

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10494.001028/2002-83
Recurso nº 137.871 Voluntário
Acórdão nº 3802-00.199 – 2ª Turma Especial
Sessão de 28 de abril de 2010
Matéria Multa Diversa
Recorrente Allied Domecq Brasil Indústria e Comércio Ltda.
Recorrida DRJ-Ribeirão Preto/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
PRAZO PARA O REGISTRO DOS SELOS DE CONTROLES
DESRESPEITADO. RECURSO IMPROVIDO.

O importador tem o prazo de 90 (noventa) dias, contado da data de fornecimento do selo de controle do IPI, para realizar o registro da declaração de importação, sob pena de incorrer em multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Recurso voluntário a que se nega provimento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Regis Xavier Holanda - Presidente

Adécio Salvalágio - Relator

FORMALIZADO EM: 04 de maio de 2010.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Alan Fialho Gandra, Adécio Salvalágio, Luis Cláudio Farina Ventrilo, Alex Oliveira

Rodrigues de Lima e Francisco José Barroso Rios. Ausente o Conselheiro Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado.

Relatório

Cuida-se de processo administrativo instaurado por *Allined Domecq Brasil Indústria e Comércio Ltda.*, originado a partir do auto de infração de fls. 1-5.

A recorrente realizou importações de uísque, através de TRÊS DI's (declaração de importação), registradas respectivamente em 05, 11 e 12 de setembro/2002. Esta mercadoria é sujeita a selo de controle de IPI. Os selos respectivos foram fornecidos pela DRF de Caxias do Sul/RS nas datas de 08 e 28 de maio de 2002. Porém, *“houve um interstício superior há 90 (noventa) dias entre a data de fornecimento dos selos de controle e o registro das citadas Declaração de Importação”* (fl. 02).

Consigna ainda o auto que “De acordo com o artigo 57, § 4º, da IN SRF (...) nº 73/2001, o importador tem prazo de noventa dias, a partir da data de fornecimento do selo de controle, para efetuar o registro da declaração de importação” (fl. 02).

Diante disso, aplicou-se multa no valor histórico de R\$ 144.206,73 (fl. 04).

Insatisfeita, apresentou a impugnação de fls. 67-71, requerendo o cancelamento da exigência tributária.

Apreciando-a, a 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto/SP, através do acórdão de fls. 148-153, negou-lhe provimento, mantendo-se o lançamento.

Deste acórdão, a recorrente foi intimada nos termos do documento de fls. 154 e ss.

Insatisfeita, apresentou o recurso voluntário de fls. 158-177.

Sustenta, em síntese que:

(i) *é impossível “normas complementares, in casu, o Decreto nº 2.637/98, e a Instrução Normativa SRF nº 73/2001 estabelecerem penalidades”, o que somente poderia se dar através de lei, sob pena de afronta ao princípio da legalidade (fls. 162-172);*

(ii) *“a cobrança de pena de multa, não prevista em lei, tal como imposta no auto de infração ora combatido, encontra-se eivada de ilegalidade, para não dizer, inconstitucionalidade” (fl. 165 – item 16);*

(iii) *cumpriu, dentro do prazo legal de 90 (noventa) dias, o registro da DI, previsto no § 4º, do artigo 57, da IN SRF nº 73/2001, porquanto, ao transferir as mercadorias para recinto alfandegado, suspenderam-se todas as obrigações decorrentes da importação, inclusive o prazo de registro das DI's (fls. 172-6).*

Finaliza, pedindo a reforma do acórdão de 1º grau, com o cancelamento integral do crédito tributário, vale dizer, da multa imposta.

É O SUCINTO RELATO.

A handwritten mark, possibly a signature or initials, consisting of a large 'C' shape with a vertical line and some scribbles at the top.

Voto

Conselheiro ADÉLCIO SALVALÁGIO, Relator

Cuida-se de recurso voluntário aparelhado contra acórdão da 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto/SP, que por unanimidade de votos manteve o lançamento tributário.

O recurso é tempestivo, consoante registra certidão de fl. 200, e satisfaz os requisitos formais de admissibilidade, inclusive com recolhimento de depósito recursal (fl. 200). Portanto, merece conhecimento.

A discussão, neste processo, restringe-se unicamente à multa aplicada pelo descumprimento de obrigação tributária acessória. No entender do Fisco, a recorrente não fez o registro das Declarações de Importação (DI's) que realizou, no órgão competente, dentro do prazo legal para a prática do ato (90 dias). Por conta disso, foi aplicada a multa prevista no art. 59 da IN SRF nº 73/2001, que assim preconiza:

“Art. 59. Sujeita-se às penalidades previstas na legislação, aplicáveis às hipóteses de uso indevido de selos de controle, o importador que descumprir o prazo estabelecido no § 4º do art. 57.

Parágrafo único. As penalidades de que trata este artigo serão calculadas sobre a quantidade de selos adquiridos que não houver sido utilizada na importação, se ocorrer importação parcial”.

A meu sentir, pelas particularidades dos fatos tratados nestes autos, a sanção deve ser mantida.

DA ALEGADA OFENSA AO PRINCÍPIO DA ILEGALIDADE

A primeira tese da recorrente diz respeito ao princípio da legalidade. Defende, nessa linha de raciocínio, que não é possível normas complementares, citando expressamente o “Decreto nº 2.637/98, e a Instrução Normativa SRF nº 73/2001”, estabelecerem penalidades. Argumenta que somente uma lei, em sentido formal, pode fazê-lo, sob pena de afronta ao princípio da legalidade. Daí, no seu entender, originar-se-ia a ilegalidade da multa imposta.

Tenho que, no caso em julgamento, o entendimento não se sustenta.

Preliminarmente, consigno que esta tese, a bem dizer, sequer poderia ser conhecida nesta instância de julgamento. Lendo-se a *impugnação* (fls. 67-71), nota-se com facilidade que o tema não foi suscitado em 1º grau. Trata-se, portanto, de inovação recursal, estando preclusa.

Apreciá-la somente nesta 2ª instância administrativa provoca inequívoca afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição. E mais, acatá-la agora significaria, no mínimo, suprimir uma instância de julgamento.

Como se sabe, “É inadmissível a inovação em grau recursal, *abordando tese não aventada* por ocasião dos embargos monitórios, na medida em que afronta o duplo grau de jurisdição e os princípios da ampla defesa e do devido processo legal”¹. Ou “Não pode a parte inovar, suscitando em grau recursal questões que não foram objeto da litiscontestatio, pois a apelação devolve ao tribunal o conhecimento de questões suscitadas e discutidas no processo, vedado conhecer de matéria que traduza inovação recursal, sob pena de ferir o princípio do duplo grau de jurisdição”²

Da jurisprudência deste Conselho, colhe-se:

“ITR/92 - PRECLUSÃO - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA - 1- O contribuinte não pode inovar seu pedido na instância ad quem. 2 - Não pode a segunda instância conhecer e decidir matéria que não foi posta ao conhecimento da instância inferior, sob pena de ferir o duplo grau de jurisdição e, com ele, o devido processo legal. Neste sentido, quanto ao prazo de vencimento do lançamento, refeito e encargos moratórios, deve a autoridade julgadora monocrática sobre eles manifestar-se, para então, se for o caso, retornarem os autos a este Colegiado. Recurso não conhecido” (2º Conselho, 1ª Câmara, RV nº 104.321, Processo nº 13847.000106/92-68, Rel. Jorge Freire).

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. A impugnação apresentada pelo sujeito passivo, entre outros requisitos, mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta (art. 16, Decreto nº 70.235/72), os quais serão julgados em Primeira Instância Administrativa (arts. 27 e 28, Decreto nº 70.235/72). Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, ao Conselho de Contribuintes competente (art. 33, mesmo Diploma legal). O sujeito passivo não pode inovar em relação aos motivos de fato e de direito constantes da defesa recursal, tendo em vista os princípios da legalidade e do duplo grau de jurisdição. Argumentos não apresentados quando da impugnação são preclusos. RECURSO NEGADO.” (3º Conselho, 2ª Câmara, RV nº 130.573, Processo nº 10930.004537/2003-52, Rel. Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, J. 11/11/2005).

Como se vê, “não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação do lançamento na instância a quo. Se o julgador monocrático não apreciou determinada matéria, não compete ao Conselho apreciá-la, simplesmente porque haveria de ferir o princípio do duplo grau de jurisdição”³.

Contudo, no presente caso, parece-me adequado discorrer a respeito, para espancar qualquer controvérsia.

¹. TRT 4ª R. – RO 00673-2007-662-04-00-8 – Relª Desª Rosane Serafini Casa Nova – J. 11.02.2009;

². TJMG – AC 1.0024.07.537628-5/001 – 9ª C.Civ. – Rel. Tarcisio Martins Costa – J. 13.07.2009;

³. 2º Conselho, 2ª Câmara, RV nº 111.965, Processo nº 13116.000691/96-48, Rel. Marcos Vinícius Neder de Lima, J. 24/01/2001;

Não se desconhece que o direito tributário é regido pelo *princípio da legalidade estrita*. Este princípio encontra assento no art. 150, I da CF/88 e no art. 97, I, do CTN. *Verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)”

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;”

SÉRGIO FELTRIN CORRÊA, no livro *Código Tributário Nacional Comentado*, coordenado por Vladimir Passos de Freitas, 2ª ed., Ed. RT, p. 488, assim comenta o transcrito art. 97 do CTN:

“este artigo, em seus distintos desdobramentos, expressa indispensáveis garantias ao contribuinte. Conjugam-se aqui regras básicas de convivência em uma sociedade regularmente estruturada. Submete-se a atividade do Estado, sendo igualmente submetidos os direitos e garantias individuais à prevalência do direito, certo restando que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, salvo se com base em exigência posta em lei. Não qualquer lei, porém lei formal, obediente em sua elaboração a todos os regramentos constitucionalmente fixados. Assim, a instituição, a extinção, a majoração ou redução de tributos, como se vê dos incisos I e II do art. 97 do CTN, somente podem ocorrer com amparo em lei. Consagra esse artigo, por via dos mencionados incisos, o velho princípio da legalidade (...)”.

Lei, como se sabe, é todo ato normativo gerado pelo Poder Legislativo, ou em hipóteses excepcionais, pelo Poder Executivo, no caso de leis delegadas. A teor do princípio da legalidade, vigente no estado democrático brasileiro, somente a lei em sentido formal pode obrigar as pessoas a fazer ou deixar de fazer algo. No âmbito tributário, vigora o *princípio da legalidade estrita*, segundo o qual nenhum tributo pode ser criado, extinto, aumentado ou reduzido sem que o seja por lei.

De outro lado, a teor do que preconiza o art. 113, do CTN, as obrigações acessórias, em matéria tributária, têm por objeto as prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou na fiscalização de tributos. E há até quem defenda a desnecessidade de lei, em sentido formal, para estabelecê-las. Para ilustrar este entendimento doutrinário, cita-se:

“As obrigações acessórias não limitam a liberdade do contribuinte, tampouco operam ingerência sobre o seu patrimônio. Constituem deveres formais, inerentes à regulamentação das questões operacionais relativas à tributação. Não há, assim, a necessidade de lei em sentido estrito para o estabelecimento de obrigações acessórias. A



'legislação tributária', tal como definida no art. 96 do CTN, abrangendo os decretos e normas complementares, as estabelecerá. Eventual aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória é que dependerá de previsão legal, pois abrangida pela regra geral da legalidade (art. 5º, inciso II, da CF), além de referida expressamente no art. 97, V, do CTN." (Lendro Paulsen, *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*, 6ª ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado: ESMAFE, 2004, pág. 889).

Todavia, a penalidade em debate, ao contrário do defendido pela recorrente, não decorre unicamente da IN SRF nº 73/2001. Regula-a, a bem dizer, o Decreto nº 2.637/98 (regulamento do IPI), que à época dos fatos vigorava (foi revogado em 27/12/2002, pelo Decreto nº 4.544/2002), **em dispositivos cuja redação foi atribuída por ato com força de lei**, conforme segue:

"Art. 112. Considerar-se-ão não efetuados os atos de iniciativa do sujeito passivo, para o lançamento:

I - quando o documento for reputado sem valor por este Regulamento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 23, inciso II);

II - quando o produto tributado não se identificar com o descrito no documento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 23, inciso III);

III - quando estiver em desacordo com as normas deste Capítulo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 23, inciso I).

Parágrafo único. Nos casos dos incisos I e III, não será novamente exigido o imposto já efetivamente recolhido, e, no caso do inciso II, se a falta resultar de presunção legal e o imposto estiver também comprovadamente pago".

(...)

"Art. 241. Consideram-se os produtos como não selados, equiparando-se a infração à falta de pagamento do imposto, que será exigível, acrescido da multa prevista no inciso III do art. 471, nos seguintes casos (Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 33, inciso III):

I - emprego do selo destinado a produto nacional em produto estrangeiro e vice-versa;

II - emprego do selo em produtos diversos daquele a que é destinado;

III - emprego do selo não marcado ou não aplicado como previsto neste Regulamento ou nos atos administrativos pertinentes;

IV - emprego de selo que não estiver em circulação".

(...)

"Art 471. Aplicam-se as seguintes penalidades, em relação ao selo de controle de que trata o art. 206, na ocorrência das

infrações abaixo (Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 33, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

(...)

III - emprego do selo em qualquer das hipóteses previstas no art. 241: multa igual a setenta e cinco por cento do valor do imposto exigido (Decreto-Lei nº 3.593, de 1977, art. 33, inciso III, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)”

Nesse contexto, não há que se cogitar em ilegalidade ou inconstitucionalidade no caso em julgamento, já que a imposição da multa hostilizada tem fundamento em ato com força de lei, em face de descumprimento de obrigação acessória. Não viola, portanto, o princípio da legalidade. Assim, embora somente apresentada nesta 2ª instância, fica igualmente afastada a alegação da recorrente de que a imposição de multa, para o registro extemporâneo dos selos de controle de importação, “*carece de previsão legal*” (fl. 176).

DO ALEGADO CUMPRIMENTO DO PRAZO DE REGISTRO

De outro giro, compulsando-se os autos constata-se que a recorrente, de fato, atrasou o registro da DI's (declarações de importações), somente fazendo-o após vencido o prazo previsto no § 4º, do art. 57, da IN SRF nº 73/2001, que é de 90 dias.

A propósito, preceitua esta norma, no trecho que aqui interessa:

“Art. 57. O autoridade administrativa da SRF do domicílio fiscal do estabelecimento importador, com base nas informações de que trata o artigo anterior, deverá: (Redação dada pela IN SRF 78, de 28/09/2001)

(...)

§ 4º O importador terá o prazo de noventa dias, a partir da data de fornecimento do selo de controle, para efetuar o registro da declaração da importação”.

Os selos de controle a importação foram fornecidos à recorrente, ao que se depreende do auto de infração de fls 1-5, em 8 e 28 de maio de 2002 (fl 02). Porém, o registro das DI's, também por este documento, somente ocorreu em setembro/2002. Pela tabela de fls. 04, percebe-se que este registro se deu em prazo superior aos 90 dias regulamentares para a prática do ato.

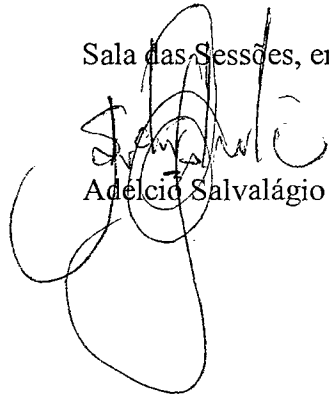
E nem se alegue que a transferência das mercadorias para recinto alfandegado, suspende as obrigações decorrentes da importação, inclusive o prazo de registro das DI's (fls. 172-6). O § 4º, do art. 57, da IN SRF nº 73/2001 é claro a respeito do marco inicial para o cumprimento da obrigação acessória, apontando-o como sendo: **a data de fornecimento do selo de controle**. Consequentemente, sendo incontroverso que entre esta data e o efetivo registro da declaração da importação passaram-se mais de 90 dias, a multa deve ser mantida.

CONCLUSÃO

COM ESSES FUNDAMENTOS, nego provimento ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2010



Adélcio Salvalágio