



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10830.002169/95-44
Recurso nº : RP/301-0.578
Matéria : INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : 3 M DO BRASIL LTDA
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 25 DE OUTUBRO DE 2001
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

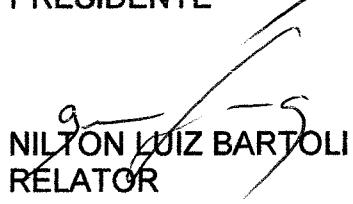
"INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. MULTA POR FALTA DE GUIA.

A multa prevista no art.526, II, do Regulamento Aduaneiro é incabível quando o produto importado guarda correspondência com a descrição feita pelo importador e este está imbuído de boa-fé.

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: 12 DEZ 2001

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.

Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : 3M DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra decisão da douta 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que lavrou Acórdão com a seguinte ementa:

"INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. MULTA POR FALTA DE GUIA.

A multa prevista no art.526, II, do Regulamento Aduaneiro é incabível quando o produto importado guarda correspondência com a descrição feita pelo importador e este está imbuído de boa-fé.

RECURSO PROVIDO."

Segundo o relatório elaborado pelo douto Relator Paulo Lucena de Menezes, a contribuinte foi autuada em ato de revisão, por ter ocorrido erro na classificação fiscal dos produtos importados e descritos como "Silicato de alumínio hidratado" e "Behenato de prata", por ter o LABANA comprovado ser o primeiro produto "Caulim (silicato de alumínio) beneficiado" e o segundo ser "uma mistura de sais de prata de ácidos graxos com predominância de Behenato de prata."

"A fiscalização desclassificou o produto e lavrou auto de infração exigindo a diferença das alíquotas do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, juros de mora, a multa sobre o imposto de importação, prevista no inciso I, do art.4º, da Lei 8.218/91, e a multa ao controle administrativo das importações, prevista no inciso II, do art.526, do R.A."

Em Impugnação à Ação Fiscal, a contribuinte vêm manifestar sua concordância com as novas classificações fiscais, discordando contudo, ao que se refere à multa por falta de guia de importação, "alegando que o técnico não constatou serem outros produtos, mais apenas que a descrição



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

deveria ser mais completa e minuciosa sobre os produtos em questão, o que não autoriza a ilação excessiva de falta de guia.”

Em primeira instância, a Ação Fiscal foi declarada procedente, conforme se apura da ementa:

“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO/IPI/VINCULADO.

GUIA DE IMPORTAÇÃO.

A descrição da mercadoria, na Guia de Importação, deverá conter o maior número de características identificadoras possíveis para o perfeito enquadramento da operação nos registros da administração do comércio exterior, como também para seu posicionamento na NBM.

Aplica-se a penalidade do Art.526 Inciso II do Regulamento Aduaneiro à hipótese em que a G.I., ainda que existente, licencia importação de mercadoria essencialmente diversa da efetivamente importada.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.”

A autuada apresentou Recurso Voluntário, no qual reitera sua discordância quanto a cobrança da multa do inciso II, do art.526, do R.A.

O entendimento manifestado no voto vencedor, é de que “a multa prevista no art.526, II, deve ser exonerada, com base nas disposições constantes do Ato Declaratório Normativo nº 12/97, que se aplica retroativamente aos casos não julgados (CTN, art.112), posto que a mercadoria foi desclassificada com base em critérios técnicos que podiam não ser de conhecimento da importadora. O fato de a empresa ter alterado a classificação fiscal que vinha adotando, a partir de 1994, apenas reforça a presunção de boa-fé da Recorrente.

(...)

A rigor, no contexto existente, sequer a multa prevista no inciso I, art.4º da Lei nº 8.218/91 seria devida, em face do disposto no Ato Declaratório COSIT nº 10/97.”



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

A Procuradoria da Fazenda Nacional, manifestou-se contrária à decisão supra mencionada, formalizando Recurso Especial, no qual alega que uma vez que o produto não foi corretamente descrito, é legítima a aplicação da multa, corroborada pela jurisprudência majoritária do Conselho.

Aduz ainda que “se não é obrigação do contribuinte informar a classificação tarifária correta, deverá, ao contrário, declarar com exatidão as características do produto, enfim, todos os elementos necessários à sua identificação, conforme o próprio Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 12/97. Evidente que, contatado o erro nessa declaração, é cabível a aplicação da multa.”

Argumenta que a própria Recorrida reconhece em sua impugnação que houve “falta de melhor especificação técnica do produto”, o que torna a aplicação cabível a aplicação de multa, afastado o acórdão recorrido.

Por fim, cita jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais que reafirma estar correta a aplicação da multa prevista no art.526, II do Regulamento Aduaneiro, pelo que requer a reforma do acórdão discutido.

Em contra-razões, a contribuinte aduz que não só reconhece o lançamento tributário, como já realizou o recolhimento dos valores devidos, contestando apenas a penalidade que lhe é imposta, alegando ainda que antes mesmo da lavratura do Auto de Infração já havia manifestado que o produto “caulim beneficiado” podia ser considerado como “**silicato de alumínio hidratado**”, e o laudo do LABANA veio a confirmar, ao concluir: **“Trata-se de Caulim (Silicato de Alumínio) Beneficiado, um Produto Mineral”**.

Cita sua manifestação na data de 03.02.1995, anterior à lavratura do Auto de Infração (23.05.95), na qual, ao responder ao quesito de nº 4, do Termo de Intimação e Prosseguimento de Ação Fiscal (FM



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

94.01279-3, de 18.01.95) esclareceu:

“4.) informar a diferença técnica e de utilização entre os produtos “silicato de alumínio anidro” e “silicato de alumínio hidratado”, importados pela empresa. São ambos “caulim beneficiado”?

A diferença técnica reside na existência de água na molécula do “silicato de alumínio hidratado”, além do que, esse respectivo produto é extraído da natureza, enquanto que o outro é obtido por processo artificial (produção de laboratório). O referido produto é utilizado como carga para fabricação de revestimentos e calefetes, e bem como na fabricação de cerâmica e tijolos. Com certeza técnica o produto hidratado é “caulim beneficiado”, o que não se pode afirmar o mesmo para o produto anidro.”

Continua alegando que “a invalidez seria decorrente, necessariamente, da descrição de outra mercadoria, o que de fato, não se conclui do laudo do laboratório de análises.” e que a descrição da mercadoria importada foi apenas incompleta.

Aduz que “a premissa de invalidez formada pelo Sr. Auditor Fiscal do Tesouro Nacional fundamentou-se, apenas, no laudo de análises, o qual, em nenhum momento, linha ou afirmação deu a entender que “silicato de alumínio” não fosse o “caulim beneficiado”, muito pelo contrário, posto que, ao ver da Recorrida, o laudo em questão afirmou exatamente o inverso, vale dizer, trata-se do mesmo elemento.”

Por fim, alega que a mercadoria importada não encontra-se desamparada de Guia de Importação, posto que “silicato de alumínio” é o mesmo que “caulim beneficiado”, entendimento este da decisão ora recorrida, à qual requer que seja mantida.

É o relatório.



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

VOTO

CONSELHEIRO RELATOR – NILTON LUIZ BARTOLI

Conheço do Recurso Voluntário, por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência desta Turma.

Este Relator já tem tido a oportunidade de demonstrar seu pensamento, em outros julgamentos envolvendo a matéria aqui em discussão.

Não restam dúvidas que as mercadorias importadas pela contribuinte não se enquadram na descrição da Declaração de Importação.

Houve, sem dúvida, uma declaração inadequada das mercadorias importadas, mas que não pode ser classificada como uma importação sem Guia de Importação. As mercadorias importadas foram efetivamente descritas como silicato de alumínio, quando deveriam ter sido descritas como “*caulim (silicato de alumínio) beneficiado*”.

É inquestionável que houve uma inadequada descrição do produto, gerando, por consequência, uma classificação errônea, que, por sua vez, implicou no recolhimento inexato do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Mas também é inquestionável que seis desses recolhimentos foram calculados pela alíquota idêntica àquela que deveria ser aplicável, não havendo prejuízo ao Erário Público; três outros recolhimentos foram feitos a maior, o que geraria crédito à contribuinte; e outros nove foram a menor, gerando falta de recolhimento da diferença (fls. 27).



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

Veja-se que a contribuinte procedeu recolhimentos em nove casos, sem prejuízo ao Erário, e outros nove com prejuízo. Enfatizo tal fato, para demonstrar a ausência de malícia da contribuinte.

Portanto, no caso da penalidade aplicada com base no art. 526, inciso II, entendo incabível, uma vez que o fato típico hipoteticamente previsto na norma penal não foi verificado no mundo dos fatos, tanto que a Guia de Importação foi emitida para importação de silicato de alumínio, nas quantidades apontadas.

Não se tratou, portanto, de "importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria", uma vez que do ponto de vista da operação de importação a guia de importação foi apresentada, regularmente.

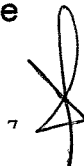
O Direito Penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97º, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio -- que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição -- da tipicidade da norma, i.e., o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. "Nullum 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.

Em suma, o tipo infracional a ser punível seria o art. 526, inciso II do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, o seguinte:

"Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (DL nº 37/66, art. 169. alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º):

...

II - importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, que não implique a falta de



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

depósito ou a falta de pagamento de quaisquer (ônus financeiros ou cambiais: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria;

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.

A lei penal não admite interpretações que não sejam aquelas objetivas e restritivas decorrente do texto punitivo. O dispositivo penal-tributário não pode ser aplicada sobre uma presunção de fato que, na realidade não se verificou, como é, no caso, que para incidência do art. 526, II, do RA seria necessário a inexistência da Guia de Importação, efetivamente.

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 da penalidade sobre o Imposto de Importação, que deixou de ser pago, pelo fato de que a mesma é aplicável na falta de Guia de Importação.

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.

Gerd W. Rothmann, por sua vez, (in "A Extinção da Punibilidade nos Crimes contra a Ordem Tributária" RT-718/95, pg. 536/549) destaca que:



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

“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.”

E, na 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-juridicidade. 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.”

Já tivemos oportunidade de apreciar tese paralela em outro feito perante este mesmo E. Conselho, consignando no nosso voto que tais



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

elementos fáticos estavam ausentes naqueles processos, como também estão ausentes no caso presente. Daí não ser punível a conduta do agente.

Não será demais reproduzir mais uma vez a lição do já citado mestre de Direito Penal Damásio de Jesus, que ao estudar o FATO TÍPICO (obra citada - 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

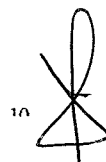
"Faltando um dos elementos do fato típico a conduta passa a constituir em indiferente penal. É um fato atípico."

Nesta mesma linha de raciocínio nos ensina CLEIDE PREVITALI 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)

10



Processo nº : 10830.002169/95-44
Acórdão nº : CSRF/03-03.246

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

Não pode a administração tributária desqualificar o documento fiscal, válido e regularmente emitido, sob a alegação de que as mercadorias importadas não atendem à referência das descrições, se a materialidade da importação corresponde à descrição das mercadorias.

O fato típico deve encaixar-se por completo na hipótese da norma penal, sob o risco de a aplicação pairar no instável plano da presunção.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial para excluir a multa prevista no art. 526, inciso II, do RA, por não haver tipicidade para aplicação da penalidade.

Sala das Sessões, Brasília, 25 de outubro de 2001 .


NILTON LUIZ BARTOLI