



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10283.001012/96-56
SESSÃO DE : 08 de novembro de 2000
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506
RECURSO Nº : 120.159
RECORRENTE : SEMP TOSHIBA AMAZONAS S/A
RECORRIDA : DRJ/MANAU/AM

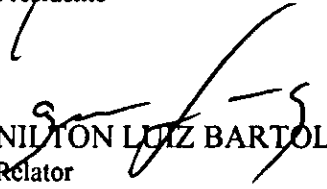
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – ALEGADA FALTA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO – I – A divergência nas características intrínsecas das mercadorias importadas, não configura importação sem Guia de Importação, se a descrição e classificação tarifária dessas correspondem às submetidas ao despacho aduaneiro. **II - A Multa** prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, é incabível quando o fato não está devidamente tipificado, por ausência dos elementos necessários (comportamento humano, resultado e nexos causal) para que seja caracterizada a conduta como passível de penalidade.
RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a multa administrativa, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 08 de novembro de 2000


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO, IRINEU BIANCHI e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506
RECORRENTE : SEMP TOSHIBA AMAZONAS S/A
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Fiscalização de Manaus (fls. 03), em que o Sr. Fiscal verificou, no ato do desembaraço aduaneiro das mercadorias constantes da DI 004844 de 05/04/91, a falta e o excesso de capacitores fixos eletrolíticos alumínio.

O enquadramento legal mencionado pela Fiscalização, com referência ao Imposto de Importação, está nos artigos 83, 86 e 87, inciso I, 467, incisos II e III e 473, parágrafos 1º e 2º do Decreto n.º 91.030/85; art. 19 da Lei n.º 5.172/76; e 501, inciso III do Decreto n.º 91.030/85 (a ordem dos dispositivos é da própria Fiscalização). No que diz respeito ao Imposto sobre Produtos Industrializados, o enquadramento foi baseado no art. 29, inciso I, do Decreto n.º 87.981/82 c/c art. 467, inciso III do mesmo Decreto.

De se anotar que houve Representação (fls. 01) formulada pelo Auditor Fiscal da Alfândega do Porto de Manaus, aos 15 de março de 1.996, à vista do desaparecimento dos autos. Por despacho do Sr. Inspetor da Alfândega do Porto de Manaus, foi autorizada e efetivada a reconstituição da declaração de importação supramencionada e do processo n.º 10283.003087/91-11.

Com o Auto de Infração, vieram os documentos de fls. 05 a 65, tendo ocorrido, aos 26/09/96, a intimação da contribuinte para a comprovação do recolhimento ou apresentação de impugnação do referido auto

Em 25 de outubro de 1.996, a contribuinte acostou sua impugnação, onde deduz, em síntese:

- a) “que o auto lavrado corresponde a uma ficção do agente fiscal, porquanto está baseado em raciocínio presuntivo de prática de irregularidades” (conforme o original – fls. 72);
- b) os números de capacitores em excesso são idênticos aos faltantes (informa ser de 520.000 unidades);
- c) que houve uma “pequena discrepância entre a descrição dos capacitores feita na DI e os dados constantes nos próprios capacitores e que tem a ver com as unidades de voltagem”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

conforme o original – fls. 73), não sendo razão suficiente para a autuação, porque a classificação tarifária não ficou sujeita a alteração (o que também não alteraria a alíquota dos impostos). A se manter a autuação, estaria havendo bitributação, pois houve o recolhimento dos impostos relativos a essas diferenças;

- d) o agente fiscalizador poderia ter relevado a infração formal, nos termos do artigo 539, do Regulamento Aduaneiro, até porque não houve intenção dolosa de fraudar o Fisco.

Finalizou sua defesa pugnando pela improcedência do Auto de Infração, com o conseqüente cancelamento do crédito tributário. Se não, pede que se releve a multa, dada a inexistência de propósito de fraudar o fisco.

Encaminhado o processo à Delegacia de Julgamento, constatou-se a possibilidade de erro no cadastramento de débito deste processo no sistema PROFISC, devolvendo-o à Alfândega do Porto de Manaus para análise e correção.

Uma vez regularizado o processo, a Delegacia de Julgamento prolatou a decisão de fls. 87 a 98, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- a) existem procedimentos próprios, dependendo do caso, para a apuração de responsabilidade e do crédito tributário pela falta de mercadorias, constantes do Regulamento Aduaneiro, que não foram observados no lançamento em questão. Não obstante, não se encontra evidenciado no presente processo indícios que determinassem a apuração de responsabilidade relativa a falta de mercadoria;
- b) “a contribuinte declarou estar importando 520.000 capacitores (discriminadas as quantidades por referência) e, no entanto, foi constatada a importação da mesma quantidade de capacitores, sendo que as referências eram divergentes das declaradas” (conforme o original – fls. 93). Como a contribuinte somente tinha licença para importar os 520.000 capacitores dentro das referências declaradas, concluiu que igual número dessas mercadorias, com referências divergentes das declaradas, foram importadas ao desamparo de Guia de Importação, o que constituiria infração administrativa ao Controle de Importações, prevista no artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro;
- c) por força do artigo 44, do Decreto-lei n.º 37/66, com a redação dada pelo artigo 2º do Decreto-lei n.º 2.472/88, “toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento” (conforme o original – fls. 94);

- d) cita o artigo 418, do Regulamento Aduaneiro, para afirmar que a “especificação ou a descrição da mercadoria deve ser a mais completa possível, de modo a permitir, não só o seu correto enquadramento tarifário, como também sua perfeita identificação por ocasião da conferência física. Além da classificação técnica, segundo a posição tarifária da mercadoria, a declaração deverá indicar a quantidade, qualidade, marca, modelo, referência, tipo e outras características peculiares da mercadoria despachada, para que haja perfeita identificação. A importância da correta descrição do produto reside no fato de a fiscalização, por ocasião da conferência física, ter que identificar a mercadoria importada com aquela que está descrita na DI, sob pena de considerar a declaração como indevida e de aplicar as sanções legais cabíveis.” (conforme o original – fls. 94);
- e) fundado no acima transcrito, entendeu que havendo divergência entre a especificação da mercadoria indicada na DI e a constatada no exame físico, aquela há que subsistir como declaração do importador, nos termos do artigo 416, do Regulamento Aduaneiro;
- f) o Parecer da Coordenação do Sistema de Tributação n.º 477/88 determina a aplicação de multa pela falta de GI, prevista no artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro. Citou, também a Norma de Execução SRF/CIEF n.º 33 de 28 de dezembro de 1.989 e seus Anexos;
- g) assinala, ainda, que o fato de a mercadoria ter sido importada pela Zona Franca de Manaus assume maior importância, pois a importação sem Guia de Importação implica a obrigação de se obter expressa anuência da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, conforme dispõe o inciso I, do artigo 1º e o parágrafo único, do artigo 2º, ambos do Decreto n.º 205/91;
- h) não se aplica ao presente caso o artigo 539, do Decreto n.º 91.030/85, que dispõe sobre a relevação de penalidade, uma vez que foi apurada a falta de pagamento de imposto;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

- i) entendeu cabível a cobrança dos impostos, bem como da multa por falta de guia, prevista no artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, descaracterizando, de outro lado, o lançamento quanto aos capacitores faltantes.

A decisão julgou procedente em parte o lançamento, entendendo devidos o Imposto sobre a Importação (Cr\$ 5.781.646,01), o Imposto sobre Produtos Industrializados (Cr\$ 2.230.063,45) e a multa (Cr\$ 5.702.520,47). Exonerou, de outro lado, a contribuinte do crédito tributário correspondente à falta de mercadoria, excluindo o Imposto sobre a Importação (Cr\$ 5.807.956,56) e a multa (Cr\$ 3.341.607,80).

Deixou de recorrer de ofício pois o valor exonerado não ultrapassou o limite de alçada previsto no artigo 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72.

Intimada da decisão aos 15/01/99, a contribuinte apresentou seu recurso em 12/02/99, tempestivamente portanto.

Repisa, a contribuinte, em suas razões, os mesmos argumentos trazidos com a impugnação.

Inicialmente o prosseguimento do recurso foi viabilizado, sem o necessário depósito de 30% (trinta por cento), em face de determinação judicial, exarado em sede de Mandado de Segurança (processo nº 99.000654-5).

Não se sabe por qual razão, a contribuinte efetuou os depósitos relativos a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na autuação (já que tinha o amparo de medida judicial), consoante provas de fls. 138 a 140.

Às fls. 124 encontra-se um pedido de exoneração da fiança bancária do Banco Sudameris Brasil S.A., no valor de Cr\$ 31.550.000,00 (datada de 12 de junho de 1.991), que foi deferido parcialmente (fls. 142), reduzindo-se o valor de R\$ 76.348,66 para R\$ 53.444,06 (valores atualizados até abril de 1.999).

Do recurso não foi dada ciência à Procuradoria da Fazenda Nacional, para contra-razões, por ser o valor total consolidado do crédito tributário, inferior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

VOTO

Conheço do Recurso Voluntário, por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Quanto à importação dos produtos que não se enquadram na descrição da Declaração de Importação, não há argumentos que possam sustentar a tese da Recorrente, uma vez que não há dúvidas que os capacitores qualificados pela fiscalização como importados em excesso, não conferem com as referências dos referidos na Declaração de Importação.

Houve, sem dúvida, uma declaração inadequada das mercadorias importadas, mas que não pode ser classificada como uma importação sem Guia de Importação. As mercadorias importadas são efetivamente, capacitores, tal como descrito na Declaração de Importação, com a mesma classificação fiscal e incidência tributária, divergindo, tão-somente, em relação à referência.

É inquestionável que a Recorrente importou 520.000 capacitores, amparados pela Guia de Importação nº 90-018750-2, sendo que, houve uma inadequada descrição desses capacitores no que tange à referência. A alegada falta de Guia de Importação perde substância ao confrontar as DI e GI à mercadoria importada, pois em quantidade se equiparam.

Portanto, no caso da penalidade aplicada com base no art. 526, inciso II, entendo incabível, uma vez que o fato típico hipoteticamente previsto na norma penal não foi verificado no mundo dos fatos, tanto que a Guia de Importação foi emitida para importação dos 520.000 capacitores em apreço.

Não se tratou, portanto, de "importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer (ônus financeiros ou cambiais: multa de 30% (trinta por cento)) do valor da mercadoria", uma vez que do ponto de vista da operação de importação a guia de importação foi apresentada, regularmente.

O Direito Penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97º, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio - que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição - da tipicidade da norma, i.e., o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. *Nullum crimen nulla poena sine lege* é o brocardo que, na sua simplicidade, se insere na busca de justiça para o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

caso em julgamento. Assim, para aplicação da norma penal, deve o fato presumível encaixar-se rigorosamente dentro do tipo descrito na lei.

Em suma, o tipo infracional a ser punível seria o art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, o seguinte:

“Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (DL n.º 37/66, art. 169, alterado pela Lei n.º 6.562/78, art. 2º):

...
II - importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria;

Salta aos olhos que o dispositivo, supra transcrito, não se adequa ao fato tido como delituoso, i.e., a distinção entre a conduta dita como delituosa e a descrição normativa do fato punível é manifesta, o que afasta de imediato a exigência desta multa.

A lei penal não admite interpretações que não sejam aquelas objetivas e restritivas decorrente do texto punitivo. O dispositivo penal-tributário não pode ser aplicada sobre uma presunção de fato que, na realidade não se verificou, como é, no caso, que para incidência do art. 526, II, do RA, seria necessário a inexistência da Guia de Importação, efetivamente.

De acordo com Damásio E. de Jesus, in "Comentários ao Código Penal", fato delituoso é aquele que se encaixa, se amolda à conduta criminosa descrita pelo legislador. Tipo é o conjunto de elementos descritivos do crime contido na lei penal.

Conclui-se, após análise da norma legal transcrita supra, ser incabível a aplicação da penalidade sobre o Imposto de Importação, que deixou de ser pago, pelo fato de que a mesma é aplicável na falta de Guia de Importação.

Assevera Victor Villegas, com propriedade, que "A punibilidade de uma conduta exige sua exata adequação a uma figura legal. Contudo, tal adequação claudicará se a descrição do procedimento punível for incompleta ou confusa, não revelando conteúdo específico e expressão determinada".

Gerd W. Rothmann, por sua vez, (in "A Extinção da Punibilidade nos Crimes contra a Ordem Tributária" RT-718/95, pg. 536/549) destaca que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

“Tanto o crime fiscal como a mera infração administrativa se caracterizam pela antijuridicidade da conduta, pela tipicidade das respectivas figuras penais ou administrativas e pela culpabilidade (dolo ou culpa).

A antijuridicidade envolve a indagação pelo interesse ou bem jurídico protegido pelas normas penais e tributárias relativas ao ilícito fiscal.

(...)

A tipicidade é outro requisito do ilícito tributário penal e administrativo. O comportamento antijurídico deve ser definido por lei, penal ou tributária. Segundo RICARDO LOBO TORRES (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 1993, pg. 268), a tipicidade é a possibilidade de subsunção de uma conduta no tipo de ilícito definido na lei penal ou tributária.

(...)

Nisto reside a grande problemática do direito penal tributário: leis penais, freqüentemente mal redigidas, estabelecem tipos penais que precisam ser complementados por leis tributárias igualmente defeituosas, de difícil compreensão e sujeitas a constantes alterações.”

E, na mesma esteira doutrinada pelo festejado penalista Basileu Garcia (Instituições de Direito Penal, vol. I, Tomo I, Ed. Max Limonad, 4ª edição, pg. 195):

“No estado atual da elaboração jurídica e doutrinária, há pronunciada tendência a identificar, embora com algumas variantes, o delito como sendo a ação humana, antijurídica, típica, culpável e punível.

O comportamento delituoso do homem pode revelar-se por atividade positiva ou omissão. Para constituir delito, deverá ser ilícito, contrário ao direito, revestir-se de antijuridicidade. Decorre a tipicidade da perfeita conformidade da conduta com a figura que a lei penal traça, sob a injunção do princípio *nullum crimen, nulla poena sine lege*. Só os fatos típicos, isto é, meticulosamente ajustados ao modelo legal, se incriminam.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

Já tivemos oportunidade de apreciar tese paralela em outro feito perante este mesmo E. Conselho, consignando no nosso voto que tais elementos fáticos estavam ausentes naqueles processos, como também estão ausentes no caso presente. Daí não ser punível a conduta do agente.

Não será demais reproduzir mais uma vez a lição do já citado mestre de Direito Penal Damásio de Jesus, que ao estudar o FATO TÍPICO (obra citada - 1º volume - Parte Geral (Ed. Saraiva - 15ª Ed. - pág. 197) ensina:

"Por último, para que um fato seja típico, é necessário que os elementos acima expostos (comportamento humano, resultado e nexos causal) sejam descritos como crime" e complementa:

"Faltando um dos elementos do fato típico, a conduta passa a constituir em indiferente penal. É um fato atípico."

Nesta mesma linha de raciocínio, nos ensina CLEIDE PREVITALI CAIS, in O Processo Tributário, assim preleciona o princípio constitucional da tipicidade:

"Segundo Alberto Xavier, "tributo, imposto, é pois o conceito que se encontra na base do processo de tipificação no Direito Tributário, de tal modo que o tipo, como é de regra, representa necessariamente algo de mais concreto que o conceito, embora necessariamente mais abstrato do que o fato da vida." Vale dizer que cada tipo de exigência tributária deve apresentar todos os elementos que caracterizam sua abrangência. "No Direito Tributário a técnica da tipicidade atua não só sobre a hipótese da norma tributária material, como também sobre o seu mandamento. Objeto da tipificação são, portanto, os fatos e os efeitos, as situações jurídicas iniciais e as situações jurídicas finais.

O princípio da tipicidade consagrado pelo art. 97, do CTN e decorrente da Constituição Federal, já que tributos somente podem ser instituídos, majorados e cobrados por meio da lei, aponta com clareza meridiana os limites da Administração neste campo, já que lhe é vedada toda e qualquer margem de discricionariedade." (Grifo nosso)

Como nos ensinou Cleide Previtalli Cais: "... cada tipo de abrangência tributária deve apresentar todos os elementos que caracterizam sua abrangência...", já que "... lhe é vedada (à Administração) toda e qualquer espécie de discricionariedade."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

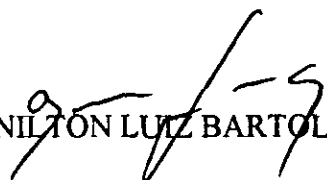
RECURSO Nº : 120.159
ACÓRDÃO Nº : 303-29.506

Não pode a administração tributária desqualificar o documento fiscal, válido e regularmente emitido, sob a alegação de que as mercadorias importadas não atendem à referência das descrições, se a materialidade da importação corresponde à descrição das mercadorias.

O fato típico deve encaixar-se por completo na hipótese da norma penal, sob o risco de a aplicação pairar no instável plano da presunção.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para excluir a multa prevista no art. 526, inciso II, do RA, por não haver tipicidade para aplicação da penalidade.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2000


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10283.001012/96-56

Recurso n.º : 120.159

TERMO DE INTIMAÇÃO

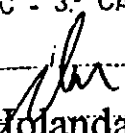
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-29.506.

Brasília-DF, 16/02/01

Atenciosamente

3.ª CC - 3.ª CÂMARA

Em, _____


—João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: