



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10680.010350/92-68
Recurso nº : RP/301-0.475 e RD/301-0.214
Matéria : MANIFESTO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : CONE-SUL INDÚSTRIA E COM. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Sessão de : 06 DE ABRIL DE 1998
Acórdão nº : CSRF/03-02.782

1- RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. O Recurso Especial de Divergência deverá, invariavelmente, demonstrar a divergência de decisões que tiveram mesmo objeto e motivo de decidir.

2- MULTA DE MORA. Indevida enquanto não constituído o crédito tributário por julgamento definitivo e dele intimado o sujeito passivo.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais por maioria de votos, *ACOLHER a preliminar de admissibilidade* e **NÃO CONHECER** do Recurso de Divergência por não preencher os pressupostos para sua admissibilidade, quanto ao Recurso do Procurador, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ubaldo Campello Neto (relator) e Fausto de Freitas e Castro Neto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 18 JUN 1999

Processo nº : 10680.010350/92-68
Acórdão nº : CSRF/03-02.782

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, HENRIQUE PRADO MEGDA e JOÃO HOLANDA COSTA.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a final horizontal stroke, located in the bottom right corner of the page.

Recurso nº : RP/301-0.475 e RD/301-0.214
Interessada : FAZENDA NACIONAL e CONE/SUL IND. COM. IMP. E EXP. LTDA

RELATÓRIO

A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes prolatou decisão consubstanciada no Acórdão nº 301-27.447 cuja ementa tem o seguinte teor:

“Retroatividade de norma mais benigna. Art. 106, II, “a” do Código Tributário Nacional. Aplicável apenas às infrações. Recurso parcialmente provido.”

Os membros do Colegiado acordaram, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa do art. 4º, I, da Lei 8.218/91 e, por maioria de votos, em excluir a multa de mora.

Houve, neste processo o recurso especial feito pela Procuradoria da Fazenda Nacional e o recurso especial de divergência interposto pela empresa.

Quanto ao Recurso Especial, a Procuradoria da Fazenda Nacional assim argumentou:

“A Colenda Câmara recorrida, por maioria de votos, houve por bem de excluir a multa de mora, embora, no mérito, tenha negado provimento ao recurso do contribuinte.

A fiscalização aduaneira tem reiteradamente aplicado a multa de mora, por entender que o lançamento se reporta à data do fato gerador e, conseqüentemente, o importador incorre em mora, porque não pagou o débito na época oportuna.

É o raciocínio que se nos afigura correto, “data venia”, porque a mora, no campo do direito tributário, opera-se “ex lege”.

A obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador e o lançamento se reporta à data desse fato, impondo-se a cobrança da multa moratória quando o contribuinte, na época do

cumprimento das obrigações tributárias, acessória de prestar a declaração e principal de antecipar o recolhimento do tributo, sabia ou devia saber o correto enquadramento tarifário.

Verificada a infração, não há porque se excluir qualquer imposição de penalidade, mesmo porque o art. 501, do Regulamento Aduaneiro, autoriza aplicação cumulativamente, quando cabível, como é o caso.”

A empresa apresentou contra-razões, arguindo:

“É evidente a ilegalidade da imposição de multa de mora, feita no Auto de Infração em tela e mantida pela digna autoridade julgadora singular, por se tratar, no caso, de lançamento ex-offício, em que, segundo o entendimento de há muito adotado no âmbito da Administração Tributária Federal, é indevida a exigência de encargos de caráter moratório, que tem como pressuposto a exigência de débito já vencido e não recolhido após o vencimento.

Com efeito, no presente caso, em que a exigibilidade do débito objeto de lançamento ficou suspensa pela impugnação do sujeito passivo (art. 151, III, do C.T.N.), seria cabível apenas a cominação de penalidades de natureza específica (também chamadas multas de ofício), prevista em lei, e não vinculadas a atraso em seu recolhimento.

Isto porque o respectivo vencimento somente ocorrerá após o 30º dia da intimação ou notificação ao contribuinte, sem que a exigência tenha sido satisfeita.

Nesse sentido, aliás, o E. Terceiro Conselho de Contribuintes firmou torrencial jurisprudência, como indicam, entre muitos outros, os Acórdãos nºs 301-26.284, de 30.01.90, 301-26.297, de 06.11.90, e 301-26.410, de 30.01.91, da 1ª Câmara, e também os de nºs 303-25.925, de 19.09.90, 303-26.096, de 13.12.90, e 303-26.127, de 16.01.91, da douta 3ª Câmara, para citar apenas decisões mais recentes, cabendo assinalar também a existência de numerosos acórdãos no mesmo sentido, prolatados por sua 2ª Câmara.

Desde longa data, aliás, vem assim decidindo o E. 3º Conselho, como se vê da ementa a seguir transcrita, do Acórdão Unânime nº 22.886, de 1981, da C. 3ª Câmara, dando provimento ao recurso voluntário interposto, verbis:

“MULTA DE MORA. Só é devida se ultrapassado o prazo para pagamento do débito tributário fixado em decisão de que não caiba recurso” (Idêntica decisão foi adotada pelos

acórdãos nºs 23.224, 23.461, 23.576, 23.583 e 23.585, todos do ano de 1982, da mesma Câmara).”

Veja-se ainda a ementa do recente Acórdão nº 303-26.132, prolatado à unanimidade pela mesma C. 3ª Câmara do Terceiro Conselho, em sessão de 16.01.91, verbis:

“MULTA DE MORA. A multa de mora só é de vida após a constituição do crédito tributário e vencido o prazo para seu pagamento”.

De há muito também já se manifesta a respeito essa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se vê do Acórdão nº CSRF/03-01.239, de 13.11.84, relatado pelo Conselheiro Hamilton de Sá Dantas, de cujo voto condutor vale reproduzir o seguinte trecho:

“Multas e juros moratórios somente incidem sobre tributos notificados e não pagos, observado o termo inicial de contagem a partir do respectivo vencimento. A exigência de mora está restrita à área de execução da atividade arrecadadora, sob o comando da autoridade lançadora”.

Quanto ao Recurso Especial de Divergência, a empresa apresentou os seguintes argumentos:

“Desde a fase inicial do processo, e inclusive no recurso voluntário, vem o sujeito passivo chamado a atenção dos ilustres julgadores para a Portaria M.F. nº 777, de 22.12.92 (D.O.U. de 24.12), que, deixando de considerar o fato em tela como infração, e por se tratar de ato ainda definitivamente julgado, deverá ser aplicada retroativamente, nos termos do disposto no art. 106, inc. II, alínea a, do Código Tributário Nacional.

Com efeito, recapitulando os fatos que deram origem à exigência, tem-se que a portaria M.E.F.P. nº 1.113, de 20.11.91 (D.O.U de 22.11) reduziu a 0% (zero por cento) a alíquota do I.I. incidente sobre a máquina importada, com vigência prevista para 1 (um) ano, ou seja, até 22.11.92 (Doc. 02).

A supracitada Portaria M.F. nº 777, de 22.12.92 (D.O.U. de 24.12) manteve a mesma redução - a 0% (zero por cento), - para vigorar até 24.12.93, isto é, por mais 1 (um) ano, estando, portanto, ainda em vigor (Doc. 03).

Vale acentuar que ambas as citadas Portarias Ministeriais adotam os mesmos fundamentos para a concessão do benefício fiscal:

“Considerando terem os níveis tarifários dos produtos objeto desta Portaria se revelado excessivos ao adequado cumprimento dos objetivos da Tarifa Aduaneira do Brasil”.

Devendo, ainda, ser assinalado que a primeira delas assim dispõe:

“Art. 2º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no D.O.U. e terá vigência de até 1 (um) ano, podendo ser revogada a qualquer tempo, se assim o recomendar o interesse nacional”.

Entre ambas as aludidas Portarias Ministeriais - atos administrativos com força de lei, pois decorrentes do mandamento constitucional que atribui ao Poder Executivo competência para alteração de alíquotas da TAB - houve, como visto, um interregno de 30 (trinta) dias - de 23.11.92 a 23.12.92.

Assim, o aparelho importado, que chegara ao país a 19.11.92, ou seja, ainda dentro da vigência da 1ª Portaria, somente foi submetido a despacho por D.I. registrada em 25.11.92 - 3 (três) dias após o término de vigência da mesma.

Daí a exigência do I.I. à alíquota normal de 25% ad valorem, além das demais cominações do Auto inicial.

Com a reintrodução da alíquota 0% (zero) para o mesmo produto, feita pela Portaria M.F. nº 777/92, forçoso é concluir-se que a mesma, como aliás reconheceu o voto condutor do r. acórdão recorrido, “deixou de definir como infração importar a máquina objeto do presente processo sem o pagamento do Imposto de Importação”.

Assim, e tendo em vista tratar-se de processo ainda não definitivamente julgado, reitera a recorrente seu entendimento de que, ao caso, tem aplicação a chamada “retroatividade benigna”, na forma prevista no art. 106, inc. II, alínea a, do CTN, verbis:

“Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade aos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.”

Com efeito, na hipótese do inciso II, alínea a, do art. 106 diferentemente das previstas na alíquotas b e c, os efeitos da retroatividade benigna são amplos, atingindo a exigência fiscal em sua totalidade - tributos e multas - desde que, é claro, sejam atendidas as condições para tanto estabelecidas pelo Código: tratar-se de ato ainda não definitivamente julgado, e que a lei nova não mais considera irregular.

Nesse mesmo sentido, aliás, é a lição do saudoso Aliomar Baleeiro, em seu já clássico “Direito Tributário Brasileiro”, ao comentar o mesmo dispositivo legal (art. 106, inc. II, alínea a):

“A inspiração é a mesma do art. 153, parágrafo 16, da Constituição Federal e art. 2º, p. único do Código Penal. Não há condições: desaparecida a infração no texto novo, apaga-se o passado” (5ª Edição, pág. 379).

Esclareça-se que a referência do mestre à Constituição Federal é à Carta de 1967, com a Ementa Constitucional nº 1, de 1969, mas mantém-se idêntica na atual Constituição (de 1988) a regra citada por Baleeiro: art. 5º, inc. XL - “A lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu”.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões arguindo o seguinte:

“O contribuinte, ao trazer à colação aos autos o r. Acórdão nº 03-02.102 - CSRF, não cumpre um dos requisitos de admissibilidade do recurso especial, a tese do art. 31, parágrafo 1º, da Portaria nº 539/92 e MF. 4º, II, da Portaria 540/92, pois, à evidência, o objeto da decisão atacada é o aspecto temporal do fato gerador do Imposto de Importação, que sequer foi enfrentado pelo Acórdão, neste aspecto.

A R. decisão atacada, prolatada por unanimidade neste tocante, emprestou simplicidade acerto, a "questio", ao abordar, com base em reiterada jurisprudência desta e de todas as Câmaras do Terceiro Conselho, o aspecto temporal do fato gerador.

Reafirmamos todos os fundamentos do voto vencedor, das informações fiscais, dos considerandos da decisão monocrática, que sejam favoráveis à Fazenda Nacional.

Reafirmamos as Razões de Recurso de fls. que pede a reforma da decisão, no tocante à multa moratória."

É o relatório

Processo nº : 10680.010350/92-68
Acórdão nº : CSRF/03-02.782

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO NILTON LUIZ BARTOLI – RELATOR-DESIGNADO

Trata-se, como visto, de Recurso Especial de Divergência interposto pela Interessada e Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, o primeiro visando a reforma do r. acórdão nº 301-27.447, proferido 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que julgou procedente o lançamento tributário e, o segundo, com base no art. 30, inciso I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MEFP nº 539, de 17 de julho de 1992, contra a mesma decisão que entendeu serem indevidas as multas aplicadas pelo Auto de Infração, peça exordial do presente feito.

Como visto, o ponto fulcral da questão cinge-se na determinação da norma tributária incidente sobre a importação ao tempo do fato gerador do imposto, considerando que a Declaração de Importação nº 8637/92, de fls. 02 a 06, foi registrada para desembaraço em 25 de Novembro de 1991, pleiteando a redução de alíquota para o Imposto de Importação de zero por cento, enquanto, a norma redutora, Portaria do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento nº 1.113/91, teria deixado de vigor 21 de outubro de 1992.

Com base no acórdão desta Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 03-02.102, busca o Contribuinte estabelecer a divergência com o fim de fundamentar sua tese de que ao caso é aplicável o art. 106, inciso II, alínea “a” Código Tributário Nacional, uma vez que, em 24 de dezembro de 1992, a Portaria do Ministério da Fazenda, restabeleceu o benefício da alíquota zero.

A seu turno a Fazenda Nacional, motivada em decisão não unânime e contrária à lei, defende a tese de que uma vez reconhecida a obrigação tributária, forçoso é o reconhecimento da penalidade aplicável, por ser obrigação acessória.



Processo nº : 10680.010350/92-68
Acórdão nº : CSRF/03-02.782

Trata-se, assim, de determinar qual o alcance do disposto no art. 106, inciso II, alínea "a", face ao restabelecimento do benefício fiscal.

Sinto-me, particularmente, obrigado a, neste voto, colher os melhores argumentos jurídicos para o exercício da função julgante, uma vez que fui, por designação, escolhido para elaborar o voto vencedor nestes autos. Isso porque, o Conselheiro Relator, que merece minha admiração e respeito, é o Eminentíssimo Conselheiro Ubaldo Campello Neto, cujo entendimento foi vencido.

Ouso fazer algumas explicações quanto ao Recurso Especial e sua finalidade. Há que fazer a distinção entre o Recurso Voluntário, interposto das decisões dos Delegados de Julgamento para as Câmaras dos Conselhos de Contribuintes, e o Recurso Especial, interposto das decisões das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes.

O Recurso Voluntário tem natureza **ordinária** e satisfaz a garantia constitucional do art. 5º, inciso LV, que condiciona a validade dos processos em geral, inclusive administrativos, submeter-se ao duplo grau de jurisdição, impondo ao menos a faculdade de um recurso e tornando viciado e sem valor jurídico as decisões em única instância. Nesse sentido, o Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, após a Constituição de 1988, julgou constitucional a grave pena de perdimento de bens nos procedimentos administrativos aduaneiros, sem necessidade de processo judicial, desde que assegurada a possibilidade de recurso administrativo (duplo grau).

Sendo **ordinário** o Recurso Voluntário, em atenção à citada garantia constitucional, tem ele o efeito de devolver a totalidade da matéria recorrida e, desde que o objeto da irresignação articulada pelo recorrente, fica a Câmara *ad quem* habilitada a **rever toda a matéria** apreciada pelo Delegado de Julgamento, seja fática, seja jurídica.

De outro lado, o Recurso Especial, como o próprio nome indica, tem natureza **especial**, no sentido oposto à natureza ordinária do Recurso Voluntário. Esse



Processo nº : 10680.010350/92-68
Acórdão nº : CSRF/03-02.782

Recurso não é indispensável à validade do processo nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, porque já satisfeita a garantia com o Recurso Voluntário.

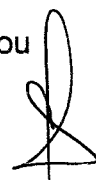
A finalidade do Recurso Especial deflui da própria hipótese normativa de cabimento: quando divergente a decisão de uma Câmara em face de decisão de outra; e, quando a decisão, por maioria, ofender a lei. Em outras palavras, o Recurso Especial tem a finalidade de uniformizar a jurisprudência do Conselho de Contribuintes e zelar pela legalidade das decisões conforme a interpretação que lhe der a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Portanto, resta evidente que enquanto o objeto litigioso agitado no Recurso Voluntário é toda a ação fiscal propriamente dita, inclui o debate fático e jurídico, no Recurso Especial o objeto litigioso é a conformação da decisão da Câmara recorrida à jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais ou à interpretação da lei for dado pela referida Câmara Superior.

De passagem, ousou afirmar que existe um paralelo entre o sistema de recursos do P.A.F. e o Judicial, na medida em que o nosso Recurso Voluntário corresponde à Apelação interposta das decisões monocráticas dos juizes de direito e dos juizes federais para os Tribunais de Justiça dos Estados e para os Tribunais Regionais Federais, com efeito devolutivo de toda a matéria decidida, e o nosso Recurso Especial corresponde ao de igual denominação interposto das decisões colegiadas dos Tribunais em geral para o Superior Tribunal de Justiça, agitando exclusivamente a negativa de vigência de lei federal e o dissídio jurisprudencial.

Nesse sentido, inclusive são as contra-alegações ao Recurso Especial, apresentadas pela Interessada que clama pela manutenção da Instância Especial que é esta.

Dessa forma, no que se refere ao Recurso de Divergência, interposto sob o amparo divergente do acórdão nº CSRF/03-02.102, não logrou êxito, a Interessada, em demonstrar em que ponto há a divergência de posicionamento ou



Processo nº : 10680.010350/92-68
Acórdão nº : CSRF/03-02.782

interpretação jurídica, na aplicação do art. 106, inciso II, alínea "a" do Código Tributário Nacional, em especial em caso de benefício fiscal concedido pela Fazenda. Ou seja, a admissão do Recurso Especial de Divergência, por seu caráter especial, deve ser analisada segundo os critérios instituídos pelo Regimento Interno, com o fim de que seja reconhecido o conflito de julgados, para que a Câmara Superior se posicione quanto ao melhor entendimento.

Aliás, no trazido como divergente, há uma desconexão lógica que impedia a apreciação, pois os fatos foram apurados em momento posterior à sua ocorrência, ou seja, quando da apuração do fato a norma vigente era a mais benigna, e, doutro lado, o objeto daquele processo não é a norma de incidência tributária, mas norma sancionadora, o que é plenamente atingida pelo art. 106, em comento.

Assim dispõe o art. 106, inciso II, alínea "a" do CTN:

"Art. 106 – A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

(grifos acrescidos)

Ora, a clareza da disposição normativa é inconfundível, a norma é aplicada retroativamente quando não mais define o ato como infração. O ato de importar não pode ser considerado como infração, pois lícito é, apesar de receber a incidência da norma tributante.

Por outro lado, as penalidade advindas dessa importação "irregular" são infrações que a partir de 24 de dezembro de 1992, deixariam de ser aplicadas pelo estabelecimento da redução da alíquota a zero.

O acórdão alegado como divergente, tratava exatamente de uma sanção que era vigente há época dos fatos, mas não mais na época da constatação.




Processo nº : 10680.010350/92-68
Acórdão nº : CSRF/03-02.782

Por tais motivo, o juízo de admissibilidade deve exercido para declarar a ausência de pressuposto cabal e requisito indispensável ao conhecimento do Recurso de Divergência.

No que tange ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, que visa a exclusão da aplicação da norma contida no art. 106, inciso II, alínea "a" do CTN, para restabelecimento das penalidades, o mesmo argumento retro é cabível. Ou seja, a norma que pretende ver aplicada é exatamente a norma sancionadora, que culmina penalidade, obstada pela aplicação da regra de retroatividade do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, acolho a preliminar de admissibilidade argüido pela Fazenda Nacional, para NÃO CONHECER do Recurso de Divergência da Interessada, uma vez que não preenche os pressupostos para sua admissibilidade, e NEGO PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, Brasília, 06 de abril de 1998.


NILTON LUIZ BARTOLI

VOTO VENCIDO

Conselheiro Relator UBALDO CAMPELLO NETO

Como primeiro ponto a ser abordado, destaco a Preliminar de admissibilidade do Recurso de Divergência do Contribuinte, argüida pela Procuradoria da Fazenda Nacional quando alegou que o Acórdão trazido pela parte como paradigma não abordava o ponto modal do Acórdão da Câmara Recorrida.

Com efeito, não merece acatamento tal preliminar vez que, a tese principal consubstanciada no Acórdão paradigma, embora não referida em sua Ementa, se encontra enfrentada no voto vencedor, confirmando, assim, a Divergência.

Rejeito, pois, a preliminar.

Em relação ao Recurso Especial da Procuradoria, que traz como único argumento a aplicabilidade da multa de mora, também não merece aprovação por ser indevida a exigência de encargos de caráter moratório que têm como pressuposto a existência de débito já vencido e não recolhido após o vencimento. No presente caso, em que a exigibilidade do débito objeto de lançamento ficou suspensa pela impugnação do sujeito passivo (art. 151, III, do C.T.N.), seria cabível apenas a cominação de penalidades de natureza específica, previstas em lei, e não vinculadas a atraso em seu recolhimento.

Assim, e tendo em vista tratar-se de processo ainda não definitivamente julgado, aplica-se o art. 106, II, a, do CTN.



Na hipótese deste dispositivo os efeitos da retroatividade benigna são amplos, atingindo a exigência fiscal em sua totalidade - tributos e multas.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso de Divergência interposto pelo Contribuinte.

Eis o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de abril de 1998.


UBALDO CAMPELLO NETO

