



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 11128.002540/94-25
Recurso nº : 302-119.083
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : NATIONAL STARCK & CHEMICAL INDUSTRIAL LTDA.
Sessão de : 15 de março de 2004
Acórdão nº : CSRF/03.03.949

RECURSO ESPECIAL - DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA
– Impossibilidade de conhecimento do recurso. Inteligência do §2º, do artigo 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 55, de 16 de março de 1998.

Recurso especial não conhecido.

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 maioria de votos, NÃO CONHECER do recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Holanda Costa (Relator) e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NILTON LUIZ BARTOLI
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 22 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, HENRIQUE PRADO MEGDA, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

Recurso nº : 302-119083
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : NATIONAL STARCK & CHEMICAL INDUSTRIAL LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional apresenta recurso especial de divergência contra o acórdão 302-34.019, da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes a qual, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso interposto National Starck & Chemical Industrial LTDA.

A decisão da egrégia Câmara tem a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E I.P.I. VINCULADO.

FATURA COMERCIAL.

DIVERGÊNCIA ENTRE A MERCADORIA IMPORTADA E A DECLARADA NOS DOCUMENTOS DE IMPORTAÇÃO

No caso de divergência da mercadoria entre aquela, descrita nos documentos de importação e aquela, identificada pelo Laboratório de análises, com conseqüente influência no preço declarado, o valor aduaneiro deve ser desconstituído, desconsiderando-se as faturas que instruíram o procedimento de despacho.(subfaturamento decorrente da qualidade).

Não tendo sido caracterizado o subfaturamento, não há que se falar em cobrança de tributos.

RECURSO PROVIDO"

Trata-se de ato de fiscalização aduaneira, em que se verificou que a mercadoria submetida a despacho com as DI's 027229, 027230 e 041601, de 1.993, não era "AMIDO DE MILHO MODIFICADO", mas sim, conforme análises a que procedeu o Labana (Laudo 3226/93), "FÉCULA DE MANDIOCA". O auto de infração foi lavrado para cobrar diferença do imposto a pagar e aplicar multas. Levou-se em conta que o preço da fécula de mandioca era de 0,6071 dólares por libra peso, ao passo que fora recolhido o imposto à base de 0, 4417 dólares por libra peso, dados colhidos da Guia de Importação nº 1900-93/15690-3 e fatura comercial 98-918192 (pertinente à DI 41601/93, fls. 48 e 51).

Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

Consta da informação técnica nº 068/95, do LABANA, de fl. 128, que a mercadoria examinada consiste efetivamente de fécula de mandioca modificada por reação de esterificação e que os exames microscópicos evidenciaram as presenças de elementos característicos de fécula de mandioca.

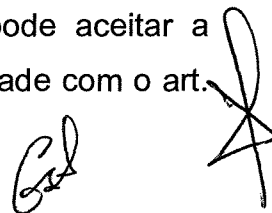
A decisão de primeira instância foi por julgar procedente a ação fiscal confirmando ter havido divergência entre a mercadoria declarada nos despachos de importação e o resultado do Laudo efetuado pelo LABANA, com a conseqüência de haver sido feita importação ao desamparo de guia de importação.

No recurso voluntário, o contribuinte contesta as conclusões do Laudo pericial do LABANA, juntou um laudo emitido pelo Instituto Adolfo Lutz e solicitou fosse ouvido novamente o Labana para que respondesse aos quesitos que propõe. Contesta ademais a diferença de imposto cobrado uma vez que os produtos questionados são derivados de milho híbrido tipo ceroso "waxy", não restando nenhuma diferença a recolher, pois as GI's amparam totalmente os volumes adquiridos. Contesta, igualmente, a exigência de multa.

Cientificada o Acórdão, em 10.11.1999, a digna Procuradora da Fazenda Nacional, com base no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes requereu fosse revista a decisão da Câmara pelas razões que expõe, tendo em vista existir contradição entre o fundamento e a conclusão.

A resposta da ilustre Relatora foi que não fora caracterizado o subfaturamento e assim não há falar em exigência de tributos.

Intimado a tomar ciência dos fundamentos do Voto Vencido, pertinente ao Acórdão, conforme requerido, e cientificado em 26.01.2001, o digno Procurador da Fazenda Nacional, em 01.02.2001, apresentou nova petição para dizer, pelas razões que expõe, que a Fazenda Nacional não pode aceitar a intimação de fls., datada de 17.05.2000, por absoluta incompatibilidade com o art.



Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

27 do Regimento Interno, aguardando assim que haja novo procedimento sobre a boa e devida forma.

Em novo despacho, manifesta-se a douta Relatora para esclarecer o seguinte:

“Explicando:

Se o contribuinte, informando estar importando amido de milho ao preço de 0,4417 dólares por lbs, estava efetivamente introduzindo no país o produto fécula de mandioca, cujo preço ~ é de 0,6071 dólares por lbs., superior ao da primeira mercadoria, deixou de recolher o II e o IPI reais, promovendo recolhimento a menor. Isso porque, ao declarar produto com preço inferior, foi esse preço o que foi considerado como base de cálculo do tributo.

Tendo havido, neste diapasão, recolhimento a menor, com base em elementos constantes nas faturas comerciais e, constatado, conforme afirma o fisco, que a mercadoria importada era diferente da declarada, teria havido subfaturamento na importação.

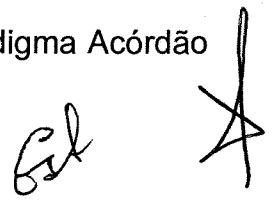
Por esse novo caminho, paralelo àqueles fundamentos nos laudos e abandonados por esta Conselheira, conforme já salientado, a Fiscalização, identificando esta nova infração, teria desconsiderado as faturas apresentadas pelo contribuinte como referentes ao “amido de milho” hipotético, (uma vez que a verdadeira mercadoria seria fécula de mandioca) e desconstituído o valor aduaneiro daquela importação.

Não foi este o caminho escolhido pelo Fisco, ou seja, não foi apontado o subfaturamento, não foram desconstituídas as faturas, e o imposto não foi cobrado por este fundamento.

Assim, não tendo sido caracterizado o subfaturamento, não há que se falar em exigência de tributos com base apenas em laudo pericial, nesta hipótese.

Foram estes os motivos que nortearam o provimento ao recurso interposto pela Interessada.”

Deste despacho tomou ciência a digna Procuradoria da Fazenda Nacional, em 12.03.2002 (fl. 216) que em 27 do mesmo mês, deu entrada a recurso especial de divergência, apontando os seguintes pontos: A) julgamento “ultra petita” – paradigma Acórdão nº 106-08736; B) com relação ao método aplicado pelo fiscal na apuração dos valores não recolhidos – paradigma Acórdão nº 301-28.940.

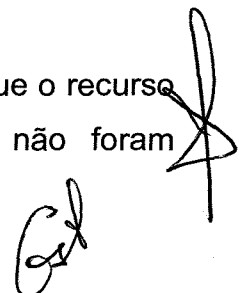


Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

A - Quanto ao primeiro tópico, diz a Fazenda Nacional que se trata de matéria não tratada no recurso voluntário, desde que a empresa se metodologia utilizada nos laudos técnicos do Labana e se referiu à necessidade de realização de novo laudo e ao fato de os produtos questionados serem derivados de milho híbrido tipo ceroso "waxy" não havendo diferenças de tributos a recolher. Acrescenta que o contribuinte no seu recurso limita os limites da lide e da causa de pedir, cabendo ao julgador decidir de acordo com esse limite, sendo-lhe vedado proferir decisão acima, fora ou abaixo do pedido deduzido.

B - Quanto ao método aplicado na apuração dos valores recolhidos, a outra divergência consiste em que o acórdão questionado desenvolve o entendimento de que, havendo divergência da mercadoria descrita pela importadora e aquela analisada pelo Laboratório de Análise, com influência no preço declarado, o valor aduaneiro deveria ser desconstituído, não se considerando as faturas que instruíram o processo. Ao contrário desse entendimento, a douta Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 301-28.940, em caso semelhante, entende que a fiscalização agira corretamente ao considerar o valor indicado pela própria importadora na GI como valor de transação. O entendimento, portanto, é que o fisco pode-se valer de documentos juntados pelo próprio contribuinte (e.g. Guia de Importação apresentada pela empresa), como parâmetro para a fixação do valor aduaneiro de mercadoria importada, tendo havido erro de classificação desta. Diferentemente, o acórdão questionado entendeu que a mera comparação dos valores contidos na Guia de Importação de fl. 51 e na fatura de fl. 48, documentos apresentados pela própria recorrente, não se mostra válida para o reconhecimento dos valores dos tributos não pagos. Por outro lado, argúi que os laudos técnicos comprovaram que a mercadoria importada não era a mesma declarada pela contribuinte. Pede, enfim, seja conhecido e provido o seu recurso especial.

Nas contra-razões, o contribuinte diz, em preliminar, que o recurso especial da Fazenda foi apresentado intempestivamente e que não foram



Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

comprovadas as divergências de julgamentos. Quanto ao mérito, diz que a mercadoria importada consistiu de amido de milho, ao contrário do afirmado no laudo de análises do Labana.

É o relatório.



Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

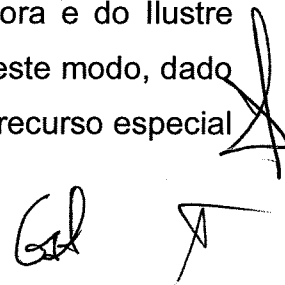
VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO JOÃO HOLANDA COSTA, RELATOR.

Nas contra-razões, o contribuinte diz que o recurso especial não pode ser conhecido porque apresentado fora o prazo prescrito no Regimento dos Conselhos de Contribuintes. Não procede a arguição. Com efeito, cientificado do Acórdão, a digna Procuradora da Fazenda Nacional, com base no art. 27 da Portaria MF-55/98, requereu (fls. 208/209) fosse revista a decisão, arguindo para isso a existência de contradição entre o fundamento e a conclusão quando a ilustra relatora afirma que “desconsiderando-se as faturas e desconstituindo-se o valor aduaneiro, poder-se-ia passar à cobrança dos tributos”. Diz a Procuradora que a expressão “poder-se-ia” atribui ao procedimento o caráter meramente facultativo e que, ao concluir que pelo fato de o auto não ter resultado desse procedimento, o subfaturamento não fora caracterizado, o voto se apresenta contraditório em relação ao trecho acima transcrito. Ademais, diz que o voto está igualmente em contradição com a ementa do acórdão.

Dada a resposta (fl.211), não satisfeita com os dizeres da Relatora, entrou com nova petição para dizer que fora dada resposta apenas ao item II da representação e não fez qualquer consideração ao item I da mesma, que versa sobre o fato de a perícia técnica haver comprovado que a autuada declarou ter importado amido de milho a US\$ 0,4417 por libra peso, mas na verdade importou fécula de mandioca cujo valor corresponde a US\$ 0,6071 por libra peso.

Entendo que, tem razão, nesta parte a Fazenda Nacional de exigir que sejam dadas as respostas adequadas a todas as questões que apresentou nos seus embargos, como ademais é o direito de todas as partes interessadas no processo fiscal. Assim, a segunda manifestação da ilustre Relatora e do Ilustre Presidente da Câmara complementam a primeira manifestação. Deste modo, dado o efeito suspensivo dos embargos, o prazo para a interposição do recurso especial



Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

começou de fato a fluir a partir da ciência do DE ACORDO de fls. 216, em 12.03.2002. Deste modo, o recurso especial, protocolizado em 27 de março do 2.002, está plenamente dentro do prazo regulamentar.

Rejeito, portanto, esta preliminar de intempestividade do recurso especial. Meu voto é para tomar conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, já que atende a todos os requisitos de admissibilidade e demonstrou as divergências apontadas.

Sala de Sessões-DF, em 15 de março de 2004.


JOÃO HOLANDA COSTA 

Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Redator designado

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

O mesmo cinge-se a dois aspectos, quais sejam, a argüição de que a decisão recorrida tenha se dado de maneira “extra petita”, bem como seja divergente em relação à decisão proferida por outra Câmara do Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes, quanto à questão do método aplicado pelo fiscal na apuração dos valores não recolhidos.

Nos termos do §2º do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 55, de 16 de março de 1998, o recurso especial de divergência deve demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia autenticada de seu inteiro teor ou de cópia da publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara recorrida.

Diante desta premissa, analisemos os pontos levantados como divergentes pelo ilustre Procurador da Fazenda Nacional.

Primeiramente, analiso a argumentação de que a r. decisão recorrida tenha sido prolatada “extra petita”, sobre a qual entendo que a mesma não extrapolou sua competência judicante, uma vez que não está limitada a apreciação dos termos expressamente veiculados no Recurso Voluntário ou de Ofício.

Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

O poder, ou melhor dizendo, o dever de revisão deve passar pela conferência da regularidade do ato de lançamento, pois está é a competência originária do Conselho, desde sua criação.

Aliás, Alberto Xavier, em sua brilhante obra "Do Lançamento, Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário" (Ed. Forense, 1998, pág.247/248) trata da extensão da competência da revisão administrativa do lançamento, explicando:

"O tema da revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa envolve a ponderação de um conflito latente entre o princípio da legalidade – favorável à eliminação da ilegalidade que tenha afetado o ato primário de lançamento – e o princípio da segurança jurídica – favorável à estabilidade das situações jurídicas subjetivas declaradas por atos da autoridade Pública. Ora, se é certo que a restauração da legalidade violada, pela revisão do ato ilegal, reclama o afastamento de limites que a impeçam ou dificultem, também é verdade que a inexistência desses limites geraria para os particulares intoleráveis situações de incerteza, submetendo-os, porventura de surpresa, a uma pluralidade de novas definições da mesma situação jurídica, por ato da mesma autoridade ou de autoridade distinta, num exercício ilimitado do seu poder de lançar.

Sistemas baseados numa ilimitada revisibilidade dos atos tributários por iniciativa da Administração só podem conceber-se em ordens jurídicas de inspiração totalitária, avessas à idéia de segurança jurídica, como a do nacional-socialismo alemão que, no § 19º da *Steuereinfachungsvreordnung*, de 14 de setembro de

Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

1944, autorizava a Administração fiscal a corrigir, sem quaisquer limites, os erros das suas decisões.

O Direito brasileiro estabeleceu para os poderes da revisão do lançamento duas ordens de limites: *limites temporais*, respeitantes ao prazo dentro do qual a revisão pode ser legitimamente efetuada e *limites objetivos*, respeitantes aos fundamentos que podem ser invocados para proceder à revisão.”

Continua o autor, na mesma obra ao analisar “os conceitos de erro de fato, erro de direito e modificação de critérios jurídicos: erro de direito em concreto e erro de direito em abstrato”:

“São três os fundamentos da revisão do lançamento: (i) a fraude ou falta funcional da autoridade que o praticou; (ii) a omissão de ato ou formalidade essencial; (iii) a existência de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior. Pode, assim, dizer-se que os vícios que suscitam a anulação ou reforma do ato administrativo de lançamento são a *fraude*, o *vício de forma* e o *erro*.

Concentremo-nos no erro como fundamento da revisão do lançamento.

Tem feito, entre nós, correr rios de tinta a questão de saber se apenas o “erro de fato” é fundamento da revisão do lançamento ou se também é invocável o “erro de direito”.



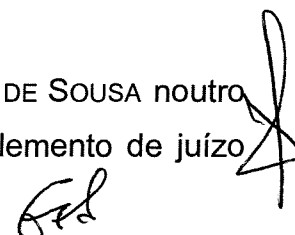
Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

Em estudo publicado em 1948, RUBENS GOMES DE SOUSA sustentou a tese da irrevisibilidade do lançamento com fundamento em erro de direito. Começa o autor por observar que a imutabilidade tendencial do lançamento resulta do fato de ele criar uma situação jurídica bilateral: “Se, por um lado, origina para o contribuinte a obrigação de pagar o imposto lançado, por outro lado confere-lhe o direito a ser tratado exatamente de acordo com o referido estatuto legal tributário, já agora não só no que aquele estatuto tem de geral e impessoal, como, principalmente, naquilo que se tornou individual e pessoal por força do lançamento efetuado”.

Esta imutabilidade – prossegue RUBENS GOMES DE SOUSA – não deve prevalecer se o lançamento foi praticado por erro de fato. Ao invés, não seria aceitável a revisibilidade “baseada em eventual divergência entre os conceitos jurídicos adotados pelo contribuinte e os adotados pelo Fisco na interpretação ou conceituação para efeitos fiscais dos fatos pertinentes ao lançamento, quando a aludida divergência se traduz por uma mudança de orientação do Fisco, posterior a um primeiro lançamento em que tenham sido adotados ou aceitos pelo Fisco conceitos jurídicos que este subsequente venha a repudiar.” É inadmissível que o Fisco possa “venire contra factum próprio” e anular “ex officio” um lançamento e substituí-lo por outro, ou ainda, proceder a lançamento suplementar, baseando-se na alegação de ter passado a adotar critérios jurídicos diferentes dos que aceitaria por ocasião de um primeiro lançamento.

E isto com fundamento em que “o direito presume-se conhecido, mormente da autoridade incumbida da sua aplicação e, nessas condições, sendo o lançamento uma função precípua e um dever funcional da referida autoridade, a ela cumpre não incorrer em erro ao aplicá-lo, sob pena de não o poder retificar posteriormente”.

A aplicação da lei – disse-o RUBENS GOMES DE SOUSA noutro estudo – é matéria opinativa no sentido de que comporta um elemento de juízo



Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

hermenêutico; assim sendo, a variabilidade dos critérios de aplicação da lei implicaria uma discricionariedade incompatível com a própria natureza das leis de direito público, em geral, e de direito tributário, em particular”.

A esta construção aderiu expressamente GILBERTO ULHOA CANTO, segundo o qual a circunstância do erro de direito não ensejar anulação espontânea pela própria Administração resulta do fato de esta, ao invés dos indivíduos, “é governo, é poder, faz aplicação da lei, não pode ignorá-la ou pretender, a posteriori, ter feito dela errôneo uso”.

Sucedede que o Projeto do Código Tributário Nacional (de cuja Comissão elaboradora RUBENS GOMES DE SOUSA fez parte), estabeleceu no seu artigo 109 que o lançamento regularmente notificado ao contribuinte é definitivo e inalterável, ressalvadas as hipóteses de revisão previstas em seu artigo 111, entre as quais se encontravam as de apreciação de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, de preterição de formalidade substancial no processo do lançamento primitivo, e de vício desse lançamento por erro na apreciação dos fatos *ou na aplicação da lei.*”

Desde logo se vê que a competência do Conselho de Contribuintes pode e deve ser exercida para conferir e confirmar o lançamento, se for o caso.

Diante de tais motivos entendo que não há, no caso, decisão “extra petita” a ser reformada, até porque, se o contribuinte irressignou-se contra o lançamento da obrigação principal, obviamente também é contrário à cobrança da obrigação acessória, de forma que, sob este aspecto, não merece acolhimento o Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Quanto ao segundo ponto, qual seja, o de divergência jurisprudencial quanto ao método aplicado pelo fiscal na apuração dos valores não recolhidos, entendo que não restou demonstrada a divergência alegada pela Procuradoria.



Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

Com efeito, a r. decisão recorrida reconhece a existência de Laudo Técnico elaborado pelo LABANA, o qual motivou a autuação, bem como de Laudo elaborado pelo Instituto Adolfo Lutz, providenciado pelo contribuinte, contudo, à vista de tais laudos, não se deu por convencida quanto à identidade de produto analisado pelos dois laudos.

Desta forma, na impossibilidade de esclarecer os pontos divergentes entre os laudos, da mesma forma que é impossível a elaboração de novo laudo, já que se trata de produto perecível, não convencida da correta classificação fiscal da mercadoria por conta dos referidos laudos, deixou de acatá-los para analisar o processo sobre outro ângulo, qual seja, a questão do subfaturamento.

Este, o subfaturamento, como demonstrado pela decisão recorrida, não restou caracterizado, motivo pelo qual, decidiu-se, por unanimidade de votos, pelo provimento do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte.

Pois bem, estes foram os fundamentos que levaram às conclusões manifestadas pela r. decisão recorrida.

Já o Acórdão 301-28.940, trazido aos autos pela Procuradoria da Fazenda Nacional como paradigma, diz respeito à falta de prova do valor de transação pela não apresentação da fatura comercial, o que, como exposto, não é o caso dos autos.

Aliás, o voto condutor do suposto acórdão paradigma é claro, ao dizer que: "... o Recorrente insiste em falar de classificação fiscal, quando na verdade a motivação da presente ação fiscal foi a ausência de Fatura Comercial e a divergência entre o valor consignado entre a DI e GI."

Já no presente, houve suposta divergência entre o produto declarado e o efetivamente identificado, contudo, não houve ausência de Fatura Comercial, como apurado no v. acórdão paradigma.



Processo nº : 11128.002540/94-25
Acórdão nº : . CSRF/03-03.949

Nestes termos, não havendo demonstração ou comprovação quanto à suposta divergência levantada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, deixo de tomar conhecimento quanto ao Recurso Especial interposto pela Recorrente.

Sala das Sessões, 15 de março de 2004


NILTON LUIZ BARTOLI

