



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Recurso n.º : 301-126150  
Matéria : INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : LG ELECTRONICS DA AMAZÔNIA LTDA.  
Recorrida : 1ª. CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 08 de agosto de 2005.  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA - Divergência quanto ao fabricante informado e o verificado em guia de importação, não configura infração ao art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

NILTON LUIZ BARTOLI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 NOV 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACILIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIN (Suplente convocada), PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, ANELISE DAUDT PRIETO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499  
Recurso n.º : 302-126150  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : LG ELECTRONICS DA AMAZÔNIA LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão proferida pela 1ª. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, lavrada no Acórdão nº 301-30.636, consubstanciado na seguinte ementa:

"INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. DIVERGÊNCIA DE FABRICANTE. IRRELEVÂNCIA.

Para se caracterizar a infringência ao art. 526, IX do R.A. é indispensável que a conduta infracional apontada afete o controle administrativo das importações. A divergência de fabricante, por si só, quando as demais informações essenciais estão corretas, não configura falta de cumprimento dos requisitos de controle das importações.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE."

Do acórdão, proferido por unanimidade de votos, a Procuradoria da Fazenda Nacional recorre sob o argumento de que o mesmo diverge do entendimento manifestado em acórdão paradigma a seguir ementado:

"A divergência quanto ao fabricante da mercadoria importada é considerada infração administrativa ao controle das importações, sujeita à pena do art. 526, inciso IX do R.A.

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

A emissão de aditivo que não retifica o nome do verdadeiro fabricante é um documento inócuo” (doc 1, Ac. 303-27.615, Relatora: Dione Maria Andrade da Fonseca, Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes)

Ressalta, ainda, que:

- i) divergindo frontalmente do entendimento exarado no acórdão de fls. 164/167, proferido pela Colenda 1ª Câmara do Egrégio 3º Conselho de Contribuintes, há o paradigma lavrado pela Colenda 3ª Câmara do Egrégio 3º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (Acórdão 303-27.615, Relatora: Dione Maria Andrade da Fonseca), onde se conclui pela procedência da multa em comento, em situação análoga;
- ii) é incontroverso que houve informação incorreta sobre o fabricante da mercadoria, fato que é admitido expressamente pela impugnante ao afirmar que cometeu um “lapso quando do preenchimento da Licença de Importação”, logo, resta apenas perquirir se a informação errônea quanto ao fabricante da mercadoria importada constitui infração administrativa ao controle das importações, punível com a multa do art. 526, inciso IX do RA/85;
- iii) as informações veiculadas na LI não se restringem à área estritamente tributária, porém revelam-se como elementos essenciais as diversas atividades administrativas ligadas ao controle do comércio exterior;
- iv) as infrações administrativas ao controle das importações, tipificadas no art. 526 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, ocorrem quando do descumprimento de normas do sistema administrativo de controle das importações, acarretando prejuízo a esse regime de controle, que tem por base principalmente as informações prestadas na LI;
- v) é irrelevante na situação em exame, a falta de recolhimento de impostos, ilícito que não se confunde com a espécie de infração imputada ao

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

- importador, uma vez que, nessa hipótese, o bem jurídico protegido pela norma é o controle de comércio exterior e não, o Erário Público;
- vi) o motivo da sanção não consiste na falta de recolhimento de tributos, que acarretaria vantagem econômica para o contribuinte e dano ao Tesouro Público, mas, sim, o prejuízo a um regime de controle administrativo;
  - vii) o já mencionado art. 526, ao elencar as infrações ao controle das importações, contemplou residualmente em seu inciso IX, todas aquelas caracterizadas pelo descumprimento de requisitos de controle das importações, constantes ou não de Guia de Importação ou documento equivalente, que não estejam expressamente previstas nos incisos IV a VIII;
  - viii) por estar descrito de modo genérico, a aplicação do dispositivo legal não pode encerrar subjetivismo de modo que a caracterização da infração não deve ficar ao arbítrio da autoridade fiscal, logo, não é qualquer conduta do importador que pode ser considerada infração, para os fins de enquadramento no citado inciso IX, mas apenas aquelas que contrariem normas que imponham a observância de preceito relacionado ao controle das importações;
  - ix) os requisitos a que alude o inciso IX estão expressamente definidos em normas administrativas cogentes, as quais trazem de modo objetivo os elementos caracterizadores da infração, complementado a descrição do dispositivo legal;
  - x) o inciso IX do art .526 consiste, então, em um “tipo aberto”, que é integrado por outras normas, as quais estipulam especificamente os requisitos a serem observados pelo importador, que quando descumpridos ensejam a sanção prevista naquele dispositivo;
  - xi) tal espécie de norma fixa a sanção para determinada infração, a qual descreve genericamente, deixando a cargo de outra norma especificar o preceito a ser observado, cujo descumprimento enseja a aplicação da penalidade prevista na primeira, dessa forma, a norma sancionadora depende, para sua plena eficácia, de outras normas legais ou administrativas, as quais passam a compor com ela uma unidade lógica;

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

- xii) no caso vertente, a correta identificação do fabricante da mercadoria importada, abrangendo o nome e o país no qual encontra-se domiciliado (país de origem), constitui requisito de controle administrativo das importações, a ser cumprido por ocasião do pedido de licenciamento da importação, no SISCOMEX, conforme preceitua o texto da PORTARIA MF/MICT n.º 291, de 12/12/96, arts. 2.º e 4.º, e anexo II, item 06, c/c a Portaria SECEX n.º 21, de 12/12/96, artigo 7.º;
- xiii) verificada a incorreta identificação do fabricante da mercadoria, na declaração de importação, fica mais do que caracterizada a infração ao controle administrativo das importações, situação que enseja a cobrança da respectiva multa, prevista no art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro (Decreto n.º 91.030/85).

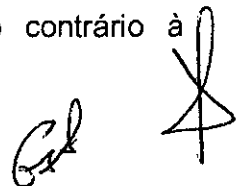
Pelo exposto, requer pelo provimento do Recurso Especial apresentado, restaurando-se a r. decisão de primeira instância.

Acórdão Paradigma juntado às fls. 179/182.

Em contra-razões, o contribuinte manifesta-se às fls. 190/216, aduzindo que deve ser mantido o v. acórdão recorrido, apresentando, em resumo, os seguintes argumentos:

Preliminarmente:

- i) o Acórdão paradigma eleito pela Procuradoria da Fazenda Nacional para demonstrar o dissídio jurisprudencial, além de extremamente antigo, não condiz com o atual posicionamento deste E. Conselho de Contribuintes, pois sua jurisprudência consolidou-se pacificamente em sentido contrário à interpretação por ele adotada;



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

- ii) a jurisprudência judicial há muito tempo se cristalizou no sentido de que não pode ser utilizado, para fins de demonstração de dissídio jurisprudencial, acórdão cujo entendimento já tenha sido superado;
- iii) além disso, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não confrontou analiticamente as razões do v. acórdão recorrido e o acórdão paradigma, o que seria fundamental para a compreensão de eventual dissídio jurisprudencial autorizador da interposição de Recurso Especial;
- iv) em conformidade com o parágrafo 2º do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não será admitido o Recurso Especial em que não esteja precisamente demonstrada a divergência alegada, além disso, o mínimo que se espera do recorrente é a delimitação precisa da eventual divergência existente, isto é, não somente a mera transcrição de trechos do acórdão recorrido, mas o cotejo analítico entre as razões de decidir do acórdão paradigma e o recorrido.

No mérito, reiterando os argumentos de sua peça impugnatória e Recurso Voluntário acrescenta, em resumo, os seguintes argumentos:

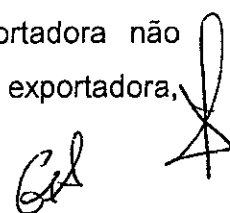
- (i) determina o artigo 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, que deverá ser aplicada ao importador multa de 20% sobre o valor da mercadoria objeto da operação nos casos em que houver "descumprimento de requisitos do controle de importação", ocorre que, no caso presente em nenhum momento a Recorrida descumpriu os requisitos do controle de importação, uma vez que todas as informações relevantes ao exercício dessa atividade constavam como corretas na Licença de Importação;
- (ii) houve somente um irrelevante lapso no preenchimento do campo fabricante na Licença de Importação, tendo a Recorrida feito constar a empresa "Daewwo International Corporation", exportadora da mercadoria, ao invés da empresa "Orion Electric Co.";
- (iii) a mera indicação do fabricante não é um requisito do controle de importação, tendo em vista que as autoridades fiscais e aduaneiras têm plenas condições

Processo n.º : 10283.001364/2002-10

Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

de realizar o chamado "controle de importação" independentemente de tal dado, que se revela irrelevante para esta finalidade;

- (iv) a indicação equivocada do nome do fabricante dos produtos importados não trouxe prejuízo ao Erário Público (e, tampouco, não traria qualquer tipo de benefício à Recorrida);
- (v) além de não ter prejudicado o controle administrativo das importações tal equívoco não resultou em recolhimento a menor dos tributos incidentes na importação;
- (vi) todas as informações essenciais relativas às importações estão corretamente designadas na Licença de Importação, sendo o equívoco ocorrido absolutamente irrelevante para o controle administrativo das importações;
- (vii) a jurisprudência das três Câmaras deste Conselho de Contribuintes é absolutamente pacífica no sentido de que a indicação equivocada do fabricante não causa prejuízo ao controle das importações e, portanto, não constitui conduta que possa ensejar a aplicação da multa prevista no art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro (Acórdão n.º 302-32652, Acórdão n.º 301-27432, Acórdão n.º 303-27825, Acórdão n.º 302-32514, Acórdão n.º 303-27813, Acórdão n.º 302-32533, Acórdão n.º 302-32437 e Acórdão n.º 302-32509);
- (viii) o pequeno equívoco no preenchimento da Licença de Importação foi cometido em absoluta boa-fé e explica-se pela estreita relação que une as empresas Daewoo (exportadora) e Orion (fabricante), que são empresas coreanas pertencentes ao mesmo grupo econômico, ambas especializadas no ramo da indústria eletro-eletrônica;
- (ix) a Daewoo exporta produtos fabricados pelas empresas de seu "grupo econômico", dentre elas a Orion, que possui unidade fabril na República da Coreia;
- (x) ao preencher a Licença de Importação, a Recorrida importadora não observou o fato de que a Daewoo, apesar de ser a empresa exportadora, não era a fabricante das mercadorias;



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

- (xi) ressalte-se que tal equívoco não poderia ter sido percebido pelo importador, uma vez que o nome da Orion não consta de qualquer um dos documentos relativos à importação das mercadorias – no caso, fatura comercial e Bill of lading, tanto que, o equívoco cometido somente foi descoberto pela D. Fiscalização no momento da checagem física para o desembaraço da mercadoria;
- (xii) em nenhum momento, portanto, a Recorrida teve o objetivo de burlar a Fiscalização, pelo contrário, a indicação equivocada do fabricante decorreu de fato alheio à sua vontade, uma vez que, estava descrita nos documentos de fatura e de conhecimento de embarque;
- (xiii) o equívoco decorreu de uma mera falha de comunicação entre a Recorrida e a empresa exportadora, falha esta que não configura falta de cumprimento de requisitos de controle da importação, não foi cometida com má-fé, não trouxe prejuízo ao Erário e nem benefício à Recorrida e, portanto, não deve ser punida com a aplicação da pesada multa prevista pelo artigo 526, IX, do Regulamento Aduaneiro;
- (xiv) o artigo 526, IX do Regulamento Aduaneiro infringe o princípio da tipicidade, uma vez que nele não há a descrição concreta das condutas que ensejariam a aplicação da multa, limitando-se o mesmo a prever genericamente que a sanção deveria ser aplicada no caso do descumprimento de quaisquer “outros” requisitos do controle de importação;
- (xv) a norma que não contempla todos os fatos em seu bojo para que possa ser aplicada não encontra guarida em nosso sistema, pois viola flagrantemente o princípio da tipicidade, que encontra fundamento no princípio constitucional da legalidade, garantia fundamental do cidadão;
- (xvi) ainda, conforme o Acórdão n.º 303-27.506 do Conselho de Contribuintes, o inciso IX do artigo 526 do Regulamento Aduaneiro, possui expressões vagas, sendo que esta C. Corte Administrativa já se manifestou, reiteradas vezes, a respeito do tema, firmando entendimento no sentido que o art. 526, IX, do Regulamento Aduaneiro é inaplicável, por não respeitar o princípio da

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

tipicidade (Acórdão n.º 302-33679, Acórdão n.º 301-28093, Acórdão n.º 301-29106 e Acórdão n.º 302-34090);

- (xvii) o artigo 539 do Regulamento Aduaneiro traz as hipóteses em que, não ocorrendo falta ou insuficiência de pagamento de impostos, como no caso presente, poderá ser relevada a pena aplicada;
- (xviii) a hipótese legal do art. 539 se subsume ao caso específico da Recorrida, primeiro porque o equívoco que ensejou a lavratura do auto de infração decorreu de ato não viciado de dolo, tratando-se de mero erro de fato e, posteriormente, porque não houve qualquer prejuízo ao Erário, tendo em vista que a Recorrente recolheu todos os tributos incidentes na operação de importação, logo, na remota hipótese de se entender legítima a aplicação da penalidade prevista no art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, deve ser relevada.

Requer, o contribuinte, não seja conhecido, e se conhecido, seja improvido o Recurso Especial apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, a fim de que seja confirmado o v. acórdão recorrido.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro constando numeração até às fls. 223, última.

É o relatório.



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

## VOTO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator.

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

Ressalto que para o cabimento do Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos do inciso II, do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, necessário demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente, e comprovando-a mediante a apresentação física do acórdão apontado como paradigma.

Neste ponto, o acórdão apontado como paradigma pela Procuradoria, juntado às fls. 179/182, prestou-se a comprovar a divergência alegada, na medida em que, traz entendimento diverso quanto à mesma situação e legislação aplicada no v. acórdão recorrido, qual seja, a divergência encontrada quanto ao fabricante da mercadoria importada e a multa tipificada no inciso IX, do artigo 526 do Regulamento Aduaneiro.

Ultrapassados os requisitos de admissibilidade, quer este Relator consignar que, em que pesem os argumentos expendidos pela r. Procuradoria da Fazenda Nacional, entendo que não lhe assiste razão, nem tampouco concordo com os fundamentos apresentados no v. acórdão paradigma, já que compartilho do entendimento manifestado pela r. decisão recorrida, o qual, inclusive, já foi compartilhado por esta colenda turma.



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

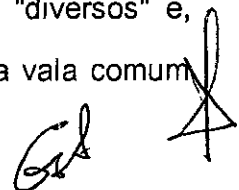
Modernamente o fato do País de origem ser diverso daquele descrito na guia de importação não pode ser havido como infração.

De fato, não houve infração ao controle da importação porque o produto encontrado tem as mesmas características, a mesma qualidade, o mesmo peso, a mesma quantidade, o mesmo preço do produto licenciado, ou seja, é o produto informado o efetivamente importado.

O inciso IX do Art. 526 do R.A. prescreve que constitui infração, apenada com a multa de 20% do valor do imposto de importação, o descumprimento de :

" ... outros requisitos de controle da importação, constantes ou não da guia de importação ou de documentos de efeito equivalente, não compreendidas nos incisos IV a VII..."

No caso, o requisito infringido seria a divergência apurada quanto ao fabricante da mercadoria importada. Ora, a Cacex, hoje SECEX, aceita a expedição de G.I. com consignação, no campo relativo ao fabricante - o que implica, na origem - da expressão: DIVERSOS. Se a discrepância ora encontrada fosse realmente uma infração, a SECEX teria o condão de retirar essa multa de quem ela entendesse, bastando que aceitasse a expressão "Diversos" para a origem e fabricante. Quem não conseguisse essa benesse seria apenado. Essa possibilidade de discriminação, ademais de odiosa, é injurídica. O fato demonstra, pois, que o requisito "fabricante" ou "origem" não é relevante, já que a SECEX permite seja mencionado "diversos" e, portanto, tal requisito não pode ser erigido como infração e colocado na vala comum dos "outros".



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

Ademais, o preceito legal que embasa o feito fiscal é ilegal, porque demasiado genérico. Refere-se a OUTROS requisitos não previstos anteriormente, sem discriminá-los, deixando ao alvedrio do atuante ou do julgador entender quais sejam esses requisitos. É óbvio que os dispositivos sancionantes devem ser claros e objetivos, a fim de dar segurança ao contribuinte. Que segurança tem o importador diante de dispositivo tão genérico? A qualquer momento pode ver-se atuado, por exemplo, por não ter preenchido determinado campo da guia de importação, pretendendo o autor desse feito que essa falta tipificaria o preceituado no dispositivo em discussão, uma vez que o requisito - preencher todos os campos da guia de importação - não está compreendido entre os incisos IV e VII.

A fim de comprovarmos a ilegalidade contida no inciso III do Art. 169 do DL 37/66, com a redação do art. 2º da Lei 6.562/78, transcrita no inciso IX do art. 526 do Decreto 91.030/85, passamos a transcrever trecho da sentença prolatada pelo MM. Juiz Federal da 4ª Vara de São Paulo, Dr. Fleury Antonio Pires, em Mandado de Segurança (Proc. 6374328):

"O art. 2º da Lei 6.562/78 deu nova redação ao art.169 do DL 37/66, estabelecendo, no que interessa ao deslinde da questão aqui debatida:

Art. 2º - o art. 169 do DL 37, de 18 de novembro de 1966, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 169 - Constitui infração administrativa ao controle das importações:

I - ...

II - ...

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

III - descumprir outros requisitos de controle de importação, constantes ou não de guia de importação ou de documento equivalente:

a) ...

b)...

c)...

d) não compreendidas nas alíneas anteriores: pena: multa de 20% (vinte por cento) do valor da mercadoria."

Ora, a letra "d" não especifica quais seriam esses "outros" requisitos de controle de importação "não compreendidos nas alíneas anteriores" (a, b, c), tornando difícil a atuação do intérprete no sentido de tipificar as ações ou omissões do importador que ali estariam previstas.

É princípio elementar de direito, especialmente tributário, que as infrações devem estar expressamente definidas na norma cogente, não se justificando a aplicação de penalidade sem a exata adequação da conduta à figura legal.

In casu tal adequação não se revela possível já que a descrição legal do procedimento punível é por demais aleatória e incompleta.

Assevera Victor Villegas, com propriedade, que:



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

"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. Assim, podem ocorrer formas disfarçadas de violação da tipicidade, como por exemplo, construindo-se um delito desfigurado, difuso, sem contornos, tanto pela falta quanto pela imprecisão das expressões escolhidas para defini-lo. (in "Direito Penal Tributário", ed. 1974, ed. Resenha Tributária, pág. 192)."

É precisamente o caso das infrações previstas na letra "d" do inciso III do art. 2º da Lei 6.562/78. Logo, à mingua de delimitação legal específica, a indicação de país de origem diversa ou fabricante diverso daqueles constantes da guia de importação, não dá lugar à penalidade ali prevista.

Mas, ainda que assim não seja, ainda que fosse possível extremar as infrações que se enquadrariam no dispositivo legal em epígrafe, é bem de ver que as infrações ali previstas genericamente só poderiam ser especificadas através de um critério decorrente dos objetivos gerais que nortearam o legislador da Lei nº 6.562/78. É esse critério decorrente da verificação em cada caso de reflexo ou consequência de natureza fiscal ou cambial, escopo primordial da legislação regressiva em análise.



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

Ora, no caso dos autos não são apontados quaisquer reflexos de natureza fiscal ou cambial. As mercadorias encontradas são coincidentes nas características essenciais (peso, preço, qualidade, classificação tarifária), ocorrendo, apenas, divergência quanto ao fabricante. Não há, assim, qualquer infração de natureza fiscal ou cambial, não se justificando a penalidade imposta à Impetrante."

Adoto, in totum, as razões que alinhavaram a decisão supra transcrita, e acredito que cabe aqui a lição do renomado mestre de Direito Penal Damásio de Jesus, que ao estudar o **FATO TÍPICO** em sua obra Direito Penal - 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."

Lembra, ainda, o mesmo doutrinador, na mesma obra à pág. 17, que:

"Foi Binding quem pela primeira vez usou a expressão 'lei em branco' para batizar aquelas leis penais que contêm a *sanctio juris* determinada, porém, o preceito a que se liga essa consequência



Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

jurídica do crime não é formulado senão como proibição genérica, devendo ser complementado por lei (em sentido amplo). Normas penais em branco são disposições cuja sanção é determinada, permanecendo indeterminado o seu conteúdo. Depende, pois, a exeqüibilidade da norma penal em branco (ou 'cega' ou 'aberta') do complemento de outras normas jurídicas ou da futura expedição de certos atos administrativos (regulamentos, portarias, editais, etc.). A sanção é imposta à transgressão (desobediência, inobservância) de uma norma (legal ou administrativa) a emitir-se no futuro."

Nesta mesma linha de raciocínio CLEIDE PREVITALLI 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."

Processo n.º : 10283.001364/2002-10  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.499

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 meridiano 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."

E pelo mesmo entendimento, esta Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou a respeito do descabimento da aplicação das sanções previstas, no inciso IX do art. 526 do R.A., com relação de divergência de fabricante e ou origem, como por exemplo nos Acórdãos CSRF/03-02.326 e CSRF/03-03.289.

Pelas razões expostas, e pelos próprios fundamentos expendidos no v. acórdão recorrido, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela d. Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 08 de agosto de 2005.

  
NILTON LUÍZ BARTOLI