



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10814.001249/92-82
Recurso nº : RD/302-0.396-A e RD/302-0.438 (302-115.283)
Matéria : CLASSIFICAÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL e M.P.M. PROPAGANDA S. PAULO S/A
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : M.P.M. PROPAGANDA S. PAULO S/A e FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 08 de julho de 2002
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA - Divergência quanto a origem do fabricante em relação ao indicado na guia de importação, não configura infração ao art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL e MPM PROPAGANDA S. PAULO S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento aos recursos da Fazenda Nacional e do Contribuinte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Holanda Costa (Relator) com relação à multa e Paulo Roberto Cuco Antunes com relação a juros de mora. Designado para redigir o voto vencedor no item multa o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **03 DEZ 2003**

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e HENRIQUE PRADO MEGDA.

Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

Recurso nº : RD/302-0.396 e RD/302-0.438
Interessado : MPM PROPAGANDA SÃO PAULO S/A e FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Com o Acórdão 302-34.170, de 22 de fevereiro de 2.000, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário de M. P. M. Propaganda São Paulo S/A, mantendo a reclassificação da mercadoria no código 8471.91.9900 ao mesmo tempo em que excluía do crédito tributário as multas previstas nos artigos 524 e 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro e mantinha a cobrança de juros de mora (Lei 8383/91).

Consta dos autos que a empresa fizera a importação de máquinas automáticas para processamento de dados conforme o texto da Nota 5-A do Capítulo 84 da TAB/SH. Mercadoria declarada como sendo: "máquina completa, marca "Silicon Graphics", modelo "Personal" IRIS 4D/35G, e modelo IRIS 4D/30E", havendo declarado a primeira máquina como destinada a compor e recompor por processo fotográfico, e a segunda máquina, como destinada a armazenamento de imagens digitais a serem compostas e recompostas por processo fotográfico. Na conformidade do relatório técnico emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia, "as máquinas são constituídas de: Unidade de Processamento Central (CPU) com unidades de memória RAM de 88 mb, Disco Rígido de 1 Gb e inserido no mesmo corpo da CPU uma unidade de entrada e saída de dados formado pelo "Driver" de fita "streamer" de 150 Mb; unidades externas de entrada de dados composto de Teclado e "Mouse" dedicado a computação gráfica caracterizando Microcomputadores. Os Microcomputadores em questão são dotados de "software" e "hardware" poderosos, direcionados à criação de imagens e gráficos sendo considerados "workstation", ou seja, Estações de Trabalho". O crédito tributário lançado consta de imposto de importação, multas dos art. 524 e 526 do RA e Lei 8383/91 que o autuante denomina de juros de mora. Consta dos autos que o motivo

Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

da imposição da multa do inciso IX do art. 526 do RA deve-se à divergência de país de origem da máquina modelo 4D/35G, declarada como sendo originária dos Estados Unidos, mas, na realidade, produzida na Suíça e não haver o importador apresentado a anuência prévia do SCT-DEFIN.

A Fazenda Nacional insurge-se, em recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra a exclusão da multa do inciso IX do art. 526 do RA. Diz que, ao contrário do entendimento da Câmara, não há no dispositivo ausência de previsão legal das infrações. Há uma previsão abstrata uma vez que busca impedir situações fáticas de descumprimento do regime de controle administrativo das importações e impõe penalidade à inobservância de um conjunto de normas complementares, ou seja, de normas adstritas à esfera administrativa de regulação das importações. Caso análogo se dá com as denominadas "normas penais em branco". Com essas normas penais em branco não há violação ao princípio da reserva legal penal ou tipicidade fechada. Trata-se de preceito que necessita ser complementado por outra norma. Cita a jurisprudência no sentido de que a existência de normas penais em branco não viola o princípio de reserva legal penal ou princípio da tipicidade.

O contribuinte apresentou suas contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional (fls. 257/260). Diz que não se pode confundir o princípio da reserva legal, aplicável ao direito tributário, com o princípio da tipicidade aplicável ao direito penal; busca o apoio do art. 112 do CTN segundo o qual a definição das infrações tributárias devem ser previstas em lei, não bastando uma previsão abstrata. Deste modo, entende que se torna inaplicável a multa do art. 526, inciso IX do RA.

Por sua vez ainda, o sujeito passivo apresentou recurso especial de divergência, em que se insurge contra a manutenção dos juros de mora previsto no art. 59 da Lei 8.383/91. Discute o entendimento da ilustre relatora de que os juros de mora não representam sanção pecuniária mas, sim, a contrapartida da remuneração do capital, dizendo que tal ponto de vista contraria decisão proferida pela 1ª Câmara

Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

segundo a qual os juros de mora só podem ser cobrados a partir do fim do prazo para pagamento do crédito tributário constituído por decisão irrecorrível.

Nas contra-razões, a Fazenda Nacional se manifesta no sentido de que o Erário restou privado de receber no momento correto o valor do capital que lhe era devido o que justifica a imposição dos juros de mora; a mora no caso é manifesta eis que restou devidamente caracterizado o retardamento na execução da obrigação. O contribuinte descumpriu as formalidades do art. 59 da Lei 8.383/91, relativa à multa de mora, para concluir que não há como interpretar no sentido de que os juros de mora sejam devidos apenas a partir do fim do prazo para pagamento do crédito tributário constituído por decisão irrecorrível. Por fim, argúi que sobre essa matéria houve o trânsito em julgado no fato de no seu recurso especial o contribuinte nem mais discutiu sobre esse tema.

É o relatório.

Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA, Relator

Duas são as questões trazidas à apreciação desta Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1. A exclusão da multa do inciso IX do art. 526 do RA, objeto do recurso da Fazenda Nacional; 2. Manutenção dos juros de mora, objeto do recurso do contribuinte.

Quanto ao recurso especial da Fazenda Nacional, exponho o meu voto vencido: 1) - A decisão de primeira instância justificou a manutenção da multa do inciso IX do art. 526 do RA pelo fato de que a anuência do DEPIN/SCT não fora previa ao despacho e em vista da divergência de país de origem das mercadorias; 2)-No caso, pelo menos em vista da divergência de país de origem da máquina identificada no auto de infração, incide sim a multa do inciso IX do art. 526 do RA, uma vez que é obrigação do contribuinte indicar com precisão não o país de procedência como o da produção do bem importado, sendo esta indicação um requisito de controle das importações brasileiras. Acolho as razões desenvolvidas pelo ilustre Procurador da Fazenda Nacional já referidas no relatório e as tenho como fazendo parte integrante deste voto. Quanto ao recurso do contribuinte, relativamente aos juros de mora, mantidos pelo julgador de primeira instância, relembro que o conselheiro relator do acórdão recorrido, e que foi vencido, discorda da pertinência da sua cobrança, ressaltando que se for julgada devida esta parcela, deverá ser saneada já que fora aplicada num percentual incorreto de 50%, observação com a qual concordou a ilustre relatora designada, nesta parte da decisão. Concordo com a ilustre Conselheira, pois efetivamente os juros de mora são sempre devidos conforme regulado pelo CTN no seu art. 161, segundo o qual:

"Art. 161 – O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da

Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta lei ou em lei tributária."

Meu voto é para dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para o fim de restabelecer a multa do inciso IX do art. 526 do RA e negar provimento ao recurso especial do contribuinte, no sentido de que são devidos, na espécie, os juros de mora.

Sala de Sessões, 08 de julho de 2.002


JOÃO HOLANDA COSTA

Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator Designado

Modernamente o fato do País de origem ser diverso daquele descrito na guia de importação não pode ser havido como infração, pois neste caso ficaria impraticável a importação desses produtos.

De fato, 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 origem do produto.

Ademais, por questão meramente de técnica gerencial e de produção, os fabricantes de bens de consumo, produz 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 utiliza-lo.



Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

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, o mesmo peso, a mesma quantidade, o mesmo preço do produto licenciado.

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 origem. 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". Tal requisito não pode ser erigido como infração e colocado na vala comum dos "outros".



Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

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 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:

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

I - ...

II - ...



Processo nº
Acórdão nº

: 10814.001249/92-86
: CSRF/03-03.289

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 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



Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

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.

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 origem e fabricante. Não há, assim, qualquer infração de natureza fiscal ou cambial, não se justificando a penalidade imposta à Impetrante."

Cabe aqui a lição do renomado mestre de Direito Penal Damásio de Jesus, do Ministério Público do Estado de São Paulo e Professor Universitário, 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 jurídica do crime não é formulado senão como proibição genérica, devendo ser complementado por lei (em sentido amplo).



Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

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 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)



Processo nº : 10814.001249/92-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.289

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 (á Administração) toda e qualquer espécie de discricionariedade."

Ainda que fosse o caso, a egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais em decisão recente 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 **ACÓRDÃO CSRF/03-2.326 DE 23 de outubro de 1995.**

Pelas razões expostas, somos pelo desprovimento ao recurso especial da Fazenda Nacional com relação a Multa do inciso IX do artigo 526 do RA e, NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte, no sentido de que são devidos, na espécie, os juros de mora.

Sala das Sessões – DF, em 08 de julho de 2003


NILTON LUIZ BARTOLI