



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10830.002609/96-74  
SESSÃO DE : 08 de dezembro de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035  
RECURSO Nº : 119.258  
RECORRENTE : ASTEN & CIA LTDA  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

**BANDEIRA BRASILEIRA. ISENÇÃO. OBRIGATORIEDADE.**

A inobservância da condição de transporte em navio de bandeira brasileira, conforme disciplinado nos Decretos-lei 666/69 e 687/69 acarreta a perda da isenção do I.P.I. vinculado prevista na Lei 8.191/91, regulamentada pelo Decreto 151/91.

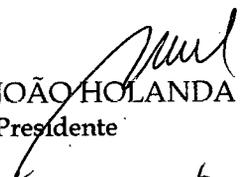
Como os bens foram corretamente declarados, incabível, no caso, a penalidade do art. 364, II, do RIPI, por absoluta falta de previsão de penalidade no erro de lançamento do contribuinte no documento "declaração de importação" e, pela aplicação do princípio da analogia - Ato Declaratório Normativo nº 10, de 16/01/97 da Coordenadoria-Geral do Sistema de Tributação.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas para excluir a multa do art. 364, inciso II, do RIPI, vencidos os conselheiros Guinês Alvarez Fernandes e Manoel D'Assunção Ferreira Gomes, que davam provimento integral e os conselheiros Anelise Daudt Prieto, relatora, Tereza Cristina Guimarães Ferreira e João Holanda Costa que davam provimento parcial apenas para reduzir a multa a 75% conforme o art. 44 da Lei 9.430/96. Designado para redigir o voto quanto à multa o Conselheiro Isalberto Zavão Lima. Designado relator "ad hoc", o conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

Brasília-DF, em 08 de dezembro de 1998

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro: NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o Conselheiro SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035  
RECORRENTE : ASTEN & CIA LTDA  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP  
RELATOR (A) : ANELISE DAUDT PRIETO  
RELATOR "AD HOC" : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

A empresa acima qualificada recorre, tempestivamente, de decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância, que considerou procedente ação fiscal da Delegacia da Receita Federal em Campinas.

Importou da Itália, por meio da Declaração de Importação nº 004566, registrada em 24/11/92, máquinas de lavar a jato e partes, beneficiando-se de isenção de IPI, conforme Lei nº 8.191/91 e Decreto nº 151, de 25/06/91.

Considerando não ter sido cumprido o disposto nos Decretos-leis 666/69 e 687/69 - proteção à bandeira brasileira, e não ter sido respeitada a norma do art. 217 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85, a fiscalização lançou o Imposto sobre Produtos Industrializados, a multa prevista no art. 364, inciso II do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82, e juros de mora.

Impugnando, a empresa contesta a legalidade da ação fiscal, solicitando o reconhecimento de sua improcedência e o arquivamento do processo, alegando, em suma, que:

a-) tendo em vista o princípio da legalidade, somente a lei pode revogar ou restringir isenção;

b-) a isenção que utilizou foi instituída pela Lei 8.191/91, onde não há a restrição invocada pela autoridade fiscal;

c-) o art. 217 do Regulamento Aduaneiro, aprovado por decreto, não pode legitimar a referida restrição, tendo em vista ser norma de hierarquia inferior;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

d-) nem mesmo o DL 666/69 a legitima, dado que é da mesma hierarquia da Lei 8.191/91, e foi por esta revogado;

e-) a jurisprudência tem considerado ilícitas restrições impostas a benefícios fiscais em ofensa ao princípio da legalidade.

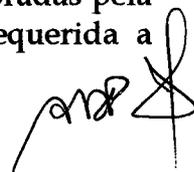
A autoridade monocrática, considerando que a inobservância das regras de proteção ao transporte em navio de bandeira nacional, em importação com isenção do IPI-vinculado, acarreta a perda do benefício, julgou procedente a ação fiscal. Alega que o silêncio da legislação não significa revogação das normas de proteção à bandeira brasileira. Tais normas constituem-se em regras de caráter geral.

Cita a seu favor a Súmula 581 do Supremo Tribunal Federal e a existência de reiterada jurisprudência administrativa relativa à matéria.

Em seu recurso, a empresa alega, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que a intimação que visava dar ciência da decisão administrativa singular não teria sido acompanhada da sua cópia, que afirmava estar anexa. Além disso, apesar de ser por ela facultada vista do processo no órgão competente (o endereço mencionado era da DRF de Campinas), o processo encontrava-se em São Paulo, para onde a contribuinte teve que deslocar-se, obtendo cópias dos autos somente em 15 de maio. Portanto, ficou prejudicada a utilização do prazo recursal e, em decorrência, a defesa. Requer, portanto, seja reconhecida a nulidade da intimação nº 23/97, para que outra seja feita, sendo reaberto o prazo para apresentação da peça recursal, em respeito aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

No que respeita ao mérito, traz os mesmos argumentos da impugnação. Enfatiza sua posição de discordância da colocação sustentada pelo julgador singular, de que os artigos 2º e 6º do Decreto-lei 666/69 avalizariam a autuação, diante do silêncio da lei nova, que não teria revogado a legislação anterior. Afirma que tais restrições não foram contempladas pela Lei 8.191/91, que as revogou tacitamente, pela incompatibilidade entre as normas cotejadas.

Consta, na folha 72, contra-razões do recurso, elaboradas pela Procuradoria da Fazenda Nacional em São Paulo, em que é requerida a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

manutenção da decisão de primeiro grau, cujos fundamentos não teriam sido ilididos pela recorrente.

É o relatório.



RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

VOTO

Preliminarmente, a contribuinte alega que a intimação de fl. 46 teria sido desacompanhada de cópia da decisão proferida, dificultando o direito de recurso e que a mesma intimação facultava vista ao processo no órgão competente, mencionando o endereço da Delegacia de Campinas. Teria, portanto, havido prejuízo na utilização de seu prazo recursal e, em consequência, cerceamento do direito de defesa, motivo pelo qual procederia ao reconhecimento da nulidade de tal intimação.

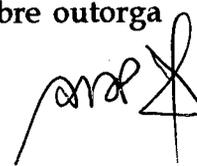
Entretanto, não localizei, no processo, prova da afirmação de que não teve acesso à decisão junto com a intimação. E, além disso, na intimação, quando é possibilitada a vista do processo, é feita referência ao órgão emitente, que, verifica-se claramente pelo carimbo e pelo AR ser a DRF/SP/LESTE. E, mesmo que não tivesse recebido cópia da decisão junto com a intimação, não há como defender prejuízo na utilização do prazo recursal, se a própria recorrente não faz uso do prazo de que dispunha, entregando o recurso em 16/05/97, quando havia recebido a intimação em 28/04/97 (AR de fl. 46-verso).

Não há, portanto, como acatar a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito, não há contestação do fato, ou seja, de que teria sido utilizado navio de bandeira estrangeira. Há, outrossim, divergência em relação ao direito aplicável.

A contribuinte defende, basicamente, que a isenção que utilizou foi instituída pela Lei 8.191/91, onde não há a restrição invocada pela autoridade fiscal. O artigo 217 do RA não legitimaria, já que é norma de hierarquia inferior e o DL 666/69 teria sido revogado por aquela Lei.

Não há como concordar com tais argumentos. Com efeito, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 111, inciso II, dispõe que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.



RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

O Decreto-lei 666/69, em seu art. 2º, dispõe, por sua vez, que:

“Art. 2º - Será feito obrigatoriamente, em navios de bandeira brasileira, respeitado o princípio de reciprocidade, o transporte de mercadorias importadas por qualquer órgão da administração pública federal, estadual e municipal, direta ou indireta, inclusive empresas públicas e sociedades de economia mista, bem como as importadas com quaisquer favores governamentais e, ainda, as adquiridas com financiamento, total ou parcial, de estabelecimento oficial de crédito, assim também com financiamentos externos, concedidos ao órgãos da administração pública federal, direta ou indireta”.

Em seu artigo 6º, o Decreto-lei 666/69, com a redação dada pelo Decreto-lei 687/69, estabelece que:

“Art. 6º - Entendem-se por favores governamentais os benefícios de ordem fiscal, cambial ou financeira concedidos pelo Governo Federal.

Parágrafo único - As dúvidas de interpretação sobre o conceito de favores governamentais serão dirimidas pelo Ministério da Fazenda”.

O Regulamento Aduaneiro, instituído por Decreto mas tendo como base legal os dispositivos anteriores, estabelece que:

“Art. 217 - Respeitado o princípio de reciprocidade de tratamento, é obrigatório o transporte:

I - ...

II -

III - em navio de bandeira brasileira, de qualquer outra mercadoria a ser beneficiada com isenção ou redução do imposto.”

“Art. 218 - O descumprimento do disposto no artigo anterior:

I - ...

II - quanto ao inciso III, importará na perda do benefício de isenção ou redução de tributos.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

A Lei 8.191/91, em seu artigo 1º, estabelece que "*Fica instituída isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI aos equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, inclusive aos de automação industrial e de processamento de dados importados ou de fabricação nacional bem como respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, até 31 de março de 1993*".

Com os dispositivos acima transcritos e com uma análise mais detida da Lei 8.191/91, verifica-se que não há revogação da restrição constante do Decreto-lei 666/69, que é de caráter geral, referindo-se a qualquer tipo de importação realizada com favores governamentais, que abrangem todos os benefícios de ordem fiscal. O fato de ter surgido a Lei 8.191/91, posterior, instituindo benefícios de ordem fiscal específicos, ou seja, isenção de IPI para certos tipos de bens, não significa revogação daquela restrição. Não havendo incompatibilidade entre as normas, não há que se falar em revogação tácita.

Considero, ainda, importante, transcrever o teor da Súmula 581 do Supremo Tribunal Federal, trazido à tona no Auto de Infração e lembrado na decisão monocrática: "*A exigência de transporte em navio de bandeira brasileira, para efeito de isenção tributária, legitimou-se com o advento do Decreto-lei nº 666 de 2 de julho de 1969*".

Em face do exposto, conheço do recurso, que é tempestivo, concludo pela procedência do lançamento mas, tendo em vista o advento da Lei 9.430/96, mais benéfica, reduzo a multa de ofício a 75%.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1998

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

VOTO VENCEDOR, EM PARTE

Com a devida vênia das luzes de meus pares, ousei divergir da douta maioria, no presente caso, para, num primeiro passo, acolher a exigência dos tributos, e, num segundo, negar provimento a exigência contida no artigo 364, II, do RIPI, fixado na decisão do grau singular.

E o fiz consoante os seguintes fundamentos:

**Primeiro passo.**

No caso vertente, é certo que a questão está restrita à matéria de fato, uma vez que concluído, afinal que não se considera que a Lei 8.191/91 revogou a restrição do Decreto-lei 666/69, com a redação dada pelo Decreto-lei 687/69 em relação aos embarques em navio de Bandeira Brasileira.

Assim, é indiscutível o direito do Fisco em relação aos impostos.

**Segundo Passo.**

**Multa do Artigo 364, II do R.I.P.I.:**

O caso envolve lançamento de imposto derivado de importação de iniciativa do sujeito passivo, que, em conformidade com a norma do art. 55 do mesmo RIPI, assim se dá:

“Art. 55 - O lançamento de iniciativa do sujeito passivo será efetuado sob sua exclusiva responsabilidade:

I - quanto ao momento:

a) no desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira;

II - quanto ao documento:

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

a) na declaração de importação, se tratar de desembaraço de produto de procedência estrangeira;

.....

c) na nota fiscal quanto aos demais casos.”

Ora, num primeiro passo, a imposição de pena (o valor do imposto não é pena, mas crédito tributário) deriva de dolo específico, de fraude, de conduta maliciosa.

Constate-se, às escâncaras, que as figuras típicas de conduta especificadas no indigitado art. 364 RIPI/82, todas, dizem respeito a conduta fraudatória aos interesses do Fisco, derivadas de atos de vontade (ainda que omissivos): falta de lançamento do valor do imposto; falta de recolhimento do imposto lançado mas não declarado etc.

Já se vê no caso sob julgamento que nenhuma dessas hipóteses ocorreu, pois que a mercadoria foi identificada, foi classificada e (segundo essa classificação à época compreensível) destacada e aplicada a alíquota vigente, só não tendo havido nenhum recolhimento porque tal alíquota era 8%, mas como fora solicitado isenção com base na Lei nº 8.191/91 passaria o I.P.I. a isento.

Mas, num segundo passo, também, não seria aplicável ao caso concreto a pena do art. 364 do RIPI porque as hipóteses previstas neste dispositivo tratam exclusivamente de falta de lançamento do IPI em nota fiscal e jamais em Declaração de Importação.

Acima já destaquei que o art. 55 do mesmo Regulamento do IPI edita que é na declaração de importação que o lançamento seria efetivado em caso de desembaraço de produto de procedência estrangeira.

Dessa forma, a norma do art. 364 é inaplicável à espécie, por tratar de casos típicos de lançamento em nota fiscal, diverso do presente.

Pode-se, assim, afirmar acertadamente que inexistente qualquer previsão legal para imposição de multa nos casos de falta de lançamento do IPI na declaração de importação (DI).

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

O Direito Penal (e por conseguinte o Direito Tributário penal) contém normas adstritas às normas constitucionais. Dessa sorte, está erigido sob a primazia do princípio da legalidade dos delitos e das penas, de sorte que a justiça penal contemporânea não concebe crime sem lei anterior que o determine, nem pena sem lei anterior que a estabeleça; daí a parêmia "*nullum crimen, nulla poena sine previa lege*", erigida como máxima fundamental nascida da Revolução Francesa e vigorante cada vez mais fortemente até hoje (cf BASILEU GARCIA, Instituições de Direito Penal, vol. I, Tomo I, Ed. Max Limonad, 4ª edição, pg. 19).

Na órbita constitucional, aqui entre nós, tem-se a garantia fundamental do inciso XXXIX do art. 5º (CF) que mandamenta: "*não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal.* "

No âmbito tributário, a trilha é a mesma, estampada no Código Tributário Nacional: "*Art. 97 Somente a Lei pode estabelecer: (...) V-A cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas* ".

Não há, aqui, como não se invocar teorias singelas sobre o trinômio que habilita considerar uma conduta como infratora às normas de natureza penal: o fato típico, a anti-juridicidade e a culpabilidade, segundo conceitos extraídos da preleção de DAMÁSIO E. DE JESUS (in Direito Penal, Vol. 1, Parte Geral, Ed. Saraiva, 17ª edição, pg. 136/137).

O fato típico é o comportamento humano que provoca um resultado e que seja prevista na lei como infração; e ele é composto dos seguintes elementos: conduta humana dolosa ou culposa; resultado lesivo intencional; nexó de causalidade entre a conduta e o resultado; e enquadramento do fato material a uma norma penal incriminatória.

A anti-juridicidade é a relação de contrariedade entre o fato típico e o ordenamento jurídico. A conduta descrita em norma penal incriminadora será ilícita ou anti-jurídica quando não for expressamente declarada lícita.

Culpabilidade é a reprovação da ordem jurídica em face de estar ligado o homem a um fato típico e antijurídico.

Dessa caracterização de tipicidade, de conduta e de efeitos é que nasce a punibilidade.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.258  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.035

A Lei 8.191/91, em seu artigo 1º, estabelece que "*Fica instituída isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI aos equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, inclusive aos de automação industrial e de processamento de dados importados ou de fabricação nacional bem como respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, até 31 de março de 1993*".

Com os dispositivos acima transcritos e com uma análise mais detida da Lei 8.191/91, verifica-se que não há revogação da restrição constante do Decreto-lei 666/69, que é de caráter geral, referindo-se a qualquer tipo de importação realizada com favores governamentais, que abrangem todos os benefícios de ordem fiscal. O fato de ter surgido a Lei 8.191/91, posterior, instituindo benefícios de ordem fiscal específicos, ou seja, isenção de IPI para certos tipos de bens, não significa revogação daquela restrição. Não havendo incompatibilidade entre as normas, não há que se falar em revogação tácita.

Considero, ainda, importante, transcrever o teor da Súmula 581 do Supremo Tribunal Federal, trazido à tona no Auto de Infração e lembrado na decisão monocrática: "*A exigência de transporte em navio de bandeira brasileira, para efeito de isenção tributária, legitimou-se com o advento do Decreto-lei nº 666 de 2 de julho de 1969*".

Em face do exposto, conheço do recurso, que é tempestivo, concluo pela procedência do lançamento mas, tendo em vista o advento da Lei 9.430/96, mais benéfica, reduzo a multa de ofício a 75%.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1998

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator "ad hoc"