



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10845.000133/97-86
Recurso : RD/302-0.393
Matéria : I.I.
Recorrente : COOP. DE PROD. DE CANA DE AÇÚCAR E ÁLC. DO EST. DE SÃO PAULO
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão : 08 DE JULHO DE 2002
Acórdão : CSRF/03-03.281

Incabível a aplicação da penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91 aos casos de solicitação equivocada de redução de alíquota de imposto de importação, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má-fé por parte do declarante, conforme ADN 10/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela COOP. DE PROD. DE CANA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL DO EST. SÃO PAULO.

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.


EDSON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, HENRIQUE PRADO MEGDA, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, JOÃO HOLANDA COSTA e NILTON LUIZ BARTOLI

Processo nº : 10845.000133/97-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.281

Recurso nº : RD/302-0.393
Recorrente : COOP. DE PROD. DE CANA DE AÇÚCAR E ÁLC. DO EST. DE SÃO PAULO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela recorrente, devidamente aparelhado, com apresentação de paradigmas apropriados, contra o Acórdão proferido pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que entendeu, por maioria de votos, que "as importações de álcool etílico anidro desnaturado (código TAB 2207.20.0101), efetuadas em maio de 1995, sujeitam-se à alíquota de 20% para o Imposto de Importação, por força do Decreto n. 1.471/95". A divergência dos julgadores da Segunda Câmara ocorreu com relação à penalidade aplicada, prevista no art. 4º, inciso I da Lei 8.218/91, aplicada no auto de infração.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou contra-razões suscitando prejudicial, por falta do atendimento ao requisito do prequestionamento da questão nas instâncias inferiores e, no mérito, a necessidade de manutenção da multa, sob o fundamento da falta de recolhimento do imposto de importação, por adoção de alíquota incorreta.

É o relatório.



V O T O

Conselheira MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, Relatora

Da Preliminar.

O auto de infração vestibular foi lavrado sob o fundamento da falta de recolhimento do imposto de importação, em decorrência da aplicação incorreta da alíquota do imposto .

Tanto em sua defesa inaugural quanto no recurso voluntário, a recorrente somente discutiu a exigência principal, sustentando que o produto álcool etílico anidro desnaturado de origem sintética, classificado no código TEC 2207.20.0101, fazia parte da Lista de Exceções prevista no Decreto 1343, de 23.12.94.

A Digna Delegada de Julgamento e a C. Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes entenderam , contudo, que o produto citado, por ocasião do registro da D.I. competente, já não mais fazia parte daquela lista de exceção, por força da entrada em vigor do Decreto 1471, de 27.04.95, que adotou nova lista.

No julgamento do recurso voluntário do contribuinte, os Dignos Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora, apesar de concordarem que o recurso não poderia ser provido, entenderam, por bem, e de ofício, excluir a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91. Não há, contudo, expressa declaração da motivação desse seus posicionamentos .

Verifica-se assim, que mesmo não tendo o próprio contribuinte postulado a exclusão da multa, é fato inconteste que houve prequestionamento da questão, ainda que de forma "ex officio" pela Segunda Câmara , a viabilizar, em meu entendimento, o conhecimento do recurso especial de divergência apresentado pelo recorrente.



Processo nº : 10845.000133/97-86

Acórdão nº : CSRF/03-03.281

Do Mérito.

Se superada a preliminar, no mérito entendo assistir integral razão ao recorrente.


Durante toda a tramitação do feito a fiscalização não impugnou a classificação tarifária do produto importado assim como a sua declaração nos documentos apropriados. A discussão se cingiu na verificação da correta aplicação da alíquota do II, por força de sucessivas edições de Decretos que ora abaixavam ora aumentavam a alíquota relativa a esse produto.

Ora, no caso os bens foram corretamente declarados e classificados, a tornar incabível a manutenção da multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91. Outrossim, o Ato Declaratório Normativo nº 10/91 é cogente ao determinar a inaplicabilidade desta multa por solicitação de redução do imposto incabível:

“Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e as demais interessadas que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.”

Assim sendo, dou provimento ao recurso especial de divergência interposto às fls., para o fim de afastar a aplicação da multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

Sala das Sessões – DF, em 08 de julho de 2002


MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO NILTON LUIZ BARTOLI

Conforme muito bem relatado, a ora Recorrente insurge-se contra a aplicação da penalidade prevista no art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, por entender ser manifestamente incabida a imposição da multa referida, tendo em vista que a conduta considerada como inadequada, e objeto de autuação, não se coaduna com a conduta identificada na norma jurídica, ferindo o princípio da tipicidade a que está submetido o direito penal tributário. Ademais, sustenta a Recorrente que não pode ser apenada pelas importações que foi obrigada a fazer, e propugna pela aplicação do Ato Declaratório (Normativo) n.º 10/97, emitido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação.

Por seu turno, sustenta o Fisco, preliminarmente, que o presente Recurso de Divergência não atende aos requisitos de admissibilidade, pois não teria havido prequestionamento da matéria ora discutida e, quanto ao mérito, alega que a multa prevista no art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91 encontra-se devidamente fundamentada, uma vez que teria havido falta de recolhimento do II por adoção de alíquota incorreta.

Todavia, em que pese as argumentações das partes, entendo despidianda não só qualquer discussão quanto à admissibilidade do presente Recurso, como até mesmo entrar na análise das demais razões trazidas pela Recorrente, na medida em que existe ato normativo específico determinando que não se aplique a multa prevista no art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, conforme se pode depreender da leitura do Ato Declaratório (Normativo) COSIT n.º 10/97, a seguir transcrito:

“O Coordenador- Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa n.º 324, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no art. 112 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91.030, de 5 de março de 1985, e art. 107, inciso I, do



Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto n.º 87.981, de 23 de dezembro de 1982.

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º, da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante. (grifei)

Assim, tendo em vista a existência de um ato normativo, expedido por autoridade administrativa competente, qual seja, o Coordenador-Geral da COSIT, destinado a uniformizar a aplicação da legislação tributária, nos termos do art. 221 da Portaria MF nº 259, de 24.08.01, indiscutível que possui o mesmo eficácia perante os administrados e impõe-se perante os servidores da Administração Pública.

Acresce que, dispõe o artigo 100, inciso I, do Código Tributário Nacional, que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, dentre outras, constituindo fontes secundárias do Direito Tributário, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Com efeito, as normas complementares são formalmente atos administrativos e materialmente leis, que, nas palavras de Celso Bastos, "*veiculam, portanto, normas genéricas e abstratas, com o propósito de tornar o regulamento ainda mais minudente. São normas expedidas pelas autoridades administrativas, e muitas vezes interpretam determinado ponto sujeito à autuação administrativa. Nesse ponto o ato administrativo aproveita o contribuinte que o cumpre.*"¹

¹ BASTOS, Celso Ribeiro, Curso de Direito Financeiro e Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 1991, pág. 173/174



Sobre o tema importante destacar, nas palavras do mestre Fábio Fanucchi, que os atos administrativos “*devem conformar-se com o estabelecido no ato constitutivo que lhe deu origem. Pode-se dizer que interpretam a lei, que traduzem o pensamento do sujeito ativo sobre como deva constituir-se a relação jurídico-tributária, por si (decreto) ou por seus agentes (atos normativos strictu sensu, decisões administrativas, práticas reiteradas das autoridades)*”.²

Por seu turno, Hely Lopes Meirelles assevera:

“Atos administrativos normativos são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando à correta aplicação da lei. **O objetivo imediato de tais atos é explicitar a norma legal a ser observada pela Administração e pelos administrados. Esses atos expressam em minúcia o mandamento abstrato da lei e o fazem com a mesma normatividade da regra legislativa**, embora sejam manifestações tipicamente administrativas”.³
(grifei)

Aliás, sobre a legislação tributária, mister se faz ressaltar que esta aplicar-se-á de forma retroativa nos casos expressamente estabelecidos no artigo 106, do CTN, que determina em seu inciso II, alínea “c”, o seguinte:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
(...)
II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:
c) ***quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.***”

As possibilidades de “retroação” consagrada no artigo supra referido, possuem o objetivo de beneficiar o contribuinte, preservando a segurança das relações entre a Administração e administrados, bem como o legítimo direito de que os súditos têm de não verem agravada a situação jurídica anteriormente configurada, à semelhança do que ocorre com a lei penal, consoante disposto nos artigos 5º, Inciso XL, da Constituição Federal e 2º, parágrafo único, do Código Penal.

² FANUCCHI, Fábio, Curso de Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Ed. Resenha Tributária, 1974, pág. 115/116

³ MEIRELLES, Hely Lopes, Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1977, 5ª ed., pág. 147/148



Processo nº : 10845.000133/97-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.281

Trata-se, portanto, de princípio salutar de política fiscal no campo da legislação tributária, e que busca atos não definitivamente julgados, podendo ser interpretado como compreensivo dos julgamentos de qualquer jurisdição.

Desta forma, conclui brilhantemente Zelmo Denari, ***“se a lei tributária nova reduziu ou excluiu a multa fiscal imposta ao contribuinte, não se furtarão de aplicá-la os juizes e tribunais, administrativos ou judiciais, se o processo de cobrança pender de julgamento. É a exegese mais ampla, mais benévola, que se extrai da superfície literal do texto.”***⁴


Por este motivo, levando-se em consideração a existência de uma norma complementar, que exclui especificamente a multa fiscal imposta ao contribuinte, e que o processo de cobrança ainda pende de julgamento, é obrigatória por parte dos julgadores, tanto da esfera judicial quanto da esfera administrativa, a aplicação de tal norma, pois, caso contrário, embora dotada de vigência, será ineficaz.

De outro lado, mantendo-se a exigência da multa de ofício, a Administração Pública estará deixando de obedecer aos princípios da proporcionalidade e da eficiência, previstos no artigo 2º, *caput*, da Lei Federal n.º 9.784, de 29.01.99, que passou a regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

O princípio da proporcionalidade indica que nenhum gravame imposto ao indivíduo deve ter dimensão maior do que a exigida pelo interesse público. Segundo a lição de José dos Santos Carvalho Filho, ***“se é bastante para o atendimento ao interesse público a incidência de determinada restrição ao administrado, desnecessária será a imposição de outra que não aquela que satisfaz os fins do Estado. A não ser assim, teremos restrição sem causa eficiente, o que se configura como abuso de poder.”***⁵

⁴ DENARI, Zelmo, Curso de Direito Tributário, 2ª ed., Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1991, pág. 182

⁵ CARVALHO FILHO, José dos Santos, Processo Administrativo Federal: Comentários à Lei n.º 9.784, de 29/1/1999, Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2001, pág. 66.



Processo nº : 10845.000133/97-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.281

Por sua vez, o princípio da eficiência, também previsto no artigo 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, consiste, no âmbito do processo administrativo, na adoção de mecanismos mais céleres e mais convincentes para que a Administração possa alcançar efetivamente o fim perseguido através de todo o procedimento adotado. A eficiência é, pois, antônimo da morosidade, lentidão, desídia, razão pela qual para uma maior rapidez na solução das questões e dos litígios, mister se faz administrar o processo administrativo com eficiência.

Desta forma, de acordo com o que norteiam os princípios supra citados, a Administração Pública tem o dever de adotar os meios menos gravosos e mais rápidos para a solução dos litígios.

Em sendo assim, impõe-se, neste caso, a aplicação do Ato Declaratório (Normativo) n.º 10/97, uma vez que tendo a Administração Pública conhecimento do referido ato normativo, não pode deixar de aplicá-lo, sob pena de se estar negando eficácia a uma norma complementar e violando, por conseguinte, o princípio da obrigatoriedade da lei tributária, segundo o qual a norma jurídica tributária tem força obrigatória dentro do âmbito jurisdicional e temporal de sua aplicação, devendo ser respeitada sempre que, em determinado momento, tenham lugar as situações tipificadas, e ainda, o estatuído no artigo no artigo 103, inciso I, do CTN, o qual dispõe que os atos administrativos a que se refere o inciso I, do artigo 100, do CTN, entram em vigor na data de sua publicação.

Além do mais, cumpre destacar que, se mantida a imposição da multa de ofício em questão, isto acarretará mais um ônus para o Governo Federal.

Isto porque, conforme já mencionado, existe ato normativo específico que exclui essa multa de ofício, e o Poder Judiciário, ciente da existência do Ato Declaratório Normativo n.º 10/97, não poderá deixar de aplicá-lo em sede de Embargos à Execução Fiscal, o que acarretará aos cofres públicos os custos judiciais e honorários advocatícios.



Processo nº : 10845.000133/97-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.281

Pelos motivos acima expostos, considerando a existência do Ato Declaratório (Normativo) COSIT n.º 10/97, que exclui especificamente a multa aplicada no caso em questão; considerando que tal ato normativo possui eficácia perante os administrados e impõe-se perante os servidores da Administração Pública, nos termos dos artigos 221, da Portaria MF n.º 259/01, e 100, inciso I, do CTN; considerando que a aplicação da legislação tributária retroage para beneficiar o contribuinte, consoante art. 106, inciso II, alínea "c"; considerando os princípios da proporcionalidade e da eficiência que devem ser obedecidos pela Administração Pública, e ainda, o ônus que acarretará a manutenção da exigência da multa de ofício ao Governo Federal, creio que deve ser o contribuinte exonerado do pagamento da multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91.

No entanto, caso não sejam acolhidos os argumentos acima expostos, mesmo assim não merece ser acolhida a preliminar de inadmissibilidade do Recurso argüida pelo Fisco.

Como é do conhecimento de todos, a **obrigação tributária** é o vínculo jurídico que une duas pessoas, uma chamada de sujeito ativo (ente tributante), e outra chamada sujeito passivo (contribuinte), pelo qual em virtude de lei tributária esta deve àquela uma prestação pecuniária denominada **tributo**.

De acordo com o disposto no artigo 113 do Código Tributário Nacional – CTN, a obrigação tributária divide-se em principal e acessória, tendo a primeira por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, enquanto a segunda tem por escopo o cumprimento de prestações positivas ou negativas, nelas previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Esclarece Ives Gandra da Silva Martins, sobre o assunto, que os autores do sistema jurídico-tributário elegeram, como gênero fundamental da imposição, a obrigação tributária, e conclui:

"57. A obrigação tributária é composta de duas espécies, a saber: o tributo e a sanção, em função da relevância para o desenho da norma impositiva.



59. Até o presente, todo o estudo do direito tributário tem sido feito a partir da concepção de que seu núcleo é o tributo, quando, em verdade, o é a obrigação tributária, de tributo e sanção constituída.

62. As eleições da obrigação tributárias, como núcleo da imposição tributária, provocam por decorrência, a eleição, a mesmo nível, do tributo e da sanção como espécie ou técnicas impositivas, cuja análise necessita afora a sua interligação com todos os demais ramos do direito e a sua sustentação constitucional a integração absoluta de três ramos fundamentais à sua percepção, a saber: o direito econômico (fato), o direito financeiro (valor) e o direito tributário (norma).⁶

Com efeito, para a aplicação da norma tributária a legislação prescreve diversas obrigações tanto para os contribuintes como para terceiros e, visando reforçar a obediência ao ordenamento jurídico, são estabelecidas por estas sanções de diferentes espécies.

Destarte, uma vez caracterizada a infração deve ser aplicada a sanção, posto que a hipótese de incidência da normas sancionantes é precisamente a ocorrência do ilícito. Em outras palavras: realizado o "suposto" advém a "conseqüência", no caso a sanção, conforme prevista e nos exatos termos dessa mesma previsão.

A respeito da sanção aplicada pela infração à legislação tributária, destaquemos a lição do mestre Paulo de Barros Carvalho:

"O antecedente da regra sancionatória descreve um fato que se consubstancia no descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica tributária. Essa conduta é tida por anti-jurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe o nome de ilícito ou infração tributária. (...) Atrelada ao antecedente ou suposto está a relação jurídica, vinculando o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico. Denomina-se a relação jurídica

⁶ MARTINS, Ives Gandra da Silva, Teoria da Imposição Tributária, São Paulo, Saraiva, 1983, pág. 399



sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovido a título de sanção.”⁷

De fato, analisando o acima exposto, pode-se perceber claramente o vínculo existente entre o mandamento, que é o comando contido na norma e que deve ser atendido por aquele que a norma visa atingir (sujeito passivo), e a sanção, que constitui uma penalidade, prevista em lei, que se aplica contra o sujeito passivo que não obedeceu ao quanto determinado pelo mandamento.

No caso em questão, a sanção imposta à Recorrente, a multa do art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, decorre única e exclusivamente do descumprimento de uma obrigação principal: insuficiência do recolhimento do tributo.

Por simples motivação de ordem lógica, não existe uma obrigação decorrente sem obrigação principal.

Assim, se o contribuinte impugna o tributo, que é o principal, conseqüentemente está impugnando a penalidade, obrigação decorrente, que só existe no caso pelo não cumprimento da obrigação principal. Por outras palavras, sempre que o contribuinte contesta a cobrança de um tributo estará, por conseqüência, contestando a multa. Todavia, não se aplica o “vice-versa”, pois pode o contribuinte impugnar apenas a penalidade, que nesta hipótese passará a ser o principal.

Na hipótese sob julgamento, a individualização da multa como obrigação principal surgiu apenas por ocasião do julgamento pela Câmara recorrida, quando os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antônio Flora votaram no sentido de excluir a penalidade aplicada. Até então, impugnar a obrigação, então principal, de pagar o II, significava contestar também a obrigação decorrente, a multa. Tanto isso é óbvio que, se a Câmara resolvesse dar provimento ao Recurso Voluntário, a multa cairia juntamente com o imposto cobrado.

Por outro lado, necessário ressaltar que havendo sido a questão da aplicabilidade ou não da multa levantada especificamente pelos Conselheiros, por

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 1985, pág. 316

Processo nº : 10845.000133/97-86

Acórdão nº : CSRF/03-03.281

ocasião do julgamento do Recurso Voluntário pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, a matéria já foi então objeto de apreciação pela instância inferior, encontrando-se, portanto, prequestionada.

Ademais, por ser tratar de uma questão que deve ser reconhecida de ofício, face a existência de ato normativo dispendo especificamente sobre a matéria, não há necessidade de prequestionamento, consoante entendimento pacífico do Eg. Superior Tribunal de Justiça:

I) "O prequestionamento é requisito bem próprio de recurso dessa espécie, dispensável, no entanto, quando a questão surja, no acórdão, de ofício (RSTJ 3/1.107), bem como nas questões que podem ser conhecidas de ofício pelo tribunal." (STJ – 1ª turma, REsp 294-SP, Rel. Min. José Delgado, j. 29.11.89).

II) "Se a questão federal surge apenas no acórdão recorrido, sem que as partes a tenham discutido ou provocado, não se exige prequestionamento ou interposição de embargos declaratórios para abertura da via do recurso especial". (RSTJ 79/279)

Assim, entendo não assistir razão o Fisco quanto à alegação de que a multa não foi contestada pela Recorrente ao longo do processo, na medida em que não pairam dúvidas quanto ao fato de estar a multa atrelada ao tributo, i. e., a multa não seria exigível se não fosse exigível o tributo e decorre do cometimento de uma única infração (insuficiência no recolhimento do imposto), não havendo também que se falar na falta de prequestionamento, encontrando-se, portanto, presentes os requisitos exigidos para admissibilidade do recurso.

Voltando, agora, ao exame do mérito recursal, não pode ser mantida a multa aplicada porque não havendo qualquer intuito doloso ou má fé da Recorrente, uma vez que não houve fraude, mas tão somente uma divergência de entendimento entre fisco e contribuinte quanto à correta classificação fiscal da mercadoria desembaraçada que, inclusive, encontra-se corretamente descrita nos documentos de importação, com todos os elementos necessários à sua identificação, razões que levam à aplicação do Ato Declaratório (Normativo) COSIT n.º 10/97.



Processo nº : 10845.000133/97-86
Acórdão nº : CSRF/03-03.281

Por fim, a multa aplicada ao contribuinte também se mostra indevida, eis que não se coaduna com a infração apontada: erro de classificação fiscal. Como é sabido, para a aplicação de qualquer penalidade em matéria tributária, assim como no Direito Penal, mister se faz a observância do princípio da estrita legalidade, e na presente autuação a multa imposta não se adequa ao caso.

E mais, o direito penal tributário também está submetido ao princípio da tipicidade da norma legal, isto é, não há crime sem lei anterior que o preveja, princípio do direito do cidadão esculpido no art. 50, inciso XXXIX, da Constituição Federal. Desta forma, o fato tido como delituoso tem que estar claramente identificado na norma jurídica. É isso que ensina Damásio E. de Jesus (*in* "Comentários ao Código Penal), ou seja, que o fato delituoso é aquele que se amolda à conduta criminosa descrita pelo legislador".

Assim sendo, mesmo admitindo que houvesse sido praticada a infração apontada, não há que se falar em aplicação da multa cominada ao contribuinte, prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, pois incabível a aplicação de multa por analogia ou extensão.

Por estes motivos acima expendidos, entendo que deve ser excluída a exigência relativa à multa do artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, na esteira do entendimento pacífico do Terceiro Conselho de Contribuintes e desta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso de Divergência para reformar a decisão de primeira instância, exonerando o contribuinte do pagamento da multa aplicada.

Sala de Sessões – DF, em 08 de julho de 2002.


NILTON LUIZ BARTOLI