



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 11128.004406/96-85
Recurso nº : RD/302-0.387
Matéria : I.I
Recorrente : TETRA PAK LTDA.
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 26 DE OUTUBRO DE 2001
Acórdão nº : CSRF/03-03.261

ADUANEIRO. MERCADORIA QUE NÃO FAZ JUS À ALÍQUOTA PREVISTA NO "EX" TARIFÁRIO, do que resultou insuficiência no recolhimentos dos tributos.

Cabível a multa do art. 4º, inciso I da Lei 8218/91, tendo em vista que o contribuinte ao descrever a mercadoria na GI o fez de maneira incorreta quando informou que a película continha camada de polietileno de alta densidade o que foi negado pelo laudo de análise do órgão técnico oficial.

Desprovido o recurso de divergência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela TETRA PAK LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (Relator), Moacyr Eloy de Medeiros, Márcia Regina Machado Melaré e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Holanda Costa.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JOÃO HOLANDA COSTA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, HENRIQUE PRADO MEGDA e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES.

Processo nº : 11128.004406/96-85
Acórdão nº : CSRF/03-03.261

Recurso nº : RD/302-0.387
Recorrente : TETRA PAK LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Versa o presente, do inconformismo da empresa contribuinte, quanto ao Acórdão de n.º 302-34.084, que lhe foi favorável parcialmente, vindo manifestar-se por meio de Recurso de Divergência.

A decisão, emanada pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, consubstanciou-se na seguinte ementa:

**"IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – INCLUSÃO INDEVIDA EM EX
ERRO NA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA**

A descrição incorreta da mercadoria na Declaração de Importação enseja a aplicação da multa prevista no art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE."

Do processo, relatou a Conselheira-Relatora, Maria Helena Cotta Cardozo:

Em 07/01/94, a empresa registrou a Declaração de Importação n.º 1.364/94, para desembaraço da mercadoria descrita como "PELÍCULA NÃO ADESIVA CONTENDO CAMADA DE POLIETILENO DE BAIXA E ALTA DENSIDADE, DESTINADA À SOLDAGEM DE EMBALAGENS DE PAPEL KRAFT REVESTIDO DE POLIETILENO E ALUMÍNIO PARA ENVASE DE LEITE, TIPO PPP REF. 8840-951-01", classificando-a no código TAB 3920.10.0199 e NALADI 3920.10.10. Na oportunidade, foram retiradas amostras do produto para exame e firmado Termo de Responsabilidade na DI. Os documentos de importação encontram-se às fls. 09 a 19.

Em 18/06/96 foi lavrado Auto de Infração por ter sido verificado erro

Processo nº : 11128.004406/96-85
Acórdão nº : CSRF/03-03.261

de classificação fiscal, por entender a autoridade autuante, que a mercadoria importada não se enquadra no destaque "ex" criado pela portaria MF 411/93, com base no Laudo Técnico (fls.21/22), corrigindo também a classificação tarifária para a posição 3919.10.0000, sujeitando-se também às alíquotas de 15% do I.I e 15% do I.P.I. O auto de infração foi lavrado para cobrança de diferenças de I.I., reflexos com diferença do IPI, multa do IPI (art.364, inc. II do RIPI), multa sobre o I.I. (artigo 4º, inciso I da Lei 8.218/91) e multa do controle das importações (art.526, inciso II).

Impugnando a Ação Fiscal, a contribuinte concorda com sua exclusão do "ex" 001, não concorda no entanto, com a desclassificação fiscal pretendida pela autuante, alegando que não se aplica ao caso a Regra 1º das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, por considerar correto o código tarifário no qual classificou o produto, que trata-se de fita que se torna adesiva quando submetida à elevada temperatura elevada.

Quanto a multa aplicada segundo ao art. 526 do Regulamento Aduaneiro, entende que não há tipicidade para sua aplicação, visto que tal artigo prevê a penalidade para a importação de mercadoria do exterior sem guia de importação, o que não é fato, pois a importação autuada realizou-se no amparo da GI n.º 1909-93/026511-0.

Impugna da mesma forma, a aplicação de multa segundo o art.4º da Lei 8.218/91, alegando que apesar de ter pleiteado indevidamente o enquadramento no Ex 001, da Portaria MF n.º 411/93, também é certo que pela Orientação Normativa n.º 29, de 22/12/80, a simples indicação incorreta de código tarifário não implica em imposição de penalidades.

Afirmando que não há no processo qualquer indício de que tenha agido com intuito doloso e má fé e fraude não pode ser presumida e sim provada, informa que estará promovendo recolhimento do II e diferença do IPI com suas respectivas multas, clamando pela insubsistência do Auto de Infração no que diz

Processo nº : 11128.004406/96-85
Acórdão nº : CSRF/03-03.261

respeito as multas fundadas no artigo 526, II do RA e artigo 4º da Lei 8.218/91.

O entendimento da autoridade julgadora de Primeira Instância, foi de que as multas impugnadas pela Recorrente foram aplicadas corretamente, visto que a mercadoria declarada em GI e a efetivamente importada, comprovadamente, não foi a mesma. Sendo assim, a declaração inexata da mercadoria na GI, justifica a aplicação das multas.

Decide pela extinção do crédito tributário quanto aos valores já recolhidos pelo contribuinte e pela manutenção da aplicação das multas, contudo, atendendo o disposto no art.44 da Lei 9.430/96, a multa do artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, teve seu percentual aplicado alterado de 100% para 75%.

Recorreu a contribuinte, reiterando o alegado em sua Impugnação.

Em seu voto, a ilustre Relatora Maria Helena Cotta Cardozo, entende ser cabível a multa do artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, por ter o contribuinte utilizado-se indevidamente de benefício fiscal. Afastou a multa prevista no artigo 526, inciso II do Regulamento Aduaneiro, uma vez que o erro verificado na descrição do produto não chega a desclassificar a Guia de Exportação que a acobertou.

A Contribuinte, ainda inconformada com a decisão, recorre à esta Câmara Superior, instruindo seu Recurso com o Acórdão Paradigma 303-28.615, proferido pela Terceira Câmara, cuja ementa transcrevo:

"IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL DE "EX" TARIFÁRIO. Como os bens foram corretamente declarados e classificados, incabível, no caso, a penalidade do art. 4º, Inciso I, da Lei n.º 8.218/91, conforme Ato Declaratório Normativo n.º 10, de 16/01/97 da Coordenadoria Geral do Sistema de Tributação."

Cópia do mencionado acórdão às fls. 118 a 121.

Processo nº : 11128.004406/96-85
Acórdão nº : CSRF/03-03.261

Em contra-razões, a Fazenda Nacional se manifesta contrária à aceitação do Recurso, aduzindo que o mesmo não atende aos requisitos de admissibilidade, pelo fato de que não há identidade fática entre o acórdão recorrido e o indicado como paradigma, alegando ainda que a decisão recorrida encontra-se devidamente fundamentada no tocante à aplicação da multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator:

Em relação à penalidade cabe ressaltar que, entendo inaplicável a multa capitulada no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, com redação alterada pela Lei n.º 9.430/96, art. 44, inciso I:

Dispõe o art. 4º da Lei 8.218/91:

Art. 4º. Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 100% (cem por cento), nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

A sanção tributária consiste na consequência da prática de um ilícito tributário, ou seja, do descumprimento de um dever imposto pela legislação tributária, ou no caso, do não pagamento dos tributos quando do desembaraço aduaneiro, em face da suspensão do crédito tributário por medida liminar em processo judicial. Tratando-se de imposição feita pelo Estado, toda sanção tributária deve encontrar-se definida previamente em lei de forma a garantir a segurança do contribuinte no sentido de poder apreciar a consequência a que estará sujeito se praticar determinada conduta.

Nesse contexto, insere-se a multa como sanção tributária de natureza pecuniária, tendo como espécies a denominada multa moratória e a multa punitiva, sendo a primeira aplicada não a uma infração propriamente dita, mas sim por mero descumprimento de simples dever formal/instrumental.

A multa de mora aplica-se em virtude da demora no pagamento do tributo, acréscimo previsto atualmente pelo art. 84 da Lei nº 8.981/95. Por sua vez, a multa punitiva é utilizada para penalizar o contribuinte por adotar uma conduta caracterizadora de uma infração tributária.

Embora a multa moratória seja assim denominada, possui verdadeiro caráter punitivo. Isso porque não se destina a ressarcir ou indenizar o Fisco pelo prejuízo causado pelo atraso, mas objetiva reprimir e desestimular a conduta do atraso no pagamento do tributo.

A natureza punitiva da multa moratória transparece do fato de que a sua fixação independe do tempo pelo qual se prolongue o atraso. Expressa-se, normalmente, em uma porcentagem fixa aplicada sobre o valor do tributo devido.

O fim punitivo da multa moratória evidencia-se, também, em face da existência dos juros de mora, isto é, aqueles que visam compensar o prejuízo que advém da indisponibilidade do dinheiro que deveria ter sido recolhido como pagamento do tributo.

Os juros moratórios encontram-se previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional que expressamente dispõe, que a aplicação destes não impede a imposição de penalidades previstas na legislação tributária, como é o caso da multa moratória e da punitiva.

Assim, tendo em vista que os juros moratórios cumprem a função de recompor o patrimônio do Fisco, pelo prejuízo decorrente do atraso no pagamento, a multa moratória não teria a mesma natureza. De modo que a sanção intitulada multa moratória visa, verdadeiramente, punir a conduta ilícita.

Dessa forma, tanto a multa de mora como a punitiva têm por objetivo penalizar o contribuinte, diferenciando-se pela causa de sua aplicação, isto é, o atraso no pagamento, ilícito tributário ou qualquer outra razão prevista em lei.

A partir dessas considerações, cabe-nos analisar qual o tipo da multa que é esboçada no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91 e quando deve ocorrer sua aplicação.

Partindo do pressuposto de que as condutas que dão margem à incidência da multa são a falta de recolhimento, a falta de declaração e a inexactidão desta, não se incluindo a demora no pagamento do tributo, o fato da multa não ter como causa o atraso trata-se de multa punitiva e não moratória.

No que concerne à aplicação, sendo uma sanção, cuja causa é a existência de um ilícito tributário, a imposição depende, essencialmente, como já se afirmou, de previsão anterior em lei e, também, de adequação entre o conteúdo do dispositivo legal e da situação fática.

No caso em tela, a situação fática da Recorrente não se enquadra no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91. Primeiramente pelo fato de a própria administração reconhecer a especificidade da aplicação da multa de ofício no Ato Declaratório Normativo - COSIT N.º 10/97:

"não constitui infração punível com as multas previstas no artigo 4º, da Lei nº 8.218/91, de 29 de agosto de 1991 e no artigo 44 da Lei nº 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.

Da análise cuidadosa da orientação da Fazenda Nacional às repartições fiscalizadoras e julgadoras, percebe-se que a conjunção “e”, que grifei no texto acima, impõe que as condutas relacionadas como infradoras deverão estar acompanhadas do intuito doloso ou da má-fé.

Cabe ressaltar que a norma em comento foi redigida com o fim de excluir do abundante rol dos contribuintes sujeitos à multa de ofício, aqueles que não tiverem agido com dolo ou má-fé.

Nesse ponto, percebe-se que nos autos não ficou comprovado que o ato do contribuinte foi realizado de má-fé ou dolo, e que a descrição dada à mercadoria foi suficiente para que a fiscalização reconhecesse o produto importado, restando por definir, tão somente, a densidade para determinar se poderia ou não a recorrente fazer uso do “ex”.

Com efeito, a classificação fiscal é um tecnicismo que, como bem se pode verificar dos autos, por vezes, necessita de laudo técnico para definir as características intrínsecas do produto, ou seja, como se poderia imputar uma responsabilidade ao importador, se, o próprio fiscal necessitou de um laudo para dizer qual produto seria aquele? Ora, (i) se a norma contida no ADN n.º 10/97, ressalva os casos de erro de descrição com intuito doloso ou de má-fé, (ii) foi necessário um laudo para verificar qual a mercadoria importada e (iii) a conclusão apontou, tão-somente, uma divergência de densidade; não se pode imputar à Recorrente a pecha de má-fé, dolo, ou ainda, no meu entender, de declaração inexata.

Ademais, o contribuinte logrou êxito em descrever a mercadoria de forma que fosse reconhecível no momento do despacho aduaneiro, tendo sido levantada a dúvida pela indicação do “ex”.

De outro lado, também, não se dá o enquadramento legal no que concerne a outras condutas que motivam a imposição da multa, isto é, a falta de declaração e a inexatidão desta, pois houve conteúdo declarativo suficientemente regular para a fiscalização lançar os tributos relativos à mercadoria nacionalizada.

Contudo, não é de hoje que há invariável confusão entre as condutas de falta de recolhimento e de atraso de recolhimento. Tanto que entendi conveniente avançar a discussão nestes autos e trazer à baila a lição do Ex-Juiz Federal do Tribunal de Regional Federal da 5ª Região Hugo de Brito Machado:

"a) Multa por falta de recolhimento do tributo.

Não é fácil distinguir a *falta de recolhimento* do *atraso no pagamento* do tributo. Se dissermos que o *atraso* se distingue da *falta* porque no primeiro o sujeito passivo, mesmo com atraso, paga por sua própria iniciativa, antes de qualquer ação fiscal, não se poderá cogitar da multa pelo *atraso*, eis que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade.

Entendemos, portanto, que a falta de pagamento do tributo somente se caracteriza pela situação em que o fato gerador da correspondente obrigação não é levado ao conhecimento do fisco.

b) Multa por atraso no pagamento do tributo.

É a multa que tem como hipótese de incidência a situação em que o sujeito passivo, havendo cumprido todas as suas obrigações acessórias, e tendo dado conhecimento à autoridade administrativa da ocorrência do respectivo fato gerador, de sorte que esta fique com todas as condições de fazer o correspondente lançamento, não efetua ele o pagamento do tributo no prazo legal, ensejando a instauração de ação fiscal cujo objetivo, no caso, não é *apurar, mas simplesmente cobrar o tributo.*"

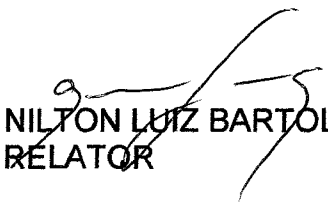
(in Caderno de Pesquisas Tributárias, n.º 4, Sanção Tributária, Resenha Tributária, São Paulo, 1979, p.250 e 251.)

Assim sendo, entendo ser inadequado classificar a conduta da Recorrente como falta de recolhimento, para capitulação da multa de ofício.

Processo nº : 11128.004406/96-85
Acórdão nº : CSRF/03-03.261

Diante do exposto JULGO PROCEDENTE o Recurso de Divergência, para cancelar o lançamento relativamente à multa de ofício prevista no art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, alterado pelo art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96.

Sala das Sessões, Brasília-DF, 26 de outubro de 2001.



NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA, Relator Designado:

A mercadoria foi declarada na GI e na declaração de importação da seguinte forma:

“Película não adesiva contendo camadas de polietileno de baixa e alta densidade, destinada a soldagem de embalagens de papel kraft revestido de polietileno e alumínio para envase de leite, tipo PPP ref. 8840-951-01. Fabricante: Jaarung Inventing AB, da Suécia.”

O laudo de análise do Labana declara o seguinte:

“Trata-se de fita constituída de uma camada de Poli(teretalato de Etileno), contendo em ambas as faces camadas de polietileno de baixa densidade, na forma de rolo”

Em resposta aos quesitos apresentados, acrescenta ainda o Labana:

1. A mercadoria analisada não se trata, somente, de películas de polímeros de etileno.
2. A mercadoria analisada não contém polietileno de alta densidade.
3. A mercadoria analisada não se trata de camada de Poli(tereftalato de etileno), contendo em ambas as faces camada de polietileno de baixa densidade, na forma de rolo com largura de 37,5 mm espessura de 0,07 mm e características de Adesivo Hot Melt (Termosselabilidade).

Não dispomos de literatura técnica da mercadoria REF 8840-951-01 que cite o seu uso específico na soldagem de embalagem de papel Kraft revestido para envase de leite tipo PPP”.

Como bem argumentou a r. autoridade de primeira instância, a mercadoria que efetivamente foi apresentada à fiscalização não é a mesma licenciada com a Guia de Importação e declarada pelo contribuinte, pois a mercadoria da GI deve conter camada de polietileno de alta densidade, descrição que não corresponde exatamente à mercadoria analisada. Assim entendeu também a ilustre Relatora no seu voto integrante do Acórdão ora recorrido. Com efeito, “claro está que a requerente, ao invés de descrever a real mercadoria importada, descreveu a mercadoria que fora beneficiada pelo “ex” 001, objeto da Portaria MF nº 411/93, utilizando-se assim indevidamente de benefício fiscal”.

Processo nº : 11128.004406/96-85
Acórdão nº : CSRF/03-03.261

Com as vênias de estilo, ousou discordar, nesta matéria, do voto do douto Conselheiro Dr. Nilton Luiz Bartoli.

Voto para de manter, no presente caso, a multa do art. 4º inciso I, da Lei 8.218/91.

Sala das Sessões-DF, 26 de outubro de 2.001.


JOÃO HOLANDA COSTA
CONSELHEIRO

