



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10830.007815/93-09
Recurso nº : 303-119828
Matéria : DRAWBACK - SUSPENSÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada: : MIRACEMA-NUODEX INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA
Sessão de : 14 de maio de 2007
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

DRAWBACK. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. A utilização no mercado interno de insumo importado sob regime de Drawback deve ser procedida na forma do art 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91030, de 1985.

O art. 526, IX não é aplicável por absoluta falta de tipificação.

Recurso especial negado

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 especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, SUSY GOMES HOFFMANN, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, ANELISE DAUDT PRIETO, MARCIEL EDER COSTA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10830.007815/93-09
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

Recurso nº : 303-119828
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada: : MIRACEMA-NUODEX INDÚSTRIA QUÍMICA LTDADO

RELATÓRIO

Trata o presente de exigência constituída em auto de infração de 06/12/2003, decorrente de auditoria fiscal que constatou que os insumos importados sob os regimes econômico e aduaneiro de Drawback foram utilizados na produção de mercadorias destinadas ao mercado interno, sem o prévio pagamento dos tributos devidos.

A matéria foi analisada pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por duas ocasiões diferentes, sendo que na primeira oportunidade a Câmara decidiu acolher a preliminar de decadência, sem apreciação do mérito.

No segundo julgamento, a Câmara, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, em decisão cuja ementa ficou assim redigida:

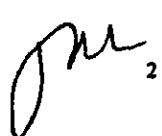
“DRAWBACK – MULTA - INFRAÇÃO CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA – Regime descaracterizado face ao desvio de insumos importados para o mercado interno. O descumprimento de compromisso de Ato Concessório de Drawback Suspensão, não configura infração ao art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº. 91.030, de 05/03/85, por absoluta falta de tipificação. Exclusão da multa do artigo 526, IX do RA, tida como inaplicável à espécie.
Recurso Voluntário Provido”

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, recurso especial, fls. 251/261, para cassar a decisão supramencionada, alegando, em síntese, que o art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, institui uma “norma em branco, possibilitando ao Executivo, através de seus órgãos competentes, definir quaisquer requisitos que considera importantes para o controle das importações”.

Devidamente cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 05/01/06, tendo lhe sido facultada a apresentação de Contra-Razões recursais, a contribuinte compareceu aos autos, em 20/01/06, fls. 268/284, argumentando que o Acórdão em questão não merece ser reformado pelo exposto, em suma, a seguir:

- o descumprimento ao Ato Concessório foi apenas em parte, tendo a contribuinte cumprido quase na totalidade tal compromisso e, antes que se esgotasse o prazo para descumprimento parcial;

- recolheu os tributos e demais acréscimos;



Processo nº : 10830.007815/93-09
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

- é princípio elementar de direito especialmente tributário, que as infrações devem ser expressamente definidas na norma cogente, não se justificando a aplicação de penalidade sem a exata adequação da conduta à figura legal;

- o art. 526, inciso IX, do RA, à míngua de delimitação legal específica em relação ao descumprimento de compromisso de Ato Concessório de Drawback Suspensão, não dá lugar à penalidade ali prevista.

Na sessão realizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 21/08/2006, os autos foram distribuídos, por sorteio, a esta Conselheira, em conformidade com o art. 16 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de acordo com despacho de fls. 299.

Foi juntado às fls. 304, a pedido da contribuinte, comprovante de recolhimento do depósito recursal.

É o relatório.



Processo nº : 10830.007815/93-09
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

VOTO

Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, Relatora

Trata-se de apreciação do Recurso Especial da Fazenda Nacional por estar irresignada com o teor do Acórdão proferido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, e Contra-Razões do contribuinte, ambos em boa forma.

O Auto de infração decorreu da constatação que parte dos insumos importados sob os regimes econômico e aduaneiro de Drawback foram utilizados na produção de mercadorias destinadas ao mercado interno, sem o prévio pagamento dos gravames cabíveis.

A ementa da Decisão combatida ficou assim redigida:

“DRAWBACK – MULTA - INFRAÇÃO AO CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA – Regime descaracterizado face ao desvio de insumos importados para o mercado interno. O descumprimento de compromisso de Ato Concessório de Drawback Suspensão, não configura infração ao art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº. 91.030, de 05/03/85, por absoluta falta de tipificação. Exclusão da multa do artigo 526, IX do RA, tida como inaplicável à espécie. Recurso Voluntário Provido”

Observo que o Auto de infração é de 6 de dezembro de 1993.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por seu procurador, entende que o art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, institui uma “norma em branco, possibilitando ao Executivo, através de seus órgãos competentes, definir quaisquer requisitos que considera importantes para o controle das importações”

Com a deferência e respeito que merece a Procuradoria, também concordo que o Legislativo não pode prever todas as atribuições a cargo do Poder Executivo, mas discordo que tal fato permita conferir uma delegação de competência em branco que admita punir sem lei prévia que o determine, “completando”, por assim dizer, uma norma sancionatória.

Faço meus os argumentos do Conselheiro Nilton Luiz Bártoli, no que tange aos fatos típicos em seu voto às fls. 243 a 248, ressaltando que os parágrafos finais contidos na folha 249, não coincidem com a posição desta julgadora, mas são irrelevantes nesta lide.

“Como se pode ver do relato, com os impostos pagos, o que está sob julgamento é a aplicação da penalidade do art. 526, inciso IX, do RA, como multa do controle administrativo das importações no caso de inadimplemento parcial do regime aduaneiro do drawback.

Trata-se de analisar a aplicabilidade da multa prevista no referido dispositivo do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº. 91.030/85, em face ao descumprimento de compromisso firmado em Ato Concessório de Drawback Suspensão.

Processo nº : 10830.007815/93-09
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

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 preceito legal que embasa o feito fiscal é ilegal, porque demasiado genérico. Refere-se a OUTROS requisitos não previstos anteriormente, 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 notificado tempestivamente a SECEX, ainda que cumprido o compromisso, pretendendo o autor desse feito que essa falta tipificaria o preceituado no dispositivo em discussão, uma vez que o requisito – atraso na notificação à SECEX - 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 Decreto-lei 37/66, estabelecendo, no que interessa ao deslinde da questão aqui debatida:

Art. 2º - o art. 169 do Decreto-lei 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.



Processo nº : 10830.007815/93-09
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

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 da infração prevista no art. 526, inciso LX, do Regulamento Aduaneiro, que, à mingua de delimitação legal específica em relação ao descumprimento de compromisso de Ato Concessório de Drawback Suspensão, 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 n.º 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), sendo que a Recorrente em momento algum se negou a fornecer as informações relativas às importações realizadas sob o regime especial. 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, pp. 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 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.

(...)



Processo nº : 10830.007815/93-09

Acórdão nº : CSRF/03-05.332

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, p. 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, p. 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 antijuricidade. 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 defender tese paralela em outro feito perante este mesmo E. Conselho, consignando no nosso voto que:

"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 praevia lege", erigida como máxima fundamental nascida da Revolução Francesa e vigorante cada vez mais fortemente até hoje (Cf. Basileu Garcia, op. Cit., p. 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 antijuridicidade e a culpabilidade, segundo conceitos extraídos



Processo nº : 10830.007815/93-09

Acórdão nº : CSRF/03-05.332

da preleção de DAMÁSIO E. DE JESUS (in Direito Penal, Vol. 1, Parte Geral, Ed. Saraiva, 17ª edição, pp. 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; nexos de causalidade entre a conduta e o resultado; e enquadramento do fato material a uma norma penal incriminatória.

A antijuridicidade é a relação de contrariedade entre o fato típico e o ordenamento jurídico. A conduta descrita em norma penal incriminadora será ilícita ou antijurídica 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."

Tais elementos estavam ausentes no processo que cito, 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. - p. 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 página 17, que:

"Foi Binding quem pela primeira vez usou a expressão 'lei em branco' para batizar aquelas leis penais que contêm a sanção 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 exequibilidade 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 PREVITALI CAIS, in O Processo Tributário, assim preleciona o princípio constitucional da tipicidade:



Processo nº : 10830.007815/93-09
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

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

Nem se queira argumentar que não será possível abrandar a pena no processo administrativo em face à obediência do princípio do estrito mandamento legal. Há que se ter em conta que a função do Conselheiro é a do Julgador, é a do Juiz. E, como tal, pode e deve aplicar os princípios gerais do Direito ao dar sua decisão no processo.

Assim, sabe-se que o Direito pátrio abandonou o sistema GERMÂNICO de dar predominância à prova legal, para abraçar o sistema ROMANO, onde o direito adotava a regra da livre convicção do juiz, de tal sorte que era tão grande a liberdade que se reconhecia à consciência do magistrado o poder livre de decidir.

Esse sistema está expresso no art. 131 do Código de Processo Civil Brasileiro e mais especialmente na segunda parte do art. 1.109 do mesmo Estatuto que admite que o Juiz "não é, porém, obrigado a observar o critério de legalidade estrita, podendo adotar em cada caso a solução que reputar mais conveniente ou oportuna."

Diante do exposto, concluo que é torrencial a Jurisprudência deste Conselho quanto a inaplicabilidade da penalidade aqui imposta ao contribuinte, eis que não afetado o controle administrativo das importações.

Neste sentido, os Acórdãos 302-33.333; 303-28.251; 303-28.154; 303-29.025; 302-33.024; e tantos outros.

Desta feita, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para excluir a multa prevista no artigo 526, inciso LX, do Regulamento Aduaneiro."

Ademais, O Regime de Drawback tem regras específicas no âmbito aduaneiro e são as que estão estampadas no Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030, de

• • • • Processo nº : 10830.007815/93-09
Acórdão nº : CSRF/03-05.332

1985, e a utilização no mercado interno de insumo importado sob regime de Drawback deve ser procedida na forma do art 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91030, de 1985.

O art. 526, IX não é aplicável posto que a falta ou insuficiência de pagamento de tributo tem penalidade específica e não é a prevista no art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 2007


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

