, pois, com a apresentação do D.I. e seu respectivo pagamento, prolongando, sem limite, culminando, com in casu, com a sua revisão, prevenindo, assim, a competência para seu preparo e julgamento, como determina o art. 24 do P.A.F.", e que a DRF-Belém "procurou confundir o início do procedimento fiscal pela apreensão das mercadorias" e que

"No caso presente o procedimento fiscal resultou em pura e simples revisão do despacho por autoridade incompetente, sendo pois nulo o auto de infração e notificação fiscal discutido no presente processo, nos termos do art. 10 e 59, I, do pluri mencionado Decreto nº 70.235/72."

valendo lembrar que a recorrente tem sede em Manaus, "por onde foi feito o desembaraço aduaneiro."

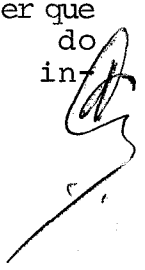
A decisão recorrida, cuja parte decisória já transcrevemos, consignou em sua ementa:

"Mercadorias de procedência estrangeira despachadas em Manaus e apreendidas em Belém-PA., onde foi lavrado procedimento fiscal. Por maioria de votos, acolheu-se a preliminar de incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém, anulando-se, em consequência, o processo a partir da revisão".

sendo do seguinte teor os votos vencedor e vencido:

Voto Vencedor da Relatora Conselheira MARLY MACEDO
CAVALCANTI DE ALBUQUERQUE:

"Preliminarmente acolho a arguição de nulidade levantada pela recorrente, por entender que o Decreto de que aqui se trata, no "caput" do Art. 10 determina claramente que o auto de in-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

fração deverá ser "lavrado por servidor competente", e acrescento mais que o Art. 12 diz que o servidor verificando a ocorrência de infração e não sendo competente para formalizar a exigência "comunicará o fato, em representação circunstanciada, a seu chefe imediato, que adotará as providências necessárias". Com a devida vênia, outras providências poderiam ter sido tomados, que não as de autuar o importador, procedendo a uma revisão de despacho, para o qual carecia de competência a Delegacia da Receita Federal em Belém. A apreensão da mercadoria com base em outros fatos ou motivos, já superados pela própria fiscalização, não lhe transferiam competência para proceder à revisão e formalizar a exigência fiscal, objeto deste processo.

Assim, entendo que não tinha competência (1) o agente fiscal autuante para a lavratura do Auto de Infração constante de fls. , em virtude da própria incompetência (2) da Delegacia da Receita Federal em Belém para proceder à revisão de despacho aduaneiro efetivado em Manaus, acautando, portanto a nulidade argüida pela recorrente, com base no art. 12, do Decreto 70.235/72 e nos dispositivos legais por ela citados."

No Voto Vencido do Conselheiro HINDEMBURGO DOBAL TEIXEIRA, ilustre Presidente da Câmara Recorrida e do Egrégio 3º Conselho de Contribuintes, que também dignifica esta Câmara com a sua presença, após resumir o objeto do litígio e consignar entendimento da Relatora, fundamenta:

"Tal entendimento implica no reconhecimento de que fiscais de tributos federais, em pleno exercício de suas funções e cumprindo determinações expressas de autoridade superior, - o Superintendente da Região Fiscal que abrange tanto Belém-Pa. quanto Manaus-Am. - não têm competência para lavratura de um auto de infração e deveriam ter-se limitado apenas a uma representação a seus superiores.

Implica ainda tal entendimento em admitir que o simples despacho e desembaraço de mercadorias estrangeiras confere a essas mercadorias uma imunidade completa contra qualquer verificação posterior por parte da Fiscalização.

Esse exdrúxulo entendimento, tão favorável



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

ao contribuinte e sem precedentes na história das repartições fiscais, não tem qualquer fundamentação legal. A simples leitura do artigo 149 do CTN revela que só o lapso do tempo, levando à extinção do direito da Fazenda Pública, poderia impedir a ela a revisão de um lançamento viciado pela falsidade, pelo erro, pela omissão ou pela inexatidão.

Parece-me, pois, inteiramente insustentável a decisão que, acolhendo a preliminar, impediu o exame do mérito no presente caso."

No recurso apresentado pelo Procurador da Fazenda junto à Câmara recorrida, alega-se, em síntese objetiva, que

"A divergência e os possíveis equívocos ocorridos na respeitável decisão, dizem respeito ao problema de competência para lavratura do auto de infração, anulado por entenderem ter sido realizado por autoridade incompetente, o que não ocorreu, em absoluto, conforme pretendemos demonstrar.

.....

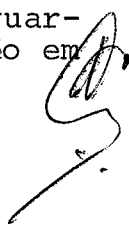
Ato de ofício é o que emana da autoridade fiscal, sem interferência do sujeito passivo, ou de terceiro. É de iniciativa da Repartição tributária e caracteriza o início do procedimento fiscal pela condição de ser o primeiro"; segundo nos ensina o eminente Mestre A.A. Contreiras de Carvalho em "Processo Administrativo Tributário".

Transcreve, a seguir, o estabelecido no caput dos artigos 9º, 10 e 12, do Processo Administrativo fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 06.03.72.

Escreve, ainda:

"Os fiscais mencionados, competentes para tal fim, estavam cumprindo designação feita pelo chefe do Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Belém, através da Portaria DRF/SE nº 15, de 7 de julho de 1975 (fls.).

Na mencionada Portaria, constou igualmente que tal designação teve por fim: "resguardar os interesses da Fazenda Nacional, tendo em



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

vista o memº SRRF/DF nº 93/75, do Chefe da Divisão de Fiscalização da Superintendência Regional da Receita Federal, da 2a. Região Fiscal (fls. 2).

A fim de que não paire nenhuma dúvida sobre a legitimidade do ato da fiscalização, parece-nos oportuno registrar que através do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, a Superintendência Regional da Receita Federal, na 2a Região Fiscal, com sede em Belém, tem como Unidades Sub-regionais as Delegacias de Belém, Santarém, Rio Branco, Macapá, Manaus, Porto Velho e Boa Vista e jurisdição sobre os Estados do Pará, do Acre, do Amazonas e Territórios Federais do Amapá, de Rondônia e de Roraima, na forma de que estabelece o Decreto nº 55.770, de 19 de fevereiro de 1965.

Ainda, com base no art. 46 do Regimento a Divisão de Fiscalização compete coordenar, orientar, controlar e avaliar as atividades de fiscalização.

O artigo 56 do mesmo Regimento, estabelece que: a Divisão de Fiscalização, nas Delegacias de classe "A", "B", "C" e "Especial" compete coordenar, orientar, executar, controlar e avaliar as atividades de fiscalização preventiva e repressiva pertinentes aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, bem como as de fiscalização de promoções de captação antecipada de poupança e de outras atividades que interessem à política econômica-financeira do Governo, e especificadamente:

.....
VI - revisar declarações referentes aos Tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal;
.....

Onde a ilegalidade do ato? No fato apontado pela ilustre Relatora, em seu voto, de que:

"Não tinha competência (1) o agente fiscal autuante para a lavratura do Auto de Infração constante de fls. , em virtude da própria incompetência (2) da Delegacia da Receita Federal em Belém, para proceder à revisão de despacho aduaneiro efetivado em Manaus, acatando, portanto a nulidade argüida pela recorrente, com base no art.12, do Decreto 70.235/72?"

.....

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº-0210.54.402/75

Acórdão nº-CSRF/03-0.167

.....

"O artigo 12 do Decreto nº 70.235/72, invocado no voto da Relatora, diz respeito à servidor que evidentemente, não tiver competência para formalizar a exigência, o que não é o caso presente, pois foi rejeitada a preliminar de incompetência do Fiscal de Tributos Federais de Belém-Pa, para lavratura do auto de infração de fls. , conforme Acórdão nº 18.903.

Humberto Bruno Timm, ao comentar este artigo diz: "Qualquer servidor, que constatar infração à legislação tributária federal, deve formalizar a exigência, se, evidentemente, tiver competência para isso.

Se não tiver competência, seja legal, regimental ou delegada, para formalizar a exigência, é obrigado a fazer comunicação da ocorrência ao seu chefe imediato, em representação circunstanciada, ou seja, em representação que caracteriza perfeitamente o fato e todos os aspectos que o envolvem".

O artigo 12 só se aplica, é claro, nos casos em que o servidor não tenha competência para lavrar o auto de infração, pois, tendo competência procederá nos Termos do artigo 10 do mesmo diploma legal, como é, no caso presente, lavrado por Agentes Fiscais de Tributos Federais regularmente designados para proceder a exame das Declarações de Importação preenchidas de forma incorreta e datadas de 18.6.75, com omissão no quadro "05 - Informações Complementares" dos dados referentes à Resolução C.P.A. nº 2.457, de 15.5.75, publicada no D.O. de 22.5.75, isto é, já vigentes.

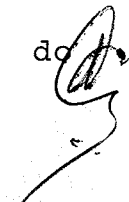
Finalmente requer:

À vista do exposto, vimos solicitar seja reformado o Acórdão nº 18.903, de 21.8.79, que anulou o presente processo a partir do auto de infração de fls. , rejeitando-se aquela preliminar e devolvendo os autos para a 3ª Câmara deste Conselho, afim de que seja julgado o mérito de assunto em questão.

Assim, estarão Senhores Conselheiros, praticando ato de inteira e reparadora Justiça!

Contra-arrazoado o recurso (fls 419/426) o sujeito passivo, através do ilustre patrono já mencionado, solicita, preliminarmente, o não conhecimento do recurso dizendo:

"Incabível o recurso, pois, como se lê do



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

voto dado como divergente, apenas disto da preliminar rejeitada pela câmara recorrida, a dizer, a incompetência de fiscais de Tributos Federais para lavrar um auto de infração.

No tocante à preliminar acolhida pela dou-ta maioria, não houve manifestação no voto vencido, que foi acompanhado pelo Conselheiro João Evangelista Carneiro da Cunha Neto.

Se não acolhida esta preliminar, não pode prosperar o recurso."

No mérito das preliminares alega, em síntese, como matéria nova, após declarar que a recorrida, por maioria de votos, acolheu a preliminar levantada pela recorrente, de

"Incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém-PA, para proceder a revisão de declaração de importação referente à mercadoria desembaraçada perante a D.R.F.-Manaus".

Que a mercadoria fora apreendida, "sob suspeitas originadas de Manaus de que tratar-se-ia de contrabando", suspeita essa não acolhida, quer pela autoridade julgadora singular, quer pela autoridade superior, o Senhor Superintendente da Receita Federal, ao negar provimento ao recurso ex officio.

Que, em face do estabelecido no art. 7º, inciso III, "tem-se claramente preventa a competência para qualquer procedimento fiscal, à autoridade por onde iniciou-se o despacho aduaneiro, de mercadoria importada, no caso, a DRF-Manaus.

A revisão de Declaração de Importação nada mais é que revisão de lançamento e lançamento suplementar.

Cabe lançamento suplementar, obviamente à autoridade originariamente lançadora.

É o caso idêntico de lançamento do Imposto de Renda. O órgão lançador, por onde se processa, exemplificativamente a declaração de Imposto de Renda uma pessoa física, é competente, e sô mente ele, para lançar suplementarmente o contribuinte supostamente infrator da Legislação Tributária.

No caso do Imposto de Importação, a situação é idêntica



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº-CSRF/03-

PROCESSO Nº 0210-54.402/75

tica: o lançamento ocorre no registro da Declaração de Importação, e para haver sua suplementação, terá de sê-lo pela mesma autoridade lançadora.

Aceitar-se o contrário implica obviamente em nulidade do feito, por cerceamento do direito de defesa. O importador não pode estar sujeito ao arbitrio do Fisco. Prevalecendo a tese do eminente recorrente, poderá ser lançado, suplementarmente qualquer contribuinte fora de seu domicílio ou, fora do local por onde processou seu despacho aduaneiro."

Que, dispondo o art. 10 do Processo Administrativo Fiscal, dever o

"Auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e contará obrigatoriamente omissis"

A verificação da falta, in casu, é exatamente, a suposta insuficiência de tributos recolhidos aos cofres da Fazenda Nacional. Ao verificá-la, a DRF-Manaus, ao invés de, imediatamente, proceder à revisão do lançamento, intimando o responsável, cuja sede é na mesma cidade, a recolher o tributo supostamente devido, usou de procedimento absurdo, em defesa dos interesses da Fazenda Nacional, determinando de forma disfarçada (apontar contrabando que sabia inexistente), à autoridade incompetente, a apreensão da mercadoria para que fosse imediatamente recolhidos os tributos que, data máxima venia, são indevidos, causando, assim, sérios e irreparáveis danos ao contribuinte que agiu corretamente, como determina a legislação pertinente.

Note-se ainda que o mesmo diploma define tal competência, ao ditar em seu art. 24, verbis:

"O preparo do processo compete à autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo". (os grifos não são do original).

O tributo em causa, qual seja, o imposto de importação sobre mercadoria estrangeira de-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

sembaraçada em Manaus é administrada por tal Delegacia, nunca por outra.

Finalmente pede que:

"Por todo o exposto, certa está a recorrida que essa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais negará provimento ao Recurso, por inexistir contrariedade à lei ou à evidência da prova como demonstrado à saciedade".

Pronunciando-se a Procuradoria da Fazenda Nacional junto a Superior Instância (fls.428/433) acrescenta:

2. "Permissa venia," sem embargo do louvável esforço do culto patrono da recorrida, não pode o aresto recorrido subsistir, por contrariar os mais lícitos princípios da razão.

3. A preliminar não encontra aconchego e peca pela base, vez que o Procurador da Fazenda Nacional recorreu, com fulcro no art. 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304, de 28 de março de 1979, v.g.:

"Caberá recurso especial: I - da decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

.....

4. Ocorreram, se dúvida alguma, os requisitos previstos na legislação de regência. A decisão não foi unânime e contrariou a lei e a evidência da prova além de ser incongruente.

5. Especifica o julgado que:

"Acordam os membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de incompetência do Fiscal de Tributos Federais de Belém-PA, para lavratura do auto de infração de fls. ..." (grifamos)-fls.

por outro lado, prossegue, ainda:

"...foi acolhida a preliminar de incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém-Pará, para o procedimento fis

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75
Acórdão nº-CSRF/03-0.167

cal de que tratam os autos, anulando-se, em consequência, o processo a partir da revisão feita por aquela Delegacia, devendo os autos serem encaminhados à repartição competente para as providências que se fizerem cabíveis ..." (fls.),

e essa mesma Câmara agora, por unanimidade, em resposta à preliminar levantada pelo Sr. Presidente e destinada a esclarecer o assunto, aduz que

" tendo sido acolhida, por maioria de votos, a preliminar de incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém, para o procedimento fiscal de que tratam os autos, isto implica em nulidade do auto de infração e dos atos deles consequentes"....

6. Pois bem, essa ilustrada Câmara, julgando a primeira preliminar, de incompetência do Fiscal de Tributos Federais de Belém-PA, rejeitou-a, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Marly Macedo Cavalcanti (relatora) e Sidney de Campos Pessoa.

7. Logo, o Fiscal é competente para a prática de atos; o auto de infração é válido. Esta, a resposta decisiva desse Tribunal, " sem tirar nem por qualquer vírgula (fls.).

8. Partindo da conclusão do próprio Tribunal Administrativo, nenhuma outra preliminar podia ser julgada, sob pena de contraditar-se a si próprio — o que, de resto, ocorreu! Essa preliminar, julgada, tornou-se prejudicial da outra.

9. Eis o paradoxo: Fiscal competente, auto de infração válido e Delegacia incompetente! Ora, Senhores, onde se posicionam a razão, a lógica?

10. O equívoco, evidentemente, prende-se ao voto da preclara Relatora, que entendia não ter competência:

1. O agente fiscal autuante, ; e

2. A Delegacia da Receita Federal em Belém.

11. Não obstante, a maioria julgadora não aco-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0210-54.402/75

Acórdão nº-CSRF/03-0.167

lheu a primeira OBJEÇÃO da Relatora, daí por que não lhe cabia prosseguir no julgamento da outra preliminar, já prejudicada, sob pena de incorrer em contradição.

12. Ademais, apenas "ad argumentandum", pois que, a nosso ver, essa "contraditio" é o supedâneo necessário para a invalidade do referido decisório, a prova dos autos pulveriza quaisquer dúvidas, com relação à competência da Delegacia da Receita Federal para o procedimento fiscal.

13. O que houve, na verdade? Quais os fatos que geraram o procedimento? Onde se deu a apreensão? Onde a infração foi detectada?

14. Respondem-nos, peremptoriamente, os autos. O Senhor Agente Fiscal foi designado pelo Superintendente Regional da Receita Federal (fls. /), cuja competência abrange as Delegacias da Receita Federal de Belém (PA), Santarém (PA), Rio Branco (AC), Macapá (AP), MANAUS (AM), Porto Velho (RO) e Boa Vista (RR), conforme previsto no Anexo I do Regimento da Secretaria da Receita Federal, baixado com base no disposto no artigo 29 do Decreto nº 76.085, de 6 de agosto de 1975, e, em Belém, lavrou-se o competente auto de infração, por se ter aí constatado a irregularidade e, guiçã, indícios de crimes (fls. , e), não havendo por que pensar-se em incompetência da Delegacia!

15. No entanto, essa questão foi devidamente resolvida pela Câmara "a quo", que julgou competente o agente Fiscal, e, "ipso facto", prejudicou a preliminar subsequente, como temos frisado. Transitou, neste particular, em julgado!

16. Ainda mais, o Eminentíssimo Conselheiro Hindemburgo Dobal Teixeira que honra, com sua inteligência, este Superior Pretório Administrativo, embora vencido, ilustra aquela peça jurídica, com uma tese que não pode ser desconsiderada, sob pena de se estar criando um PASSAPORTE PARA A IMPUNIDADE".

.....

18. "Vale dizer, não pode o juiz criar "imunidade" não prevista na lei ou, a pretexto de interpretar a legislação, suprimir-lhe a verdadeira "ratio", como, no caso presente, não atentar para seu verdadeiro sentido, tornando incompeten-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0210-54.402/75

Acórdão nº-CSRF/03-0.167

te quem competente é, ao arrepio das disposições legais.

19. Consequentemente, a vingar a tese de que o SIMPLES DESEMBARAÇO DA MERCADORIA EM DETERMINADO PONTO DO TERRITÓRIO NACIONAL implica na irrevisibilidade desse despacho, abertas estariam as portas para os maiores desatinos e infrações, com o Fisco inerte e impossibilitado de coibir as práticas criminosas, o que contraria o artigo 149 do Código Tributário Nacional, o qual comanda a

"REVISÃO DE OFÍCIO pela autoridade administrativa" nos casos que menciona,

e que se ajustam como uma luva à situação, "sub judice".

20. ISTO POSTO, deve este Pretório Superior prover o recurso, para reformar o acórdão recorrido, devolvendo-se o processo à Câmara "a quo", para julgamento do mérito, como de Direito e de

J U S T I Ç A !

É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO:

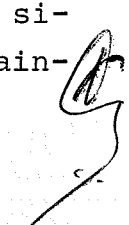
Analisaremos, inicialmente, a preliminar de incabimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, duvidosamente apresentada pela contra-arrazoante.

Dizemos duvidosa apresentação porque, além de não havermos conseguido entender a colocação efetuada (salvo se o patrono da autuada entende que, embora negando provimento ao recurso, se os Conselheiros vencidos não se pronunciam por escrito os seus votos se transformam de negativos em positivos, isto é, passam a somar ao lado daqueles que proviam o recurso!), também no fim das contra-razões o patrono da autuada silencia sobre as preliminares ao pedir somente que se negue provimento ao recurso.

À Câmara recorrida foram, segundo se deduz do acórdão recorrido, apresentadas duas preliminares de nulidade: a) a primeira, referente a incompetência da equipe fiscal, a qual foi rejeitada por maioria, considerando-se a Fiscalização competente para a lavratura da peça básica; b) a segunda, referia-se a incompetência da D.R.F. em Belém, dado estar preventa a competência da D.R.F. em Manaus, "para o preparo e julgamento, como determina o art. 24 do P.A.F." (SIC) (grifamos).

Tendo sido acolhida, por maioria de votos, a segunda preliminar, ou seja, a incompetência da D.R.F. - Belém para determinar a instauração do procedimento fiscal, entendeu a Câmara que tal nulidade atingia o Auto de Infração e os atos consequentes dele dependentes.

Esta terceira decisão da Câmara recorrida, embora não tenha sido redigida no condicional, assim deverá ser entendida, em razão de a decisão de incompetência da DRF-Belém haver sido acolhida apenas por maioria de votos e, portanto, não ser ain-



da definitiva na esfera administrativa.

Conseqüentemente, tendo a Procuradoria da Fazenda Nacional por seu representante junto à Câmara recorrida apelado da decisão daquele colegiado, que acolhera, por maioria de votos, a incompetência da D.R.F. - Belém duas conseqüências lhe se guem como corolários lógicos:

1a.) Ser viável o Recurso Especial se a Procuradoria tentar demonstrar que a decisão foi contrária à lei ou à evidência da prova, dado que a decisão não foi unânime (art.4º, inciso I, do R.I. da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria - MF - nº 434, de 03.05.79);

2a.) Se a Câmara Superior conhecer do recurso e lhe der provimento para declarar insubsistente a decisão que, por maioria de votos, declarou a incompetência da D.R.F. em Belém, nula será a terceira conclusão da Câmara recorrida, dado haver desaparecido a premissa em que assentava.

Assim, em face da 1a. conclusão acima e tendo o Procurador Recorrente justificado ser a decisão contrária à lei, preliminarmente, rejeito a preliminar de incabimento do recurso para dele passar a conhecer.

No mérito, parece depreender-se que a Câmara Recorrida impressionada com o estabelecido no art. 7º, item III, e art. 24 do Decreto nº 70.235, de 06.03.72, que cuida da competência do preparo do processo, deixou de analisar os dispositivos que cuidam da competência, quer para formalizar a exigência fiscal, quer para o julgamento do processo.

Lembrando, inicialmente, que competência é a reunião da capacidade mais atribuições estabelecidas por lei e que o "servidor competente" a que se refere o art. 10 do Processo Administrativo-Fiscal (Decreto nº 70.235/72) era o definido na legislação relativa a cada tributo, vejamos o que estabelecia a legislação, fazendo um retrospecto histórico do que dispunham os



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

diplomas legais dos diversos tributos, vigentes quando da publicação do Decreto-lei nº 427, de 22.01.69, que unificou as competências.

a) Para o I.P.I. e demais tributos internos, exceto o I.R., previa a Lei nº 4.502, de 30.11.64, que "Dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria das Rendas Internas", no art. 93:

"A Fiscalização externa compete aos agentes fiscais do Imposto de Consumo e, nos casos previstos em lei, aos fiscais auxiliares de impostos internos".

b) Para o I.R. estabelecia a Lei nº 2.354, de 29/11/54, no art. 7º:

"Sempre que se apurarem infrações das disposições desta lei, os Agentes Fiscais do Imposto sobre a Renda lavrarão um auto, o qual descrito com clareza sem entrelinhas, rasuras ou emendas indicará a falta cometida e a norma violada".

c) Para o Imposto de Importação, estava escrito no Decreto-lei nº 37, de 18.11.66, que "Dispõe sobre o Imposto de Importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências":

"Art. 118 - A infração será apurada mediante processo fiscal, que terá por base a representação ou auto, lavrado pelo Agente Fiscal do Imposto Aduaneiro ou Guarda Aduaneiro, observados quanto a este, as restrições do regulamento".

Todavia, essa competência específica das diversas carreiras fiscais foi unificada pelo art. 3º do Decreto-lei nº 427, de 22.01.69, o qual estabeleceu:

"Sempre que apurarem infração às disposições legais, os agentes fiscais lavrarão auto de infração e respectiva notificação fiscal, es

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0210-54.402/75

Acórdão nº-CSRF/03-0.167

critos com clareza, sem entrelinhas, rasuras ou emendas".

Ratificado pelo Decreto-lei nº 433, de 23.01.69, quando em seu artigo 3º e parágrafo, além de autorizar a fiscalização das operações realizadas pelos contribuintes, no próprio ano em que se efetuar a fiscalização, disse que o

"Agente Fiscal (sem qualquer qualificativo, nosso o esclarecimento) lavrará o competente auto de infração e notificação fiscal, ...".

Desaparecendo legalmente qualquer distinção entre as categorias com a unificação das carreiras após a publicação do Decreto-lei nº 1.024, de 21.10.69.

Tudo isso foi explicitado no subitem 4.1 da Instrução Normativa - SRF - nº 02, de 09.01.70, que dispôs:

"4.1 - Após prévia seleção, os Agentes Fiscais poderão atuar em qualquer ramo da fiscalização da legislação tributária federal, de acordo com o tipo de treinamento a que se tenham submetido".

Verifica-se, assim, que o Fiscal de Tributos Federais pode apurar infrações à qualquer dispositivo da legislação tributária federal, exceto o caso do Imposto Territorial Rural (de competência do INCRA) e o Imposto sobre Operações Financeiras (a cargo do Banco Central do Brasil), em razão de competência expressa outorgada a outros entes.

Com relação à competência do Agente Fiscal de Tributos Federais, ainda sem particularizar a presente hipótese, entendemos que a incompetência ratione loci da Fiscalização não pode ser invocada com sucesso pelas seguintes razões.

Embora as normas vigentes atribuam competência privativa ao Fiscal de Tributos Federais para a apuração de infra-

ções fiscais fora do recinto das repartições, em caráter geral, e, no domicílio dos contribuintes, de modo particular; nestes mesmos diplomas não há qualquer limitação em função do espaço geográfico, onde, por razões administrativas, principalmente de garantias do próprio fiscal, possa temporariamente estar localizado.

Muito até pelo contrário, pois ao invés de limitar a competência do fiscal à sua localização geográfica, as leis que dispõem sobre os poderes de fiscalização suprimiram, inclusive, para melhor aproveitamento do contingente fiscal, a antiga lotação, tendo o art. 6º do Decreto-lei nº 788, de 26.02.69, estabelecido, in verbis:

"Art. 6º - Os Agentes Fiscais de Rendas Internas do Imposto de Renda e de Rendas Aduaneiras, poderão ser designados para ter exercício nos diversos órgãos da Secretaria Federal, independentemente da classe correspondente ao seu nível de vencimento".

Observa-se ainda, como corolário do estabelecido no dispositivo supratranscrito, que também o art. 9º do Decreto-lei nº 1.024, de 24.10.69, enquadra penalmente o funcionário fiscal que não autuar o contribuinte faltoso, sem qualquer reserva a eventual espaço físico de localização, ao estabelecer, ipsis litteris:

"Art. 9º - A não autuação de contribuinte incurso em infração de lei fiscal e a não apreensão de mercadoria importada sem obediência às normas legais, configurarão a prática de ilícito de lesão aos cofres públicos, pelo agente fiscal de tributos federais responsável".

Ainda sem impor qualquer limitação, o art. 118 do Decreto-lei nº 37/66, já transcrito, estabelece que a infração será apurada mediante representação ou auto lavrado por Agente Fiscal do Imposto Aduaneiro sem estabelecer qualquer limitação territorial.

Por sua vez o Decreto nº 70.235/72, peremptoriamente determina no art. 10, que



"O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local de verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

.....

IV - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

É óbvio, no entanto que, para atender à necessidade da organização administrativa, no que se refere especialmente à melhor alocação da força de trabalho, e ao controle sobre os seus servidores, que a Administração distribua seus fiscais entre as repartições centrais, regionais e locais, tendo como parâmetro a conveniência, visto que os deslocamentos constantes acarretariam a elevação excessiva dos custos. Todavia, uma simples comunicação, no caso de prosseguimento da ação fiscal, ou uma autorização do órgão regional ou local, no caso de início de ação fiscal, colocam o agente fiscal a salvo de qualquer sanção disciplinar, pois são estes os expedientes previstos na legislação disciplinar da Corporação para a atuação do servidor fiscal fora da sede da repartição em que está localizado; sem esquecermos as determinações de ofício no mesmo sentido.

Sem dúvida alguma, a atividade fiscal, na defesa dos interesses do Erário, assemelha-se e rege-se por princípios semelhantes àqueles que orientam a atividade do Ministério Público, notadamente no que se refere ao princípio da unidade e indivisibilidade, dado que os fiscais podem ser substituídos, indiscriminadamente, uns pelos outros, a critério dos órgãos locais, regionais e central.

Qualquer ação fiscal pode (e isto acontece com alguma regularidade) ser iniciada por uma equipe de agentes fiscais, os trabalhos de conclusão serem encerrados por outra equipe totalmente distinta e, ainda, as contra-razões oferecidas a impugnação, no mesmo feito, serem realizadas por fiscal que: nem iniciou os trabalhos de fiscalização, nem tampouco concluiu o



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

exame impugnado, o que demonstra a veracidade do afirmado.

Também se observa que, em razão do enquadramento penal estabelecido pelo art. 9º do Decreto-lei nº 1.024/69 retrotranscrito, a apuração de infrações (mesmo não previstas no Programa de Fiscalização estabelecido pelo órgão central ou regional - o que não é o caso) não é causa de nulidade, nem podem as infrações imputadas aos fiscalizados nestas ações fiscais, serem tornadas insubsistentes, quer pelos chefes dos órgãos locais, regionais ou central, quer pelas autoridades julgadoras, exceto evidentemente por estas últimas, quando no exercício de sua atividade jurisdicional administrativa, as considerarem em desacordo com a legislação material que as tenha estabelecido. Isto demonstra, à semelhança do Ministério Público, também certo grau de independência.

É oportuno ainda salientar que as características de dinamismo, especialização e sigilosidade das investigações fiscais exige da Administração Fiscal, freqüentes providências urgentes para a apuração de infrações fiscais, o que não seria compatível com a publicação de atos de remoção ou qualquer expediente formal não confidencial, nem com o imperativo de somente serem utilizados servidores fiscais localizados em determinada região.

A hipótese, praticamente inviável, de o agente fiscalizador se deslocar, de motu próprio e às suas expensas para exercer atividade em regiões fora de sua localização, sem ciência das autoridades superiores, poderia acarretar-lhe sanções de natureza administrativa, mas, as infrações, por ventura apuradas, somente poderiam ser tornadas insubsistentes se em desacordo com a legislação substancial que as previu, pois a autoridade ainda aqui não poderia ser considerada incompetente.

Em face do exposto, entendemos ser totalmente inviável a invocação da incompetência ratione loci da Fiscalização, visto que a lei não estabeleceu qualquer limitação territo-



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

rial; os princípios emanados de suas normas conduzem à presunção inegável da eficácia da atividade assim desenvolvida e; o interesse da coletividade associado a esses dois pressupostos impõem, de maneira inarredável, que se conclua pela inexistência de qualquer nulidade nesses casos.

Por outro lado, é pacífico que a competência ratione loci, como competência relativa que é, quer para autuar, quer para julgar, prorroga-se, "se o réu não opuser exceção declinatória do foro e de juízo, no caso e prazos legais" (C.P.C., arts. 112, 114 e 304).

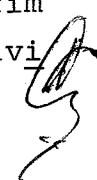
O prazo legal, a que se refere o art. 114 do CPC, vem explicitado no art. 305 do CPC, nos seguintes termos:

"Art. 305 - Este direito pode ser exercido em qualquer tempo, ou grau de jurisdição, cabendo à parte oferecer exceção, no prazo de quinze (15) dias, contado do fato que ocasionou a incompetência, o impedimento ou a suspeição".

Evidente que em agosto de 1979, após tantos atos processuais praticados nos autos pela recorrente, de há muito a autuada perdera a oportunidade para oferecer a exceção; vez que o Auto de Infração, como vimos, foi lavrado em 09.07.75 (fls. 85 e a decisão da autoridade julgadora singular foi prolatada em 16.12.75 (fls. 179/182).

Todavia, no caso dos autos, como demonstraremos, não ocorreu qualquer incompetência quer da Fiscalização, quer da Autoridade Julgadora.

Com efeito, recordando o que dissemos no início destas considerações sobre a competência da Fiscalização, quando transcrevemos o art. 3º do Decreto-lei nº 427, de 22.01.69, e art. 9º do Decreto-lei nº 1.024, de 24.10.69, e lembrando o determinado na IN-SRF - nº 2, de 09.01.70, observa-se que, a fim de acautelar os interesses da Fazenda Nacional, a Chefia da Divi



são da Fiscalização da Superintendência Regional da Receita Federal da 2a. Região Fiscal (ã qual se subordinam as repartições situadas no Estado do Amazonas e no Estado do Pará) através do Memorando nº 93, datado de 4 de junho de 1975, encaminhou à D.R.F. em Belém cópia do Relatório de Trabalhos Fiscais, realizados em razão de portaria baixada pela S.R.R.F. da 8a. Região Fiscal. A D.R.F. em Belém, tomando conhecimento da matéria e em razão de, segundo se deduz, determinações sigilosas, visando "resguardar os interesses da Fazenda Nacional, determinou que equipe fiscal de sua jurisdição examinasse a situação física e fiscal da partida de whisky embarcada em Manaus com destino a São Paulo e chegada a Belém por via fluvial, a bordo do navio "Euclides da Cunha". Então, a primeira indagação seria: poderia a Superintendência da Receita Federal determinar tal providência?

A resposta dano-la o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº-GB 18, de 23.01.69, e em vigor até 21.11.77, quando foi publicado o novo Regimento, baixado com a Portaria MF nº 653, de 16.11.77, nos arts. 39 e 41, item I, in verbis:

"Art. 39 - Às S.R.R.F. pelas suas Divisões, ... e através das Delegacias ... da Receita Federal subordinadas, tem a seu cargo a programação, acompanhamento, avaliação, execução e controle ... da fiscalização; ... - relativamente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, nos limites de sua jurisdição; (grifamos)

.....
Art. 41 - À Divisão de Fiscalização da S.R.R.F. compete:

- 1) estabelecer os programas regionais, obediendo o planejamento global, para a execução dos serviços de fiscalização dos tributos administrados pela S.R.F.; (grifos da transcrição).

Que a D.R.F. em Belém está subordinada à S.R.R.F. da 2a. Região, dino-lo o Decreto nº 55.770, de 19.02.65 e a Portaria nº GB 18, de 23.01.69, em seu anexo I c/c os arts. 8º e 22.

Em razão da determinação supra, embora no caso não fosse necessária - pois o navio estava em sua jurisdição - a Delegacia da Receita Federal em Belém, através da Portaria nº-DRF/SF - 15, de 07.07.75, designou os Agentes Fiscais de Tributos Federais que, afinal, formalizaram a exigência fiscal, para examinar a situação fiscal das mercadorias que se encontravam no Porto de Belém.

Que a Delegacia da Receita Federal em Belém tinha competência: quer para determinar a fiscalização dado que as mercadorias estavam sob a sua jurisdição: PORTO DE BELÉM; quer para designar a equipe fiscal (por sinal ambos lotados na D.R.F.): não há dúvida, veja-se ainda o que dispunha o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, então em vigor, a este respeito:

"Art. 45 - As D.R.F. pelos seus Serviços, ... tem a seu cargo ... o controle e fiscalização dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, nos limites de sua jurisdição. (grifamos).

.....

Art. 47 - Aos Serviços ou Seções de Fiscalização das Delegacias da Receita Federal, dentro das normas que forem baixadas....., compete:

1) dirigir a execução e controlar os trabalhos da fiscalização realizada de todos os tributos incluídos na competência da Secretaria da Receita Federal, na área de sua jurisdição".

A competência, seja da Delegacia da Receita Federal em Belém, seja da equipe fiscal, em razão de sua legal designação é evidente; todavia, vamos examinar se as alegações apresentadas pelo patrono do sujeito passivo conseguem tinar o que até aqui parece absolutamente legal.

Escreveu o patrono da autuada no memorial de fls. 412, que, consoante o estabelecido no art. 7º, inciso III, do Procedimento Administrativo-Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235/72, o procedimento fiscal tem início com:



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

"O começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada". (grifamos)

e que, não se-lhe aplicando o disposto no § 1º do mesmo artigo ex-vi do seu § 2º, conclui:

"O procedimento fiscal em causa começa pois, com a apresentação da D.I. e seu respectivo pagamento, prolongando, sem limite (grifamos) culminando, como in casu, com a sua revisão, prevenindo, assim, a competência para o seu preparo e julgamento, como determina o art. 24 do P.A.F."

Acrescentando nas contra-razões do recurso da Fazenda Nacional (fls. 419/426), que deste modo,

"tem-se claramente preventa a competência para qualquer procedimento fiscal, à autoridade por onde iniciou-se o despacho aduaneiro, de mercadoria importada, no caso, a DRF - Manaus," e que

"A revisão da Declaração de Importação nada mais é que revisão de lançamento e lançamento suplementar ... cabe obviamente à autoridade originariamente lançadora".

"É o caso idêntico de lançamento do Imposto de Renda," ... "o lançamento ocorre no registro da Declaração de Importação, e para haver suplementação, terá de sê-lo pela mesma autoridade lançadora", concluindo que

"Aceitar-se o contrário implica obviamente em nulidade do feito, por cerceamento do direito de defesa," e que "Prevalecendo a tese do eminente recorrente, poderá ser lançado, suplementarmente qualquer contribuinte fora do seu domicílio ou, fora do local por onde processou seu despacho aduaneiro".

Data venia, incide o ilustre patrono do sujeito passivo em diversos enganos e, em conseqüência, erige premissas falsas que, fatalmente, o levam a conclusões também equivocadas.

O primeiro destes erros reside nas ilações que tira



do art. 7º, inciso III, c/c os seus §§ 1º e 2º do P.A.F., aprova do pelo Decreto nº 70.235/72.

Salientando-se, inicialmente, que, em Direito, não existe nada sem limites, porque isto implicaria na insegurança jurídica, passemos a análise do 7º e §§ do Decreto nº 70.235/72.

Se o caput do art. 7º c/c o inciso III do mesmo dispositivo estabelecem que "o procedimento fiscal tem início com": "O começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada" (grifamos), a primeira conclusão lógica é a de que o fim do despacho, desde que não venha a ocorrer qualquer impugnação, porá fim ao procedimento fiscal. Não havendo, assim, qualquer justificativa para estabelecer-se um prazo de vigência ao contrário do que ocorre com as demais hipóteses genéricas previstas nos incisos I e II do mesmo artigo. Neste sentido declara o art. 53 do Decreto-lei nº 37/66, que "concluída a conferência aduaneira sem impugnação, ou havendo, desde que adotadas as cautelas fiscais in dispensáveis, a mercadoria será desembaraçada e entregue ao importador ou a seu representante legal".

Ora, no caso dos autos, a mercadoria fora submetida a despacho, objeto de conferência aduaneira sem impugnação e, finalmente, desembaraçada. Ora se o despacho aduaneiro teve começo e teve fim, logo não havia mais como falar-se em início de procedimento (art. 7º), não se podendo mais cogitar do estabelecido no § 1º do mesmo artigo.

Isto evidentemente, sem prejuízo de eventuais revisões da autoridade administrativa, nos termos do art. 149 do C.T.N., notadamente quando se venha a verificar não terem sido corretos os elementos financeiros do tributo (base de cálculo ou alíquota) adotados para o lançamento (art. 142 do CTN) e enquanto não ocorrer a decadência do direito de formalizar a exigência fiscal (art. 173), sob pena de, como salientou o voto vencido de fls. 406, se:



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

"admitir que o simples despacho e desembaraço de mercadorias estrangeiras confere a essas mercadorias uma imunidade completa contra qualquer verificação posterior por parte da fiscalização". (grifamos).

Conclui-se, deste modo, que uma vez desembaraçada a mercadoria sem qualquer exigência, abrem-se duas alternativas: uma, sem prazo, de iniciativa do Sujeito Passivo e consiste na denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do C.T.N., com a ressalva estabelecida no parágrafo único do mesmo dispositivo; outra, de iniciativa do Fisco, limitada ao prazo decadencial, e que se traduzirá pela iniciativa da autoridade administrativa, visando examinar a regularidade fiscal da mercadoria (art. 138, parágrafo único, do C.T.N.).

Ora, admitir-se que a mercadoria ou a sua documentação somente pudesse ser examinada pela autoridade aduaneira do desembaraço, seria de perguntar-se para que é que a legislação aduaneira estabelece que a jurisdição dos serviços aduaneiros se estendem por todo o território aduaneiro, e abrange (Decreto-lei nº 37/66):

"I - Zona primária - compreendendo as faixas internas de portos e aeroportos, recintos alfandegados e locais habilitados nas fronteiras terrestres, bem como outras áreas nos quais se efetuem operações de carga e descarga de mercadoria, ou embarque e desembarque de passageiros, procedentes do exterior ou a ele destinados;

II - Zona secundária - compreendendo a parte restante do território nacional, nela incluídos as águas territoriais e o espaço aéreo correspondente".

E, adotado o mesmo raciocínio, só para argumentar, tendo sido desembaraçada a mercadoria, com que finalidade iria a fiscalização — realizada habitualmente nos estabelecimentos fabris que a empregam como matéria-prima ou nos estabelecimentos comerciais — examinar a sua natureza e os documentos que acompanham? Ou será que o ilustre patrono do sujeito passivo considera ilegais



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

todas as fiscalizações efetuadas fora da zona aduaneira primária?

Por outro lado, se, como ainda alega o patrono da autuada, a infração somente pudesse ser apurada pela repartição do desembaraço, para que o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, iria estabelecer que "o auto de infração será lavrado ... no local da verificação da falta"?

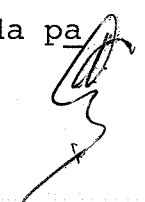
Portanto, a prevalecer a interpretação do patrono da autuada, seriam inúteis todos os dispositivos legais e regulamentares que prevêm o exame físico da mercadoria e de sua documentação, após e fora da repartição que procedeu ao desembaraço!

Finalmente, não há como equiparar a revisão da declaração de rendimentos do Imposto sobre a Renda (que não sai da repartição em que é entregue, salvo quando o contribuinte muda de domicílio, hipótese em que toda a documentação referente ao contribuinte é remetida para a do novo domicílio do sujeito passivo, e nestas circunstâncias também estará sujeita a novas revisões, levadas a efeito, não pela autoridade que procedeu ao lançamento inicial, mas sim pela nova autoridade, apesar de o patrono do autuado talvez desconhecer este fato, pois do contrário não inventaria que só a autoridade que procedeu ao lançamento primitivo poderá efetuar os suplementares) com a mercadoria desembaraçada, que fatalmente sai da repartição e sempre continuará sujeita a exames posteriores, obrigatoriamente fora da repartição que a desembarçou.

Em conclusão, não existe a alegada prevenção, mas sim outra, a verdadeira, que abaixo mencionaremos (art. 9º, § 2º, do Decreto 70.235/72).

Examinemos, por derradeiro, o alegado cerceamento do direito de defesa, em face do estabelecido no art. 24 do Processo Administrativo-Fiscal.

Verifica-se, de início, que o patrono da autuada pa



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

rece não haver entendido o alcance do estabelecido no art. 24 do Processo Administrativo-Fiscal, ou melhor, por suas alegações ele quer subordinar à autoridade preparadora (aquela cuja competência processual se situa após a apuração da infração com a constituição do crédito tributário e antes da apreciação do mérito do litígio pela autoridade julgadora, isto é, aquela que, grosso modo, se pode equiparar ao escrivão do cartório): a) à autoridade fiscal com competência para apurar as infrações à legislação e, conseqüentemente, para constituir o crédito tributário pelo lançamento; b) à autoridade com competência para apreciar o mérito do litígio, ou seja, a autoridade julgadora.

Para superar o intransponível obstáculo constante do caput do art. 10 do mesmo diploma, alega, mas não prova, que a infração teria sido descoberta pela DRF - Manaus, todavia, em lugar de intimar o responsável com domicílio naquela Cidade, em defesa dos interesses da Fazenda Nacional, preferiu denunciar o fato à autoridade onde se encontravam as mercadorias, como se tratasse de contrabando, para assim proceder à sua apreensão e garantir a Fazenda Nacional.

Embora não esteja escrito no comentado art. 24, o que se depreende do conjunto de normas que constituem o Processo Administrativo-Fiscal é que o contribuinte tem o direito de se defender em seu domicílio fiscal, mas não de ali ser autuado nem tampouco que a autoridade julgadora seja a do seu domicílio.

Efetivamente, o auto só poderia ser lavrado onde o foi, ou seja, em Belém, porque ali foi apurada a falta, (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), vez que não consta dos autos qualquer denúncia da autoridade amazonense à paraense e mesmo que denúncia houvesse, não havendo qualquer texto legal que imponha a ineficácia no expediente, ela seria válida, pois com uma firma que deve recolher milhões e só tem capital de milhares: todo cuidado é pouco e os expedientes a serem adotados pelas Autoridades Administrativas, visando acautelar os interesses da coletividade, nem sempre podem ser os ortodoxos porque sempre novas são as for



mas aperfeiçoadas de locupletar-se à custa do Erário Público. O limite da discricionariedade da Autoridade Pública se situa no ponto em que passe a cercear o direito de defesa.

Portanto, foi, sem dúvida, não só legal como acertada a lavratura da peça básica onde se encontrava o móvel da infração (mercadorias), (em Belém), todavia, deveriam os autos serem encaminhados para Manaus para preparo, isto é, para a intimação do contribuinte, aguardar a sua defesa, informar os seus antecedentes etc., em suma para praticar os atos deprecados pela autoridade do local onde foi apurada a infração.

Pergunta-se se este fato torna nulo o procedimento?

A resposta, por qualquer ângulo que se examine a questão é NÃO.

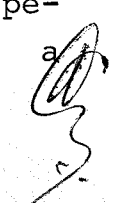
Justifiquemos.

Em primeiro lugar porque, tendo sido a peça básica lavrada por autoridade competente (O Fiscal de Tributos Federais), de acordo com todos os diplomas legais que conhecemos e também do que está expresso no texto legal invocado pelo defensor da autuada (o Decreto nº 70.235/72):

"A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência" (art. 59, § 1º).

logo, o Auto de Infração que, segundo a melhor doutrina, como verdadeiro lançamento que é, impede a ocorrência decadência (evidente^{mente} caso já não tenha ocorrido quando for levado a efeito) e constitui o crédito tributário, jamais seria atingido pela nulidade.

Em segundo lugar, embora se depreenda que os atos processuais de menor significado deveriam ser levados a efeito pela D.R.F. em Manaus, não há qualquer vedação no sentido de que a



repartição com jurisdição no local onde se formalizar a exigência faça o preparo, sendo esta, aliás, norma expressa do Decreto-lei nº 37/66, que estabelecia:

"Art. 122 - Compete o preparo do processo fiscal à repartição aduaneira com jurisdição no local onde se formalizar o procedimento".

Tal fato, evidentemente, não impediria que o autuado se defendesse ou requeresse cópias dos autos à repartição fiscal do seu domicílio.

Em terceiro lugar, a sistemática de procedimento adotada pela repartição com jurisdição no local da verificação da falta não acarretou qualquer cerceamento do direito de defesa. Examine-se a elevada série de atos processuais praticados nestes autos pela autuada (h.1 a h.8 e i.1 a i.3 do Relatório), defendendo-se amplamente e jamais arguindo ser incompetente para a prática dos atos processuais intermediários a DRF - Belém.

Em quarto lugar, não conhecemos qualquer caso em que haja sido declarada a nulidade de qualquer despacho interlocutório após preclusa a fase com a prática de outros atos pela parte a quem aproveitaria a declaração de nulidade e sem qualquer alegação neste sentido, dado que, além da convalidação efetivada no caso concreto, como já vimos, tratando-se de competência ratione loci, isto é, relativa, ela se prorroga se não alegada oportuno tempore. Por outro lado, tratando-se de irregularidades que não influíram na solução do litígio, não cabe nesta fase cogitar-se de nulidade.

Com relação à competência da Autoridade Julgadora, além do que já vimos: a) com a menção ao Decreto nº 55.770, de 19.02.65; b) com a transcrição dos artigos 39, 41, 45 e 47 do Regulamento da Secretaria da Receita Federal, baixado com a Portaria MF - GB nº 18, de 23.01.69; c) com a prorrogação das competências ratione loci, dado que, em verdade, nestes casos as duas autori-



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

dades são igualmente competentes; ainda podemos acrescentar, sem medo de errar, que: d) em verdade, o Decreto nº 70.235/72, não contém regras a respeito dos critérios de determinação de competência, salvo o estabelecido no § 2º do art. 9º ao Decreto nº. 70.235/72, quando declara que se houver mais de uma infração a exigência será formalizada em um só instrumento, no local da verificação da falta, e alcançará todas as infrações e infratores e que a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Cabe, ainda, ressaltar que o outro equívoco em que incorreu a ilustre Relatora do acórdão recorrido (e talvez tenha concorrido para a malsinada decisão) seja o entendimento consubstanciado na afirmação de que "a Delegacia da Receita Federal de Belém" "carecia de competência" para proceder a "uma revisão de despacho".

A revisão do despacho aduaneiro é um ato interno da repartição que se opera na zona primária aduaneira e se refere a toda a partida importada e constante dos mesmos documentos, enquanto que o ato praticado nestes autos foi efetivado pela fiscalização externa, na zona aduaneira chamada "secundária" e o exame se prendeu apenas a mercadoria que estava em trânsito para São Paulo, no navio Euclides da Cunha. Também a natureza do ato praticado não preenche outros requisitos da verdadeira revisão do despacho aduaneiro.

Finalmente, observe-se a maneira ardilosa com que agiu o sujeito passivo ao:

1º) Utilizar para conversão do dólar fiscal a taxa de Cr\$ 7,845 estabelecida para o mês de junho de 1975, todavia a dotou como base a pauta de valor mínimo estabelecida para o mês de abril do mesmo ano, presumindo claramente objetivar enganar o conferente, tirando partido do declarado no Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado do Rio de Janeiro, publicado no D.O.U. de 10.09.75, in verbis:

"... o conferente aduaneiro é um funcionário que



Acórdão nº-CSRF/03-0.167

sempre trabalha premido pela urgência que o impetrante tem em desembaraçar a mercadoria, ora porque está vencendo o prazo da armazenagem, ora por motivos outros, sempre relevantes para o comerciante, mas que prejudicam o exame atento e minucioso que devem sofrer o bem importado e sua respectiva declaração de importação".

2º) Ao preencher as suas Declarações de Importação a autuada omitiu no quadro "05 - Informações Complementares" os dados referentes à Resolução C.P.A. que disciplinava o pagamento dos tributos sobre o whisky importado.

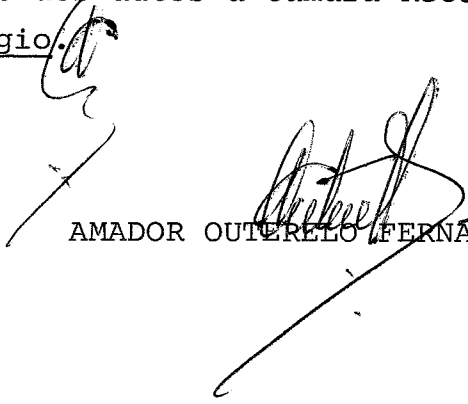
3º) Segundo a Fiscalização "O valor tributável nas Notas Fiscais anexas a este Processo é inferior ao custo real da mercadoria, tomando por base o custo constante das Declarações de Importação, acrescido das despesas bancárias, comissões de despachantes, estiva em Manaus, frete fluvial Manaus-Belém, transporte rodoviário Belém-S.Paulo, imobilização a prazo médio de grande capital de giro".

Portanto, no caso dos autos, deparando-nos com partes legítimas (sujeito ativo e sujeito passivo); agentes competentes (autuantes e autoridade julgadora, pelo lado da Fazenda e os dirigentes ou seu mandatários, por parte do contribuinte; não se manifestado qualquer cerceamento do direito de defesa, da do que a autuada compareceu aos autos para liberar a mercadoria apreendida, apresentou e substituiu fiadores, impugnou a exigência fiscal e, posteriormente, recorreu da decisão singular que lhe foi parcialmente desfavorável, em longos arrazoados e, ainda, já na segunda instância, solicitou o adiamento do julgamento etc.: inexiste, deste modo, qualquer nulidade a reparar, exceto o ato recorrido (Acórdão nº 18.903, da 3a. Câmara do 3º Conselho de Contribuinte), que sem qualquer fundamentação sólida e apegado a um formalismo jurídico que não é condizente: nem com o pensamento jurídico da atualidade e, muito menos, com a gravidade das consequências da decisão; pois, como disse o Procurador da Fazenda junto a esta Câmara Superior, se a mercadoria não mais pudes-



se ser objetivo de posteriores verificações, o seu desembaraço representaria um autêntico "PASSAPORTE PARA A IMPUNIDADE", visto que uma vez desembaraçada a mercadoria as eventuais diferenças de tributo dificilmente seriam cobráveis, por muitas razões, inclusive por falta de garantias reais para o Fisco executar o que lhe seis devido.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de não conhecimento do recurso e, no mérito, dou provimento ao Recurso Especial, para, reformando a decisão recorrida, declarar inexistir a alegada nulidade, quer dos Agentes Fiscais, quer da D.R.F. em Belém ou de seu titular para decidir o feito e determinar a devolução dos autos à Câmara Recorrida para a apreciação do mérito do litígio.


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

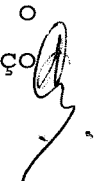
Inicialmente rejeito a preliminar argüida pela interessada quando da apresentação das contra-razões, e assim o faço por entender que o recurso especial foi interposto com a observância dos requisitos necessários para tal. O acórdão recorrido a colheu a preliminar de incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém do Pará, para, em revisão, exigir a diferença de tributos da mercadoria submetida a desembaraço na Delegacia da Receita Federal em Manaus - AM, anulando o processo a partir da revisão. A Câmara amparou seu entendimento no art. 12 do Decreto nº 70.235/72 combinado com os arts. 7º, inciso III, 10º, 24º e 59 in ciso I do mesmo Decreto.

O recurso do Procurador da Fazenda nacional baseia-se na competência atribuída à Superintendência Regional da Receita Federal, na 2a. Região Fiscal, com sede em Belém- PA, e com jurisdição sobre a Unidades Sub-regionais de Belém, Santarém, Rio Branco, Macapá, Porto Velho, Manaus-AM, e nos artigos 46 e 56 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal.

O Decreto nº 70.235/72 teve como objetivo criar normas para o processo administrativo fiscal, o qual dispos sobre os atos e termos processuais, os prazos, o procedimento, a intimação, a competência, as instâncias, o julgamento, a eficácia e execução das decisões e as nulidades. Desses institutos os que tem relação com a matéria em apreço são o procedimento, a competência e a nulidade.

O procedimento teve seu momento de ocorrência fixado pelo art. 7º, que o prevê em três ocasiões, sendo que o inciso III especificou seu início quando do despacho aduaneiro da mercadoria importada, no presente caso, esse fato ocorreu na Delegacia da Receita em Manaus - AM onde a mercadoria foi submetida a desembaraço.

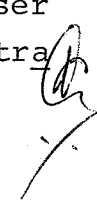
O art. 10º, limita a lavratura do auto de infração a servidor competente, no local da verificação da falta e indica os demais requisitos que deverão ser satisfeitos. Este parece ser o aspecto fulcral da lide. A designação feita pelo Chefe do Serviço



da Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Belém, através da Portaria DRF/SF nº 15, de 7 de julho de 1975, subordina a atuação do Fiscal àquela repartição, o que não poderia deixar de ser diferente, caso contrário os fiscais de Belém teriam autoridade para atuar em todo o território nacional, o que seria um despropósito. Diante disso é forçoso reconhecer que a competência do fiscal está restrita a atuação na área de influência de sua Delegacia ou seja da Delegacia a que esteja subordinada administrativa e funcionalmente. Reforça este entendimento a existência do Decreto nº 55.770, de 19.02.1965, e os artigos 46 e 56, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal que trazidos a colação pela recorrente, dirimem as dúvidas porventura existente. Por outro lado, a prosperar o entendimento de que a revisão de um despacho poderá ser feita em outra repartição que não aquela onde foi iniciado o procedimento administrativo estar-se-ia negando os princípios que norteiam a orientação emanada do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, quais sejam a coordenação, orientação, o controle e a avaliação das atividades fiscais.

A evidência de que o legislador quis aplicar os dispositivos do Decreto nº 70.235/72, de maneira ordenada dando uma seqüência lógica ao processo, cristaliza-se no art. 12 quando é feita a ressalva de que o "servidor que verificar a ocorrência de infração à legislação tributária federal e não for competente para formalizar em exigência comunicará o fato, em representação circunstanciada, a seu chefe imediato, que adotará as providências necessárias", aliás esta deveria ter sido a providência adotada pelo atuante na Delegacia da Receita Federal em Belém-Pará.

Poder-se-ia tentar adaptar o procedimento da fiscalização às determinações do Código Tributário Nacional, art. 149, incisos e parágrafo único. O dispositivo citado cuida do lançamento efetuado e prescreve quando poderá ser revisto pela autoridade administrativa, e o inciso IX, cogita da hipótese de se comprovar que no lançamento anterior a ocorrência de fraude, ou falta funcional da autoridade que efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial. Ainda assim o rito processual a ser observado seria o do Decreto que regulamenta o processo administrativo



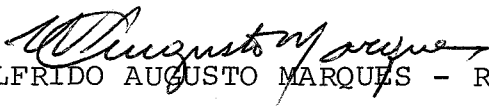
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

tivo fiscal.

Quanto a nulidade do processo a partir da revisão, conforme declarada pela Câmara, o art. 59, inciso I, é de meridiana clareza, sendo o acórdão recorrido irreparável quando concluiu que o autuante não tinha competência para lavrar o auto de infração em virtude da própria incompetência da Delegacia da Receita Federal em Belém do Pará.

Ante o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso. 

Brasília(DF), de junho de 1980.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES - RELATOR.