



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10711.004183/95-12
Recurso nº : RD/302-0.394
Matéria : CLASSIFICAÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL.
Interessada : LACHMANN AGÊNCIAS MARÍTIMAS S/A
Recorrida : 2º CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 20 DE AGOSTO DE 2001
Acórdão nº : CSRF/03-03.233

**NORMAS PROCESSUAIS – DECISÃO ULTRAPETITA –
INOCORRÊNCIA.**

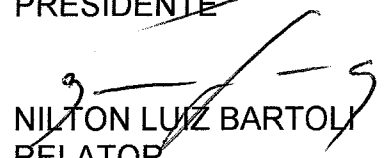
Na apreciação do Recurso Voluntário a Câmara não está adstrita, única e exclusiva apreciação dos argumentos do recurso, sendo competente para revisar o lançamento acerca da correta aplicação da lei e das eventuais nulidades, incluído-se aí a verificação da competência do agente prolator do ato de lançamento, a correta interpretação dos fatos para a subsunção normativa.

Recurso de Divergência a que se nega provimento.

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.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 OUT 2001

PROCESSO N.º: 10711.004183/95-12
ACÓRDÃO N.º : CSRF/03-03.233

Participaram, ainda, do presente julgado os Conselheiros CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, HENRIQUE PRADO MEGDA, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES e JOÃO HOLANDA COSTA.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'S' or 'B' with a vertical line extending downwards from the bottom.

PROCESSO N.º : 10711.004183/95-12

ACÓRDÃO N.º : CSRF/03-03.233

Recurso n.º : RD/302-0.394

Recorrente : FAZENDA NACIONAL.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra o r. Acórdão de n.º 302-33.731, proferido pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja decisão consubstanciou-se na seguinte ementa:

“MULTA NA IMPORTAÇÃO – ART. 522, III, RA. A não apresentação, pelo transportador marítimo ou seu preposto, do Manifesto de Carga e cópia do Conhecimento, no momento da visita aduaneira, não caracteriza, por si só, a infração prevista no art. 5, inciso III, do RA. Comprovado que a mercadoria havia sido regularmente importada, com emissão do respectivo Conhecimento de Embarque, tendo sido submetida a despacho, conferida e desembaraçada pela fiscalização aduaneira, não cabe o enquadramento da situação em tal dispositivo.

RECURSO PROVIDO.”

Segundo o relatório, elaborado pela Relatora Elizabeth Maria Violatto, a contribuinte foi autuada em ato de visita aduaneira, pela não apresentação de manifesto do navio Repubblica di Venezia, provindo do porto de Gênova.

A autoridade coatora, aplicou multa de 9,30 UFIRs por volume embarcado, considerado então para o cálculo a quantidade de 384 volumes.

A contribuinte impugna o valor da multa, por este ter sido aplicado em seu valor máximo previsto e por que não o mínimo, bem como alega que o volume a ser recebido pela depositária seria de 32 pallets.

A autoridade julgadora de Primeira Instância, julgou procedente em parte o pedido da Recorrente, determinado que o valor da multa fosse calculado pelo seu valor mínimo previsto, mantendo a quantidade de volume determinada no Auto de Infração.

Recorreu a contribuinte, reafirmando sua posição de que a unidade de carga em questão são os pallets e não o seu conteúdo.



PROCESSO N.º : 10711.004183/95-12
ACÓRDÃO N.º : CSRF/03-03.233

Em seu voto, a ilustre Relatora entendeu ser a matéria idêntica à abordada nos autos do Processo 10711.001801/94-74, sendo assim, adotou na íntegra o voto condutor do acórdão n.º 302-33.378, proferido pelo conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, cujo entendimento é de que não houve infração do art. 522, inciso III do Regulamento Aduaneiro, uma vez tal artigo refere-se a falta de Manifesto ou documento equivalente, tornando a mercadoria desamparada de documentação legal e irregularmente importada. Isto porque no presente, provou-se que a carga estava devidamente amparada de documentação legal, não ocorrendo apenas sua apresentação no ato da visita aduaneira, sendo ainda que a fiscalização tomou conhecimento da não apresentação do Manifesto, pela Denúncia Espontânea do Contribuinte, o que afasta qualquer penalidade.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, recorre à esta Câmara Superior, alegando que não cabe à este processo a igualdade com o processo cujo acórdão utilizou-se para julgá-lo, uma vez que neste não ocorreu denúncia espontânea, e ainda por ter o contribuinte reconhecido a falta, pleiteando somente ao que se refere à quantidade de volumes a ser considerado no cálculo da multa.

Alega ainda que o voto transcrito, ultrapassa os limites do pedido, ferindo os Princípios Gerais de Direito.

Quanto ao mérito, aduz que pelo art. 44 do Regulamento Aduaneiro, a apresentação do manifesto deve ocorrer durante a visita aduaneira, o que não ocorreu no caso concreto, caracterizando dessa forma infração ao art. 522, III, do mesmo regulamento.

Instruindo seu recurso, a Fazenda Nacional traz o Recurso Paradigma, RP/302-0.644, prolatado pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa transcrevo:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Caracterizada decisão “ultra petita” na exclusão das multas dos art. 521-II-“a” do RA e 364-II-do RIPI.

Juros de mora são devidos pelo não pagamento dos impostos no prazo regulamentar.

Provido o recurso Especial da Fazenda Nacional.”

Cópias do referido recurso encontra-se às fls. 38 a 44 destes autos.

A contribuinte apresentou contra-razões, onde vem alegar que não existe previsão legal que determine um prazo fatal para a entrega do manifesto, bem como não há multa prevista pela sua apresentação tardia, o que descaracteriza o Auto de Infração que lhe foi lavrado.

Se este não for o entendimento aceito, requer pela determinação do

PROCESSO N.º: 10711.004183/95-12
ACÓRDÃO N.º : CSRF/03-03.233

volume em 32 pallets, uma vez que no próprio manifesto a unidade de carga mencionada é o pallet e não o seu conteúdo.

É o relatório.



VOTO

CONSELHEIRO RELATOR: NILTON LUIZ BARTOLI

Trata-se como vista, de decisão colegiada que excluiu a aplicação da penalidade prevista no art. 522, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, pela apresentação a destempo de manifesto quando de vistoria aduaneira.

Tendo entendimento que a decisão colegiada recorrida não extrapolou sua competência judicante, uma vez que não está limitada a apreciação dos termos veiculados no Recurso Voluntário ou de Ofício.

O poder, ou melhor dizendo, o dever de revisão deve passar pela conferência da regularidade do ato de lançamento, pois está é a competência originária do Conselho, desde sua criação.

Aliás, Alberto Xavier, em sua brilhante obra "Do Lançamento, Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário" (Ed. Forense, 1998, pág.247/248) trata da extensão da competência da revisão administrativa do lançamento, explicando:

"O tema da revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa envolve a ponderação de um conflito latente entre o princípio da legalidade – favorável à eliminação da ilegalidade que tenha afetado o ato primário de lançamento – e o princípio da segurança jurídica – favorável à estabilidade das situações jurídicas subjetivas declaradas por atos da autoridade Pública. Ora, se é certo que a restauração da legalidade violada, pela revisão do ato ilegal, reclama o afastamento de limites que a impeçam ou dificultem, também é verdade que a inexistência desses limites geraria para os particulares intoleráveis situações de incerteza, submetendo-os, porventura de surpresa, a uma pluralidade de novas definições da mesma situação jurídica, por ato da mesma autoridade ou de autoridade distinta, num reexercício ilimitado do seu poder de lançar.

Sistemas baseados numa ilimitada revisibilidade dos atos tributários por iniciativa da Administração só podem conceber-se em ordens jurídicas de inspiração totalitária, avessas à idéia de segurança jurídica, como a do nacional-socialismo alemão que, no § 19º da *Steuereinfachungsvreordnung*, de 14 de setembro de 1944, autorizava a Administração fiscal a corrigir, sem quaisquer limites, os erros das suas decisões.

O Direito brasileiro estabeleceu para os poderes da revisão do lançamento duas ordens de limites: *limites temporais*, respeitantes

ao prazo dentro do qual a revisão pode ser legitimamente efetuada e *limites objetivos*, respeitantes aos fundamentos que podem ser invocados para proceder à revisão.”

Continua o autor, na mesma obra ao analisar “os conceitos de erro de fato, erro de direito e modificação de critérios jurídicos: erro de direito em concreto e erro de direito em abstrato”:

“São três os fundamentos da revisão do lançamento: (i) a fraude ou falta funcional da autoridade que o praticou; (ii) a omissão de ato ou formalidade essencial; (iii) a existência de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior. Pode, assim, dizer-se que os vícios que suscitam a anulação ou reforma do ato administrativo de lançamento são a *fraude*, o *vício de forma* e o *erro*.”

Concentremo-nos no erro como fundamento da revisão do lançamento.

Tem feito, entre nós, correr rios de tinta a questão de saber se apenas o “erro de fato” é fundamento da revisão do lançamento ou se também é invocável o “erro de direito”.

Em estudo publicado em 1948, RUBENS GOMES DE SOUSA sustentou a tese da irrevisibilidade do lançamento com fundamento em erro de direito. Começa o autor por observar que a imutabilidade tendencial do lançamento resulta do fato de ele criar uma situação jurídica bilateral: “Se, por um lado, origina para o contribuinte a obrigação de pagar o imposto lançado, por outro lado confere-lhe o direito a ser tratado exatamente de acordo com o referido estatuto legal tributário, já agora não só no que aquele estatuto tem de geral e impessoal, como, principalmente, naquilo que se tornou individual e pessoal por força do lançamento efetuado”.

Esta imutabilidade – prossegue RUBENS GOMES DE SOUSA – não deve prevalecer se o lançamento foi praticado por erro de fato. Ao invés, não seria aceitável a revisibilidade “baseada em eventual divergência entre os conceitos jurídicos adotados pelo contribuinte e os adotados pelo Fisco na interpretação ou conceituação para efeitos fiscais dos fatos pertinentes ao lançamento, quando a aludida divergência se traduz por uma mudança de orientação do Fisco, posterior a um primeiro lançamento em que tenham sido adotados ou aceitos pelo Fisco conceitos jurídicos que este subsequente venha a repudiar.” É inadmissível que o Fisco possa “venire contra factum próprio” e anular “ex officio” um lançamento e substituí-lo por outro, ou ainda, proceder a lançamento suplementar, baseando-se na alegação de ter passado

a adotar critérios jurídicos diferentes dos que aceitaria por ocasião de um primeiro lançamento.

E isto com fundamento em que “o direito presume-se conhecido, mormente da autoridade incumbida da sua aplicação e, nessas condições, sendo o lançamento uma função precípua e um dever funcional da referida autoridade, a ela cumpre não incorrer em erro ao aplicá-lo, sob pena de não o poder retificar posteriormente”.

A aplicação da lei – disse-o RUBENS GOMES DE SOUSA noutro estudo – é matéria opinativa no sentido de que comporta um elemento de juízo hermenêutico; assim sendo, a variabilidade dos critérios de aplicação da lei implicaria uma discricionariedade incompatível com a própria natureza das leis de direito público, em geral, e de direito tributário, em particular”.

A esta construção aderiu expressamente GILBERTO ULHOA CANTO, segundo o qual a circunstância do erro de direito não ensejar anulação espontânea pela própria Administração resulta do fato de esta, ao invés dos indivíduos, “é governo, é poder, faz aplicação da lei, não pode ignorá-la ou pretender, a posteriori, ter feito dela errôneo uso”.

Sucedem que o Projeto do Código Tributário Nacional (de cuja Comissão elaboradora RUBENS GOMES DE SOUSA fez parte), estabeleceu no seu artigo 109 que o lançamento regularmente notificado ao contribuinte é definitivo e inalterável, ressalvadas as hipóteses de revisão previstas em seu artigo 111, entre as quais se encontravam as de apreciação de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, de preterição de formalidade substancial no processo do lançamento primitivo, e de vício desse lançamento por erro na apreciação dos fatos *ou na aplicação da lei*.”

Desde logo se vê que a competência do conselho de Contribuintes pode e deve ser exercida para conferir e confirmar o lançamento, se for o caso.

Diante de tais motivos entendo que não há, no caso, decisão “ultra petita” a ser reformada.

Quanto ao mérito, em meu entender, a fundamentação do Auto de Infração não encontra respaldo para aplicação da penalidade prevista no mencionado art. 522, inciso III, do Regulamento Aduaneiro que, repita-se, estabelece a multa especificamente “pela falta de manifesto ou documento equivalente ou ausência de sua autenticação, ou, ainda, falta de declaração quanto a carga” (grifei)



Vê-se, portanto, que a tipificação da infração não está relacionada, evidentemente, com a falta de apresentação do "Manifesto", pois, tal documento, foi entregue à administração aduaneira a destempo.

Assim, não se discute que o Regulamento Aduaneiro estabelece que o manifesto de carga deve ser entregue no momento da visita aduaneira, mas sim se o simples fato da entrega fora do prazo tipifica a aplicação sancionatória. Como podemos observar, o fato apurado não se subsume à hipótese infracional, não há o que se falar em sanção.

O direito penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97º, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio -- que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição -- da tipicidade da norma, i.e., o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. "Nullum crimen nulla poena sine lege" é o brocardo que, na sua simplicidade, se insere na busca de justiça para o caso em julgamento. Assim, para aplicação da norma penal, deve o fato presumível encaixar-se rigorosamente dentro do tipo descrito na lei.

No caso dos autos, a conduta dita como inadequada, e objeto da autuação, é a **NÃO APRESENTAÇÃO DO MANIFESTO DE CARGA NO ATO DA VISITA ADUANEIRA.**

Em suma, o tipo infracional a ser punível seria, diz o artigo 522, inciso III do R.A. (c/c a I.N. DpRF n.º 14/92, o seguinte:

"de 4,84 a 9,30 UFIR, por volume, pela falta de manifesto ou documento equivalente ou ausência de sua autenticação, ou ainda, falta de declaração quanto à carga,"

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

Por outras palavras, ad argumentadum, pudesse ser possível penalizar o contribuinte com base no artigo 522, inciso III do R.A., ainda assim os tipos delituosos teriam que ser rigorosamente aqueles citados no inciso III ao artigo 522. Nem mais nem menos.

A lei penal não admite interpretações que não sejam aquelas objetivas e restritivas decorrente do texto punitivo. O dispositivo penal-tributário não pode ser "uma norma penal em branco, que não contém em seu bojo a definição de uma conduta infracional típica ou específica. A abrangência e o alcance dessa norma penal ficariam inteiramente ao alvedrio da autoridade competente para aplicá-la. Citemos como exemplo o art. 526, IX do RA, é necessário que o fato apontado efetivamente afete, prejudique ou dificulte o controle administrativo das importações. A simples inobservância de regra formal, sem nenhuma repercussão

PROCESSO N.º: 10711.004183/95-12
ACÓRDÃO N.º : CSRF/03-03.233

no controle administrativo das importações, em termos concreto, não poderia sujeitar-se a uma penalidade correspondente a 20% do valor da mercadoria.

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

Conclui-se, após análise da norma legal transcrita supra, ser incabível a aplicação do artigo 522, inciso III, do R.A, pelo fato de que a mesma é aplicável **pela falta de apresentação do Manifesto**, não sendo específica a hipótese de cabimento pela apresentação do **Manifesto fora do prazo**.

A "Falta", a qual se refere este último dispositivo legal, está relacionado com a carga transportada pela embarcação ao total desamparo de documento legal (Manifesto e Conhecimento) e que não tenha sido regularmente importada. O fato de não existir a bordo, para exibição à autoridade fiscal no momento da "visita aduaneira", o Manifesto de Carga não significa, necessariamente, que tenha ocorrido a "falta" de tais documentos, ou que os mesmos sejam inexistentes.

A documentação acostada aos autos vem demonstrar, cristalinamente, que a situação sob enfoque é exatamente outra. O Manifesto de Carga foi entregue às autoridades aduaneiras.

Ocorreu, como já dito, inegavelmente, uma infração à legislação fiscal aduaneira, caracterizada pelo descumprimento de uma obrigação acessória, qual seja, a não apresentação dos documentos no ato da "visita aduaneira", documentos estes que existiam e que ensejaram a nacionalização (desembaraço aduaneiro) das cargas envolvidas.

Por ocasião da visita não houve o conhecimento da irregularidade pela autoridade aduaneira, pois que tal fato não ficou consignado no respectivo Termo de Visita nem em qualquer outro documento inserido nos autos.

O Manifesto de Carga foi entregue à autoridade aduaneira, através da petição datada de 19 de junho de 1995 (fl. 01), anteriormente, portanto, ao conhecimento da irregularidade pela Autoridade.

A matéria não é nova nesta Câmara Superior. Ao contrário, sobre ela muito já se pesquisou, discutiu e decidiu, ensejando a formação de copiosa jurisprudência. Apenas para mencionar, relembro a Decisão estampada no Acórdão n.º. CSRF/03-02.664, cuja Ementa transcrevo:

"MANIFESTO – A visita aduaneira apenas coloca a embarcação sob custódia aduaneira, não caracterizando um procedimento fiscal".

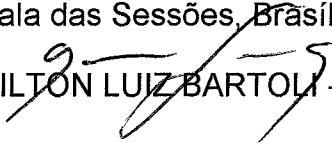
Iguais decisões é encontrada em diversos outros Julgados desta

PROCESSO N.º: 10711.004183/95-12
ACÓRDÃO N.º : CSRF/03-03.233

Câmara Superior, como é o caso dos Acórdãos nrºs. CSRF/03-02.566, 03-02.332 e 03-02.983.

Diante do exposto, estando perfeitamente evidenciados a competência da Eg. Câmara para prolatar o v. acórdão recorrido e a improcedência da penalidade aplicada pela repartição de origem, conheço do Recurso de Divergência para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, Brasília, 20 de agosto de 2001.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator