



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.002831/96-21  
SESSÃO DE : 16 de novembro de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.202  
RECURSO Nº : 120.135  
RECORRENTE : IBM BRASIL INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS  
LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

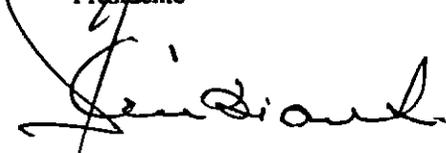
INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA – Divergência quanto à  
classificação fiscal da mercadoria reimportada em regime de  
exportação temporária, não configura infração ao artigo 526, IX do  
Regulamento Aduaneiro  
RECURSO VOLUNÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho  
de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário,  
na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os conselheiros  
João Holanda Costa, Anelise Daudt Prieto e Zenaldo Loibman, votaram pela  
conclusão.

Brasília-DF, em 16 de novembro de 1999

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
IRINEU BIANCHI  
Relator

12 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NILTON  
LUIZ BARTOLI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e SÉRGIO  
SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 120.135  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.202  
RECORRENTE : IBM BRASIL INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS  
LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP  
RELATOR : IRINEU BIANCHI

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência fiscal originada de ato de conferência de mercadorias reimportadas.

Colhe-se da descrição dos fatos (fls. 2), que para fins de testes, a autuada exportou mercadorias temporariamente e ao reimportá-las, classificou-as no código NBM 8473.30.50, ao invés de posicioná-las no código NBM 8473.30.49, que segundo o AFTN, é a correta.

Em face disto, entendeu o AFTN que a empresa cometeu infração administrativa consistente em descumprir outros requisitos de controle das importações, dando-a como incurso nas sanções do art. 526, IX, do Regulamento Aduaneiro.

Tempestivamente a autuada impugnou a exigência fiscal (fls. 27/30), alegando em resumo, que classificou corretamente as mercadorias, fato corroborado em parecer técnico do ITA, requerendo, por isto, a insubsistência do auto de infração.

Seguiu-se a decisão singular, tendo o seu prolator considerado procedente a exigência fiscal, com a seguinte ementa:

**REGIME ADUANEIRO. CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.** A descrição inexata da mercadoria na Guia de Importação (GI), vinculada à exportação temporária, descumprindo as instruções para preenchimento dos documentos de registro das operações, e implicando a desclassificação fiscal da mercadoria reimportada, dificulta o controle administrativo das importações, configurando infração sujeita à multa do art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro (R.A.), aprovado pelo Decreto 91.030/85.

### DESCRIÇÃO DE MERCADORIA.

Os "Pentes de Memória", na acepção da NBM/SH, são placas (módulos) de memória, com itens nominalmente definidos na

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

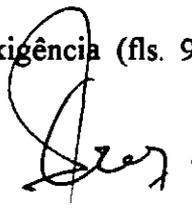
RECURSO Nº : 120.135  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.202

nomenclatura, não guardando qualquer identidade com os cartões de memória.

Cientificada da decisão, a interessada, em tempo hábil, interpôs o competente Recurso Voluntário, reiterando os argumentos da impugnação e dizendo que não descumpriu qualquer outro requisito de controle de impetração, descabendo, portanto, a aplicação da multa.

Tendo havido o depósito integral da exigência (fls. 93), os autos ascenderam a esse Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.135  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.202

VOTO

A questão nuclear do presente processo está no fato de a recorrente ter promovido remessa de mercadoria ao exterior, para ser submetida a testes, e quando da reimportação, ter o fisco apurado que houve descrição inexata da mercadoria na guia de importação e enquadramento errôneo nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias NBM-SH.

Como bem acentuado na decisão guerreada, a multa imposta à recorrente não foi objeto de questionamento direto quando da impugnação, cingindo-se a lide à correta identificação da mercadoria, para efeito de classificação fiscal e enquadramento nos códigos da NBM-SH.

Por este motivo, os fundamentos da decisão são todos no sentido de dar guarida à classificação dada pelo AFTN em confronto com aquela declarada pela recorrente, como se este fosse o núcleo central do conflito.

No entanto, o fulcro da questão não está em saber qual a correta classificação das mercadorias reimportadas, mas sim, se a errônea classificação implica em infração ao controle administrativo das importações.

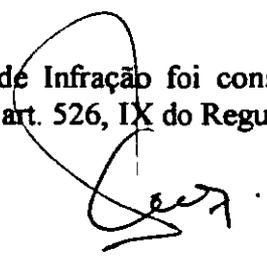
É bem verdade que a recorrente não produziu defesa específica acerca da aplicabilidade da multa, cingindo-se a demonstrar, sob o seu ponto de vista, que a classificação declarada está correta.

Considerando-se que a eventual classificação errônea declarada pela recorrente não implica no pagamento de qualquer tributo, impende admitir que a defesa apresentada teve por escopo demonstrar a ausência do elemento volitivo tendente a obstruir ou mesmo impedir o controle administrativo das importações.

Examinada a defesa sob esta ótica, se faz necessário adentrar à discussão desenvolvida nos autos para saber qual é a classificação correta.

No entanto, embora não alegada expressamente pela recorrente, a matéria de fundo – princípio da reserva legal - é de ordem pública, podendo ser examinada a qualquer momento e em qualquer grau de jurisdição, independentemente da provocação das partes.

Com efeito, o fato narrado no Auto de Infração foi considerado como infração administrativa, restando capitulado no art. art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.135  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.202

O dispositivo regulamentar invocado pelo fisco tem sua previsão legal na Lei nº 6.562/78, cujo art. 2º deu nova redação ao art. 169 do Decreto-Lei nº 37/66, estabelecendo:

Art. 169 – Constitui infração administrativa ao controle das importações:

(...)

III – descumprir **OUTROS** requisitos de controle de importação, constantes ou não de guia de importação ou documento equivalente:

(...)

d) não compreendidas nas alíneas anteriores: pena: multa de 20% (vinte por cento) do valor da mercadoria.

Vê-se, portanto, que o tipo infracional consiste na ação de “descumprir outros requisitos de controle da importação”, não compreendidos nas letras a, b e c.

Assim, é iniludível que o núcleo do comando está nos **OUTROS** requisitos, o que sem dúvidas é muito genérico, conferindo à subjetividade do agente fiscal ou do julgador, o poder de definir o núcleo “outros”, a seu próprio talante.

Ora, a CF/88, em seu art. 5º, XXXIX, consagra o princípio da tipicidade, ou da reserva legal, segundo o qual “não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal”.

Este mesmo princípio acha-se presente no CTN (art. 97, V), de onde se extraem com clareza os limites da Administração, porquanto lhe é vedada toda e qualquer margem de discricionariedade, *in verbis*:

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 se pode conceber uma conduta típica, antijurídica e culpável, no ato de ter alguém descumprido outros requisitos de controle de importação, se a própria lei não define quais são estes “outros requisitos”. Trata-se de uma expressão vaga, imprecisa e por isto mesmo imprestável para dar configuração a qualquer tipo de infração, penal ou administrativa.

Em voto proferido no Acórdão nº 303.28526, o ilustre Conselheiro Nilton Luiz Bartoli trouxe à colação os fundamentos de decisão judicial proferida em caso semelhante, os quais, pela pertinência, faço questão de aqui reproduzi-los:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.135  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.202

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 interprete 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.

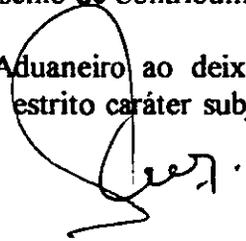
Assim, podem ocorrer formas disfarçadas de violação da tipicidade, como por exemplo, construindo-se um delito desfigurado, difuso, sem contornos, tanto pela falta quanto pela imprecisão das expressões escolhidas para defini-lo” (in Direito Penal Tributário, ed. 1974, ed. Resenha Tributária, pág. 192).

É precisamente o caso das infrações previstas na letra “d” do inciso III do art. 2º da Lei 6.562/78. Logo, é bem de ver que as infrações ali previstas genericamente só poderiam ser especificadas através de um critério dos objetivos gerais que nortearam o legislador da Lei mencionada. É esse critério decorrente da verificação caso a 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, ocorrendo, apenas, divergência quanto ao nome do fabricante. Não há, assim, qualquer infração de natureza fiscal ou cambial, não se justificando a penalidade imposta à recorrente.

As razões de decidir acima reproduzidas estão em perfeita consonância com as seguintes decisões deste E. Terceiro Conselho de Contribuintes:

O art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro ao deixar de tipificar o fato, outorga ao aplicador da lei estrito caráter subjetivo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.135  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.202

para a penalidade, o que contraria o princípio da reserva legal (Acórdãos 302-33685, 302-33812, 302-33077 e 302-33509).

“...impõe-se considerar a ilegalidade da multa do artigo 526, IX, do RA, como tem reiteradamente decidido este C.C., em face do princípio da tipicidade que deve reger as apenações, tal como o direito penal, visto que o agente fiscal não pode ter o arbítrio de subsumir o fato espécie de infração a um gênero legal de tal amplitude. A apenação não pode ser imputada por via analógica” (Acórdão nº 301-28458).

Divergência de fabricantes não se pode afirmar a ocorrência de descumprimento de requisito de controle das importações quando são mantidos o preço, peso, medida, qualidade e tipo de mercadorias (Acórdão nº 303-27.651)

Confirma-se, deste modo, que a validade e eficácia da norma descritiva de infração, necessita conter todos os elementos de sua exata caracterização, vez que o princípio da reserva legal não pode ser apenas formal.

Ao contrário, o dispositivo legal que prevê a infração (art. 526, IX, R.A.), além de ter conteúdo indefinido, deve ser interpretado em perfeita sintonia com a sistemática tributária, e assim, o descumprimento de quaisquer requisitos, deve ser de molde a acarretar prejuízos ao Fisco, impossibilitando ou dificultando o controle aduaneiro, circunstância de todo ausente no caso destes autos.

Diante destas considerações, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, por hábil e tempestivo e para dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 16 de novembro de 1999



IRINEU BIANCHI - Relator