

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10314.000532/95-74  
SESSÃO DE : 18 de agosto de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957  
RECURSO N.º : 119.266  
RECORRENTE : ITAUTEC PHILCO S/A  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**MULTA - INFRAÇÃO AO CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA** - A Divergência quanto ao país de procedência indicado na Guia de Importação em relação ao declarado no Conhecimento Aéreo ou fatura emitida pelo Exportador, não configura infração ao art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/85, por absoluta falta de tipificação.  
**RECURSO VOLUNTÁRIO 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 ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os conselheiros Anelise Daudt Prieto e João Holanda Costa votaram pela conclusão

Brasília-DF, em 18 de agosto de 1998

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

PROCURADORIA-CENTRAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial

In 31 103.289  
103

LUCIANA CORREZ RORIZ ICAZE  
Procuradora da Fazenda Nacional

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

31 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, SÉRGIO SILVEIRA MELO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e TEREZA CRISTINA GUIMARÃES FERREIRA (Suplente). Ausente o Conselheiro: ISALBERTO ZAVÃO LIMA.

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957  
RECORRENTE : ITAUTEC PHILCO S/A  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente com o fim de ver cancelada a multa imposta pelo fato de a mercadoria importada não ter a origem declarada, Estados Unidos da América, e sim, a Irlanda.

Ocorre que, ao submeter a importação de produtos de informática, sob o amparo da Declaração de Importação nº 137.111/94, a despacho aduaneiro perante a IRF/São Paulo/SP e após a análise documental, física e do Laudo Pericial (fls.15/16), elaborado pelo Engenheiro Israel Geraldi, a Recorrente viu-se diante da constatação de que (I) o país de origem de itens é Irlanda e não os Estados Unidos da América; (II) os equipamentos em questão fazem jus ao "EX 001" expresso pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 306/94, com alíquota de 0% para o Imposto de Importação e de 15% para o Imposto sobre Produtos Industrializados; (III) há divergência entre os valores declarados e os constantes na lista de preços do próprio fabricante (fls. 17) e fatura (fls. 18 a 22), sendo notificada a recolher a multa de 20% capitulada no art. 526, XI, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/85, e a multa de 100% da diferença do valor declarado em relação à lista de preços, conforme inciso III, dos mesmos artigo e diploma legal.

Não tendo sido cumprida a exigência, o Auditor Fiscal lavrou o competente auto de infração consubstanciado nos artigos 86 e 87, inciso I e parágrafo único, combinados com o art. 499 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, lançando o Imposto sobre Produtos Industrializados face o subfaturamento, aplicando a multa de 20%, na forma do art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, para a incorreta declaração do país de origem, e a multa de 100%, na forma do art. 526, inciso III do mesmo Regulamento, sobre o valor da diferença do valor da mercadoria.

Devidamente intimada (fls. 26), em 22/02/95, a Recorrente apresentou Impugnação ao Auto de Infração, em 16/03/95, (fls. 27 a 34), alegando em suma que:

- (I) prestou diversas informações, dentre as quais o país de origem da mercadoria, utilizando-se dos dados que lhe foram transmitidos pelo exportador, constantes da fatura pro forma;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

- (II) não é escopo do legislador punir aquele que não tem a intenção de infringir a lei, e muito menos aquele que dispensa seus melhores esforços para cumpri-la;
- (III) o erro na informação sobre o país de origem da mercadoria não gera qualquer consequência que seja prejudicial à Fazenda Nacional.
- (IV) a multa, em sentido conceitual, é sanção imposta àquele que infringiu disposição legal ou contratual, gerando, com isso, prejuízo a alguém, imposta, assim, como indenização que compensará o dano sofrido, e não como forma de arrecadação de verbas para o erário público;
- (V) quanto à alegação de subfaturamento é improcedente por ser a Recorrente grande distribuidora de produtos 3COM, obtendo descontos significativos sobre a lista oficial de preços desta empresa, como se verifica às fls. 38, e, ainda que, não haveria interesse em subfaturar a importação, pois não possui qualquer ligação societária com a 3COM, e a alíquota do Imposto de Importação estava reduzida a 0% e o IPI é levado a crédito para compensação de débitos;
- (VI) obteve, ainda, nos termos do art. 420 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, o Visto Consular na fatura comercial relativa às mercadorias adquiridas;

Após a juntada da Impugnação, a Recorrente apresentou, em 24/03/95, pedido de desembaraço aduaneiro (fls. 38), sob o fundamento da Portaria nº 389/76, apresentando o respectivo Termo de Responsabilidade acompanhado de Fiança Bancária (fls. 39), sendo que foi deferido o desembaraço, conforme despacho de fls. 55.

Conclusos os autos para julgamento singular, a Autoridade Julgadora da Receita Federal decidiu conhecer da impugnação para no mérito DEFERI-LA PARCIALMENTE, tendo por fundamento o seguinte:

Com relação à diferença do valor da fatura classificada como subfaturamento, entendeu que a mesma não observou ao disposto no Acordo de Valoração Aduaneira (Código de Valoração Aduaneira promulgado pelo Decreto 92.930 de 16/07/86), pois além de não ter indicado qual teria sido o método de valoração, a utilização do preço do produto importado, praticado no mercado interno do país de exportação, é expressamente vedada, por força do art. 7º, daquele diploma legal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

Considerou, ainda, que a Recorrente apresentou declaração da empresa fornecedora, corroborando a afirmação de que o desconto é referente ao fato de a mesma ser uma grande distribuidora dos produtos importados, para, por fim, concluir que as razões apresentadas pela fiscalização não são suficientes para sustentar a impugnação do valor apresentado nos documentos de importação e na fatura comercial, tornando-se inexigíveis as diferenças cobradas a título de Imposto sobre Produtos Industrializados.

Quanto a multa por divergência de origem, entendeu que o país mencionado pelo importador como sendo o de origem da mercadoria, não é o verificado durante a conferência física pela fiscalização, sendo que a informação relativa ao país de origem das importações é de importância à SECEX, sujeitando o infrator a penalidade prevista no artigo 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Entendeu ser devida, assim, a penalidade pois no direito tributário nacional prevalece o princípio da responsabilidade objetiva por infrações aos deveres jurídicos tributários e esse é o princípio observado pelo direito positivo (art. 94 e seu parágrafo único, do Decreto-lei 37/66), não podendo ser aceita a argumentação da autuada, de que se baseou em informação fornecida pelo exportador, sendo que a existência do resultado é suficiente para a aplicação da penalidade.

Não houve recurso de ofício em relação ao crédito tributário desonerado, em virtude de o valor não ter superado o limite de alçada.

Intimada da decisão singular (fls. 65, verso) a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 66 a 72) à decisão de procedência da multa por declaração equivocada do país de origem das mercadorias importadas que foi considerado infração ao controle administrativo, alegando em suma que:

- (I) quanto ao princípio da responsabilidade, alega que o CTN em seu art. 136, dispõe claramente que, realizados em pequena intensidade ou não realizados os efeitos do ato, o risco para o erário ou a possibilidade de sonegação, a infração se reputa consumada pela ocorrência do pressuposto de fato da lei.
- (II) que a responsabilidade por infração não é o tema do recurso mas sim a nulidade da autuação;
- (III) que o auto de infração está em desacordo com os preceitos do art. 142 do CTN, por não descrever minuciosamente os fatos infringidos, apenas fazendo alusão à multa do art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, sem determinar especificamente a penalidade infringida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

Por fim, informando que todo o processo de importação foi instruído com informações fornecidas pelo exportador, requer o recebimento e acolhimento do Recurso para julgá-lo procedente, por ser nulo o auto de infração.

Foram, então, os autos remetidos à D. Procuradoria da Fazenda Nacional, que manifestou-se em contra-razões de recurso (fls. 94), aduzindo pela manutenção da decisão de primeira instância, vez que a interessada não trouxe nenhum elemento novo que justifique a modificação do julgado.

É o relatório.



RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

VOTO

Conhecemos do Recurso Voluntário de fls. 66 a 72, por tempestivo e por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Trata-se de analisar o cabimento da penalidade por infração ao controle administrativo das importações, pelo fato de a mercadoria importada não ter a mesma origem descrita na Declaração de Importação.

Preliminarmente, do que nos autos consta, é forçoso reconhecer que não houve erro na declaração a respeito da origem da importação, ou seja, houve correta declaração do país de procedência das mercadorias e do exportador, como se confirma pela faturas.

Quanto ao fato do País de procedência, origem e fabricante ser diverso daquele descrito na guia de importação, o que se verifica na descrição detalhada dos equipamentos, como já decidi em caso semelhante (RP/302-0.538/95), no mundo globalizado de hoje, tal fato não pode ser havido como infração, pois neste caso ficaria impraticável a importação de quaisquer produtos.

Com efeito, tomando-se por exemplo remédios, é sabido que empresas multinacionais o produzem com igual qualidade, potência, características, peso e preço em vários países do mundo e o estocam em algumas zonas francas. Assim, se um interessado adquire esse produto o fornecedor entrega o que encontra em estoque, sendo impossível saber, de antemão, qual a procedência/origem do produto.

Ademais, por questão meramente de técnica gerencial e de produção, os fabricantes de bens de consumo produzem, diretamente, apenas parte de seus insumos. A outra parte é realizada por terceiros, sob encomenda e supervisão.

O produto fabricado por terceiros, sob encomenda, ordem e supervisão dos fabricantes, que fornece todos os dados técnicos, tem um número e nome, diferente daquele utilizado pelo terceiro. Concluída a elaboração do serviço, o fabricante a remete à Matriz, para distribuição entre as diversas unidades produtoras espalhadas pelo mundo, sempre com sua marca, porque só ela pode utilizá-lo.

É por essa razão que o zeloso representante do Fisco encontrou a aparente divergência, que, entretanto, não é suficiente para tipificar infração ao controle administrativo das importações. De fato, não houve infração ao controle da importação porque o produto encontrado tem as mesmas características, a mesma qualidade, a mesma quantidade, o mesmo preço do produto licenciado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

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...”

O requisito infringido seria o da procedência. Ora, a CACEX, hoje SECEX, aceitava antes da entrada do SISCOMEX, a expedição de G.I. com consignação, no campo relativo ao fabricante - o que implica, na procedência/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 procedência, 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 “procedência”, “fabricante” ou “origem” não é relevante, já que a SECEX permite seja mencionado “diversos”. Tal requisito não pode ser erigido como infração e colocado na vala comum dos “outros”.

Ademais, o preceito legal que embasa o feito fiscal é ilegal, porque demasiado genérico. Refere-se a OUTROS requisitos não previstos anteriormente, deixando ao alvedrio do autuante 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 autuado, 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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

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

I - ...

II - ...

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.

Ora, 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 “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 procedência/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 n.º 6.562/78.

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

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.

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 a procedência. Não há, assim, qualquer infração de natureza fiscal ou cambial, não se justificando a penalidade imposta à Impetrante.”

Em extraordinário artigo publicado na RT-718/95, pg. 536/549, denominado “A Extinção da Punibilidade nos Crimes contra a Ordem Tributária, o eminente e culto professor da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, DR GERD W. ROTHMANN, destacou um capítulo sob a rubrica “Características das infrações em matéria tributária”, que merece transcrição aqui para servir de supedâneo ao argumento de que a ausência de perfeita tipicidade na lei de conduta do contribuinte induz à carência da ação fiscal:

“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.”

É a mesma esteira doutrinada pelo festejado penalista PROF. DR. BASILEU GARCIA Instituições de Direito Penal, vol. I, Tomo I, Ed. Max Limonad, 4ª edição, pg. 195):

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

“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 antijuricidade. 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, meticolosamente ajustados ao modelo legal, se incriminam.

Já tivemos oportunidade de defender tese paralela em outro feito perante este mesmo E. Conselho, consignando no nosso voto que:

“O Direito Penal (e por conseguinte o Direito Tributário Penal) contém normas adstritas às normas constitucionais. Dessa sorte, está erigido sob a primazia do princípio da legalidade dos delitos e das penas, de sorte que a justiça penal contemporânea não concebe crime sem lei anterior que o determine, nem pena sem lei anterior que a estabeleça; daí a parêmia “nullum crimen, nulla poena sine praevia lege”, erigida como máxima fundamental nascida da Revolução Francesa e vigorante cada vez mais fortemente até hoje (Cf. Basileu Garcia, op. Cit., pg. 19).

Na órbita constitucional, aqui entre nós, tem-se a garantia fundamental do inciso XXXIX do art. 5º (CF) que mandamenta:

“Não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal.”

No âmbito tributário, a trilha é a mesma, estampada no Código Tributário Nacional: “art. 97. Somente a Lei pode estabelecer: (...) V- A cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas”.

Não há, aqui, como não se invocar teorias singelas sobre o trinômio que habilita considerar uma conduta como infratora às normas de natureza penal: o fato típico, a antijuridicidade e a culpabilidade, segundo conceitos extraídos da preleção de DAMÁSIO E. DE JESUS (in Direito Penal, Vol. 1, Parte Geral, Ed. Saraiva, 17ª edição, pg. 136/137).

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

O fato típico é o comportamento humano que provoca um resultado e que seja prevista na lei como infração; e ele é composto dos seguintes elementos: conduta humana dolosa ou culposa; resultado lesivo intencional; nexo de causalidade entre a conduta e o resultado; e enquadramento do fato material a uma norma penal incriminatória.

A antijuridicidade é a relação de contrariedade entre o fato típico e o ordenamento jurídico. A conduta descrita em norma penal incriminadora será ilícita ou antijurídica em face de estar ligado o homem a um fato típico e antijurídico.

Dessa caracterização de tipicidade, de conduta e de efeitos é que nasce a punibilidade.”

Tais elementos estavam ausentes no processo que cito, 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 nexo 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 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,



RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

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 nos ensina 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.”

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 Previtali 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.”

Para finalizar, contrariando a posição que tem prevalecido nas decisões desta Eg. Câmara, em nome de uma distribuição de Justiça mais serena e mais condizente com os princípios humanitários que devem presidir um processo, adequando as circunstâncias à dinâmica social e econômica, concito meus Ilustres Pares a uma reflexão sobre tal matéria.

Muitas vezes tenho notado um rigor exacerbado na aplicação das penalidades em processos apresentados para Julgamento neste E. Conselho – indo em busca do apenamento da pessoa da parte mais do que impor ônus fiscais aos efeitos de seus atos – e noto que isso ocorre não por desejo individual de “vendetta” do Conselheiro Julgador, mas por entender ele que deve atender ao dever de manter-se aos estritos limites da legislação em causa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

Mas, sinto-me no dever legal (ou seja aquela lealdade que o Estado deve imprimir nas relações bilaterais com seu Contribuinte, em especial no processo) de postular dos meus Ilustres Pares uma reflexão sobre princípios humanísticos que presidem o processo civil e o penal ambos aplicáveis ao administrativo.

Já desde o fim do século passado, diante do clamor que penas exacerbadas provocavam no seio da sociedade, BECCARIA, “em páginas brilhantes, prega a moderação das penas (...), que, para atingir a finalidade colimada, precisam revestir-se de certa severidade, mas sem exorbitância, inajustável ao contrato social. A ferocidade das sanções é tirânica. Não foi para serem oprimidos que os homens cederam parcelas mínimas da sua liberdade.” conforme BASILEU GARCIA (Instituições de Direito Penal, Max Limonand, 4ª edição), lembrando ainda, de quebra, que “MONTESQUIEU também advogara a suavização dos castigos.”

De nossa parte adicionamos que o próprio BECCARIA não se circunscreveu, em sua obra, aos aspectos filosóficos do tema; supre-se de todos os argumentos possíveis, inclusive os de ordem sentimental, para pleitear a abolição das penas perversas ou muito severas, visando dar uma oportunidade de recuperação ao paciente e não sua perda total.

Nem se queira argumentar que não será possível abrandar a pena no processo administrativo em face à obediência do princípio do estrito mandamento legal. Há que se ter em conta que a função do Conselheiro é a do Julgador, é a do Juiz. E, como tal, pode e deve aplicar os princípios gerais do Direito ao dar sua decisão no processo.

Assim, sabe-se que o Direito pátrio abandonou o sistema GERMÂNICO de dar predominância à prova legal, para abraçar o sistema ROMANO, onde o direito adotava a regra da livre convicção do juiz, de tal sorte que era tão grande a liberdade que se reconhecia à consciência do magistrado o poder livre de decidir.

Esse sistema está expresso no art. 131 do Código de Processo Civil Brasileiro e mais especialmente na segunda parte do art. 1.109 do mesmo Estatuto que admite que o Juiz “não é, porém, obrigado a observar o critério de legalidade estrita, podendo adotar em cada caso a solução que reputar mais conveniente ou oportuna.”

Portanto, através desta peroração, reitero aos meus Ilustres Pares a reflexão serena e tranqüila, sobre o assunto, a fim de efetivamente cumprirmos a lei e coibirmos toda a sorte de abusos, invocando os princípios de humanidade pessoal de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.266  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.957

que sou testemunha viva, fazendo que eles ultrapassem da sua personalidade para os feitos que nos são submetidos a julgamento.

De tudo quanto foi exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998.

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

RECURSO N.º: 119.266  
ACÓRDÃO N.º: 303-28.957

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Não sou de opinião de que a penalidade prevista no artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030, de 05/03/85, não possa ser aplicada em momento algum, como assim muitos o defendem. Entretanto, considero que os outros requisitos de controle da importação devam estar estabelecidos, regulados, ou seja, que a cominação desta penalidade deva estar conjugada com disposição legal que defina como infracionário o fato apontado. E, no caso, não foi explicitado, no Auto de Infração, que dispositivo legal, relativo a outros requisitos de controle administrativo das importações, teria sido infringido.

Além disso, lê-se no Laudo Pericial de fls. 15/16 que “todas as unidades são fabricadas pela empresa 3COM, nos Estados Unidos”.

Não vejo, portanto, como negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 agosto de 1998.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
CONSELHEIRA