



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10814.003016/95-51
Recurso nº : Rd/301-0.301
Matéria : INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA
Recorrente : FREIOS VARGAS S/A
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 14 DE AGOSTO DE 2000
Acórdão nº : CSRF/03-03.123

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA – A ausência de tipificação específica da conduta punível, caracteriza a norma penal tributário como norma em branco, o que importaria na outorga à autoridade administrativa, para aplicação da lei penal com discricionariedade e subjetivismo, o que não pode ser admitido em pleno Estado de Direito. Inaplicável, portanto, a norma penal disposta no art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FREIOS VARGAS S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR 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: 14 DEZ 2000

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

Processo nº :10814.003016/95-51
Acórdão nº : CSRF/03-03.123

Recurso nº : RD/301-0.301
Recorrente : FREIOS VARGA S/A
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O presente feito veio à apreciação desta Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decorrência de Recurso de Divergência interposto pela recorrente, em face da decisão da Egrégia 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 24.07.96, que negou provimento ao recurso por maioria de votos, nos termos do Acórdão n.º 301.28.119, cuja ementa é a seguinte:

Para ilustração do caso em pauta, entendo pertinente breve relato dos atos processuais que se sucederam.

Trata-se o presente processo, de entrega extemporânea da Guia de Importação à repartição aduaneira referente a importações realizadas, quando exigiu-se da recorrente, através do Auto de Infração lavrado, apenas a penalidade caracterizada no artigo 526, IX do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91030/85. Para tanto o contribuinte pretendeu em sua impugnação alegar em suma que :

- (i) Todo o procedimento fiscal realizou-se com base na Portaria n.º 08/91, modificada pela de n.º 15/91, ambas do DECEX relativamente a Guia de Importação;
- (ii) A Guia de Importação em tela, foi emitida em 20/12/94 e apresentada a repartição aduaneira somente em 16.01.95, o que gerou um atraso de 7 dias úteis, considerando-se que os dias 7; 14; 8; 15 caíram num sábado e num domingo;



Processo nº :10814.003016/95-51

Acórdão nº : CSRF/03-03.123

- (iii) Conforme disposto pela referida Portaria, “o pedido de guia deverá ser apresentado pelo importador às agências habilitadas a prestar serviços de comércio exterior, até 40 (quarenta) dias corridos, após o registro da Declaração de Importação “ o que foi cumprido pela impugnante;
- (iv) Sendo assim, a Guia de Importação foi regularmente emitida e não há previsão legal para a perda da validade de tal documento;
- (v) No tocante a penalidade do artigo 526, IX do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91030/85 não deve prosperar, pois é “ totalmente atípico ao fato concreto trazido pela fiscalização, só podendo recair nos incisos V ou VII e a multa deveria ser estipulada com limite, artigo 2º, II do citado regulamento.

Encaminhado o processo à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, foi prolatada a decisão de fls. 10/13, que julgou procedente a ação fiscal sintetizando seu entendimento através da seguinte ementa:

“Mercadoria desembaraçada com fulcro na Portaria DECEX 08/91, com a nova redação dada pela Portaria DECEX 15/91. G.I emitida pela SECEX e apresentada a repartição aduaneira após o vencimento do seu prazo de validade. Aplicável a multa prevista no artigo 526, IX do Regulamento Aduaneiro (aprov. pelo Decreto n.º 91030/85).

Ação Fiscal Procedente”

Inconformada com a decisão monocrática a Recorrente interpôs Recurso Voluntário fls. 15/25 aduzindo os mesmos aspectos alegados na impugnação.



Processo nº :10814.003016/95-51
Acórdão nº : CSRF/03-03.123

Remetidos os autos à Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que, em 24.07.96, acordou, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso, cujos fundamentos do voto vencedor, está consubstanciado na ementa do Acórdão nº 301-28.119, como segue:

“INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. A infração caracterizada como óbice ao controle administrativo das importações, para a qual inexistente tipificação penal específica é apenada com a multa do Art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro. Recurso desprovido.”

Manifestou-se formalmente contra o voto vencedor a Conselheira Dra. Márcia Regina Machado Melaré, que elaborou declaração de voto (fls. 31/32) que passo a seguir transcrever os pontos mais relevantes:

“Entendo que deve ser dado INTEGRAL PROVIMENTO ao recurso apresentado pelo Recorrente .

De fato, não há como se capitular a infração descrita no auto de infração de fls. ...”

...

“Tal norma legal dispõe que constitui infração administrativa ao controle das importações, sujeita ao pagamento da multa equivalente a 30% do valor da mercadoria, “importar mercadoria do exterior **sem guia de importação ou documento equivalente**”.

“In casu”, a Recorrente importou mercadoria do exterior sem estar de posse da necessária Guia de Importação MAS por expressa autorização , constante da Portaria DECEX 8/91, posteriormente alterada pelas Portarias DECEX 12/91 e 15/91.

Assim, não há como se enquadrar a pretensa infração praticada pela Recorrente no disposto no inciso IX do artigo 526 do Regulamento Aduaneiro, pois a importação está devidamente acompanhada de guia de importação, expedida posteriormente ao embarque da mercadoria, por expressa autorização normativa.



Processo nº :10814.003016/95-51
Acórdão nº : CSRF/03-03.123

O fato de a guia de importação ter sido apresentada ao órgão competente fora do prazo estabelecido nas citadas Portarias DECEX, não tem o condão de transformar o fato da existência da guia, em ficção de inexistência da guia.

A extemporaneidade da apresentação da Guia de Importação não pode ser alçada, por via interpretativa, a uma “ficção” legal de inexistência do próprio documento.

Não há como se aplicar, pois, “in casu”, também sob este aspecto, a multa prevista no inciso IX do artigo 526 do RA.

A multa prevista no inciso IX do artigo 526 do RA é por importação ao desamparo da guia respectiva, e não pela apresentação da Guia de Importação fora do prazo estabelecido na Portaria DECEX 15.”

...

A atipicidade da situação não autoriza, desta forma, a aplicação ao caso, da penalidade prevista no inciso II do artigo 526 do Regulamento Aduaneiro.

Não se pode falar, sequer, em aplicação de analogia da norma citada ao presente caso, já que perfilho o entendimento de que é absolutamente necessária a adequação das situações jurídicas aos tipos legais, estando o órgão julgador cerceado em sua conduta decisória, caso os fatos tidos como supedâneo da infração não estejam devidamente descritos na hipótese de conduta descrita em lei.

Desta forma, voto no sentido de ser DADO PROVIMENTO ao recurso interposto pela Recorrente para anular a autuação procedida por falta de correto enquadramento legal”

Em Recurso Especial, tempestivo, a Recorrente traz à colação, para o dissídio, Acórdão nº 302-33.509, de 20/03/97, de votação unânime, da Eg.



Processo nº :10814.003016/95-51
Acórdão nº : CSRF/03-03.123

Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa traz os fundamentos da decisão:

“IMPORTAÇÃO – INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA

O art. 526, IX, do RA. ao deixar de tipificar o fato, outorga ao aplicador da lei, estrito caráter subjetivo para a penalidade, o que contraria o princípio da reserva legal.”

A Procuradoria da Fazenda Nacional, as fls 61 se manifestou alegando: “tendo em vista a jurisprudência da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais somos pelo prosseguimento “

É o relatório



Processo nº :10814.003016/95-51

Acórdão nº : CSRF/03-03.123

V O T O

CONSELHEIRO NILTON LUIZ BARTOLI – RELATOR

Comungo do entendimento explanado pela Conselheira Dra. Márcia Regina Machado Melaré em sua contundente Declaração de Voto, quando do julgamento desta lide no âmbito da 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Com efeito, 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 de “intempestiva apresentação de guia de importação”. 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, sem discriminá-los, deixando ao alvedrio do atuante 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



Processo nº :10814.003016/95-51
Acórdão nº : CSRF/03-03.123

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 - ...

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



Processo nº :10814.003016/95-51

Acórdão nº : CSRF/03-03.123

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 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."

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, GERD W. ROTHMANN, destacou um capítulo sob a rubrica "Características das Infrações em Matéria Tributária", que merece transcrição aqui para servir de



Processo nº :10814.003016/95-51

Acórdão nº : CSRF/03-03.123

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 BASILEU GARCIA Instituições de Direito Penal, vol. I, Tomo I, Ed. Max Limonad, 4ª edição, pg. 195):

“No estado atual da elaboração jurídica e doutrinária, há pronunciada tendência a identificar, embora com algumas variantes, o delito como sendo a ação humana, anti-jurídica, 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 anti-juricidade. 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, meticulosamente ajustados ao modelo legal, se incriminam.



Processo nº :10814.003016/95-51
Acórdão nº : CSRF/03-03.123

Cabe aqui, também, 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 nexa 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, 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



Processo nº :10814.003016/95-51

Acórdão nº : CSRF/03-03.123

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 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."

Em face de todas essas considerações, DOU PROVIMENTO ao Recurso Especial.

Sala das Sessões, Brasília, 14 de agosto de 2000.


NILTON LUIZ BARTOLI