



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 11128.004590/96-36  
Recurso n.º : 301-120123  
Matéria : REDUÇÃO  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : COBRESUL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
Recorrida : 1ª. CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 22 de fevereiro de 2005  
Acórdão n.º : CSRF/03-04.286

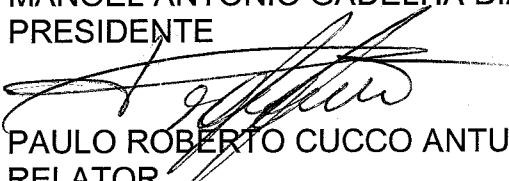
MULTA NA IMPORTAÇÃO – ART. 523, INC. III, “a”, DO REGULAMENTO ADUANEIRO DE 1985 – FATURA COMERCIAL. Não configurada no caso dos autos, nenhuma das hipóteses previstas no art. 523, inciso III, alínea “a”, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985. Incabível a aplicação da penalidade cominada.

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

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 MAI 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, HENRIQUE PRADO MEGDA, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUÍZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo n. ° : 11128.004590/96-36  
Acórdão n. ° : CSRF/03-04.286

Recurso n. ° : 301-120123  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : COBRESUL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

## RELATÓRIO

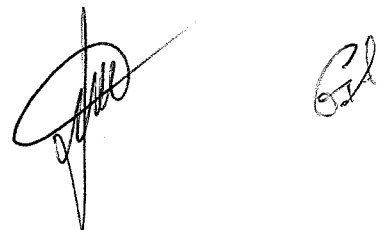
A empresa já identificada nos autos foi autuada pela Alfândega do Porto de Santos – SP, em decorrência de falta de apresentação da Fatura Comercial original, tendo sido intimada a recolher crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 01/06, abrangendo a diferença de imposto de importação, juros de mora, multa de 100%, prevista no art. 4º, I, da Lei nº 8.218/91 e multa de 10%, capitulada no art. 521, inciso III, “a”, do Regulamento Aduaneiro (falta de fatura ou da sua apresentação).

Segundo o Autuante (fls. 02) o lançamento deveu-se à perda do direito de redução pleiteada (ALADI/MERCOSUL) devido à não apresentação da Fatura Comercial original assinada pelo exportador, que seria documento indispensável para a obtenção do direito de redução tarifária, em virtude do disposto nos artigos 1º e 2º do Acordo ALADI 91, anexo ao Decreto nº 98.836/90.

Impugnado o lançamento, a DRJ em São Paulo – SP, pela Decisão nº 23.617/98, julgou o lançamento parcialmente procedente, cancelando quase toda a exigência, ou seja, excluindo o imposto, os juros e a multa punitiva (art. 4º, I, da Lei nº 8.218/91), restando tão somente a exigência da multa por falta de apresentação da Fatura Comercial original.

Em resumo, de um crédito tributário inicial no valor total de R\$ 96.731,39, restou apenas a referida penalidade, no valor de R\$ 5.109,09 (vide fls. 31).

Os fundamentos que nortearam a manutenção de tal penalidade foram os seguintes:



Processo n.º : 11128.004590/96-36

Acórdão n.º : CSRF/03-04.286

- o despacho foi instruído com cópia da fatura, o que é reconhecido pela atuada e constitui infração ao disposto no art. 425 e em seu § 1º c/c art. 427 do RA;

- não há comprovação de que a fatura foi apresentada no curso do despacho aduaneiro;

- a apresentação da fatura original juntamente com a impugnação não afasta a infração;

Apresentado Recurso Voluntário ao E. Terceiro Conselho de Contribuintes, distribuído à sua Colenda Primeira Câmara, que em sessão realizada no dia 18/08/99 converteu o julgamento em diligência à repartição de origem (Resolução nº 301-1.143), com o seguinte questionamento (fls. 78):

a) *a data do desembaraço aduaneiro;*

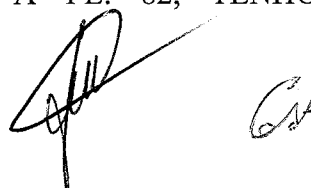
b) *a data da exigência da apresentação do original da fatura comercial;*

c) *a finalidade da redistribuição da DI para o AFTN Alexandre de França Fávero (exame documental, análise da redução de alíquota ou revisão aduaneira).*

Em atendimento, foi solicitado ao AFTF Alexandre de França Fávero (Autuante), para prestar a informações, que foi atendido às fls. 83, com os seguintes esclarecimentos:

“SRS.

ATENDENDO À SOLICITAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS, CONFORME À FL. 82, TENHO A DECLARAR:

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

Processo n.º : 11128.004590/96-36

Acórdão n.º : CSRF/03-04.286

COM RELAÇÃO AO PRIMEIRO PONTO – ITEM A-, A DATA DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO DA DI 055720/95 DE 16/05/1995, SE DEU EM 22/05/1995, PELO AFTN GERALDO VALÉRIO TINOCO GARCIA – MAT. 30006421-0.

RESPONDENDO AO ITEM B-, A DATA DA EXIGÊNCIA DA APRESENTAÇÃO DA FATURA COMERCIAL É 19/07/1996.

QUANTO AO ITEM C, A FINALIDADE DA REDISTRIBUIÇÃO DA DI PARA ESTE AFTN EM 16/07/1996 FOI O DE SE PROCEDER À REVISÃO ADUANEIRA.”

Retornando os autos à C. Câmara *a quo*, seguiu-se o julgamento do Recurso Voluntário em comento, resultando no Acórdão nº 301-29.606, proferido em sessão de 14.02.2001, tendo como Relator o I. Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares e como Relatora Designada para redigir o voto vencedor a então D. Conselheiro Márcia Regina Machado Melaré, autora do voto vencedor e condutor do Acórdão recorrido.

O Relator, em seu R. Voto Vencido, após apontar alguns problemas relacionados às datas, assinaturas, etc, constantes do Despacho aduaneiro, manteve a penalidade, sob fundamento de que:

“(…) A Alegação de que a capitulação legal da multa não corresponde à situação é completamente absurda, como se constata da leitura do dispositivo legal pertinente, transcrito a seguir, com o negrito na 2ª parte e não, na 1ª, como fez a recorrente”:

*(R A, art. 521, III)*

*“a) pela inexistência da fatura, ou falta de sua apresentação no prazo fixado em termo de responsabilidade.”*

Considerar inaplicável essa multa, sob a alegação de existência da fatura, é revogar parcialmente o dispositivo legal, o que não é permitido ao julgador, ou decidir contra disposição legal expressa.

O pleito de redução da multa, em função de seu cálculo com base no II reduzido, é procedente e decorre da simples aplicação da lei.

Processo n. ° : 11128.004590/96-36

Acórdão n. ° : CSRF/03-04.286

Voto pelo provimento parcial do recurso, mantendo a exigência da multa, mas determinando que a mesma seja calculada com base no imposto reduzido.”

Por sua vez, a I. Relatora designada decidiu o litígio com a seguinte fundamentação:

“(…) *Data venia*, divirjo do D. Relator por entender ser caso de provimento integral ao recurso para cancelar a multa aplicada com base no artigo 521, III, “a” do RA, vez que, sendo o fundamento da autuação a “não apresentação da fatura comercial original”, e sendo certo que ela (fatura) existe, conforme documento de fls. 24, não há que se falar em infração legal.

Não fosse o fato concreto e real da existência da fatura original, não é menos certo que a autuação deve ser precisa com relação à tipificação, não podendo a pena incidir aleatoriamente sobre uma ou outra realidade, à mercê da discricionariedade.

A alínea “a”, do inciso III, do artigo 521, do Regulamento Aduaneiro prevê duas hipóteses fáticas que ensejariam a aplicação da multa, constituindo um tipo aberto, não utilizável em direito tributário.

Nessa área é imperativa a utilização do tipo cerrado, que define de modo preciso e exaustivo seus elementos e características.

*“Neste tipo há subsunção do fato concreto ao tipo, isto é, o fato concreto deve apresentar todas as notas características do tipo, deve “cair” dentro do tipo legal para que este lhe possa ser aplicado”.* (Younne Dolácio de Oliveira. Curso de Direito Tributário, vol. 1, edições CEJUP).

Além do mais, ainda que estivesse a norma perfeitamente adequada ao princípio da tipicidade, para poder prevalecer a penalização, a fiscalização deve claramente explicitar por qual daquelas duas hipóteses constantes da regra legal o contribuinte é apenado. Não o fazendo no momento oportuno do lançamento ou da lavratura do auto de infração, de forma expressa, caracterizada

Processo n.º : 11128.004590/96-36

Acórdão n.º : CSRF/03-04.286

fica a violação ao direito do amplo exercício da defesa por parte do contribuinte.

Nesse sentido é, também, a posição adotada no Acórdão nº 301.27.640, deste Conselho:

*“Nenhuma outra consideração foi feita, objetivando fundamentar a aplicação da mencionada multa.*

*A aplicação da multa questionada exhibe várias hipóteses distintas.*

*É imprescindível que a autoridade fiscal, quando da penalização do infrator, indique explicitamente qual das hipóteses ocorreu. A vaga alegação de que a multa “possui todos os elementos necessários para sua exigência” não informa adequadamente ao autuado qual ato ou omissão a ele imputável estaria ensejando a punição. No caso vertente, as hipóteses elencadas pela lei não poderiam ocorrer simultaneamente.*

*Ao deixar de explicitar, entre as hipóteses contidas no dispositivo legal, aquela que ensejou a aplicação da punição, a autoridade cerceou o direito de defesa do autuado. Impõe-se que autoridade descreva o fato concreto passível de punição apontando a norma que foi transgredida”.*

Cientificada da Sentença em 13.03.2003 (TERMO DE INTIMAÇÃO fls. 99), a Fazenda Nacional, por sua D. Procuradoria ingressou com Recurso Especial (art. 5º, inciso I, do Regimento Interno desta Câmara Superior de Recursos Fiscais), pleiteando a reforma do Acórdão em questão.

Em seus fundamentos a I. Recorrente argumenta, em síntese:

- O art. 425, § 1º, do Regulamento Aduaneiro dispõe que o despacho será sempre instruído pela primeira via da fatura, e o artigo 427 estabelecem que a primeira via será sempre original;

- Neste contexto, o próprio importador reconhece que instruiu o despacho com cópia da fatura, o que não está previsto no aludido regulamento. A alegação de que teria apresentado a fatura original, e que o fiscal a teria devolvido após verificação não possui qualquer comprovação.

Processo n. ° : 11128.004590/96-36

Acórdão n. ° : CSRF/03-04.286

*- Por outro lado, a apresentação da fatura original juntamente com a impugnação não afasta a infração, cometida anteriormente, durante o despacho aduaneiro.*

*- Restou, portanto, comprovado que não houve fatura comercial instruindo o despacho e, assim, ficou caracterizada a infração punida com a multa prevista no artigo 521, inciso III, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro.*

Admitido o Recurso, por DESPACHO do Sr. Presidente da C. Câmara recorrida, às fls. 109, fizeram-se presentes os autos, na forma regimental, à Contribuinte interessada, que ofereceu "CONTRA-RAZÕES", às fls. 113 a 116, pleiteando a manutenção do Acórdão recorrido, pelos seus próprios fundamentos, que explicita.

Vieram então os autos a esta 3ª. Turma, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, após ciência do I. Procurador da Fazenda Nacional (fls. 136), foram distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão do dia 15/03/2004, como se infere do DESPACHO de fls. 137, último documento do processo.

É o Relatório.



Processo n.º : 11128.004590/96-36

Acórdão n.º : CSRF/03-04.286

## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, Relator.

O Recurso, interposto com fulcro nas disposições do art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais são tempestivo, estando reunidos os necessários pressupostos de admissibilidade.

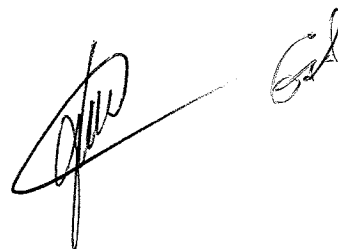
Passando a decidir o mérito, não vejo, efetivamente, motivo para reformar a Decisão ora atacada, como passo a demonstrar.

Com efeito, a Fatura Comercial existe, foi apresentada inicialmente por cópia junto ao Despacho aduaneiro e, posteriormente, na Impugnação, acostado o seu original, não havendo a razão para se manter a punição pretendida, conforme exposto no Voto da I. Conselheiro Márcia Regina Machado Melaré.

Além desse fato, vários motivos podem ser aqui citados para a exclusão da penalidade aplicada, a partir daqueles estampados no R. Voto condutor do Acórdão recorrido.

A começar pela não definição, no Auto de Infração lavrado, da real hipótese ensejadora da referida penalização, uma vez que o dispositivo legal mencionado admite duas situações distintas, quais sejam:

- (1) a inexistência da fatura comercial, ou
- (2) falta de sua apresentação no prazo fixado em termo de responsabilidade.



Processo n. ° : 11128.004590/96-36

Acórdão n. ° : CSRF/03-04.286

Essas são as hipóteses para a penalização da importadora, com a multa de 10% (dez por cento), proporcional ao valor do imposto sobre a importação, prevista no art. 521, inciso III, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro de 1985.

De fato, o Auto de Infração não informa ao contribuinte qual a hipótese de incidência da multa, o que dificulta, senão impossibilita, em caso como o da espécie, o exercício pleno do direito de defesa.

Tal fato, por si só, ensejaria decretação de insubsistência do Auto de Infração e, conseqüentemente, o seu cancelamento, de pronto.

Mas, não parando por aí, o que se comprova, no presente caso, é que nenhuma das hipóteses aventadas no dispositivo legal citado ocorreu efetivamente.

Veja-se o seguinte: Se a autuação partiu pela primeira hipótese – **inexistência da fatura comercial** - está plenamente comprovado que tal fato não ocorreu. A cópia anexada juntamente ao despacho aduaneiro já era, por si só, mais do que uma evidência, da existência do documento. Além disso, o Certificado de Origem também acostado aos Despacho (cópia às fls. 17 dos autos), emitido em 30.04.1995, igualmente menciona a Fatura Comercial envolvida na operação, de nº 015115/ENM-9132, exatamente igual ao constante na cópia juntada ao Despacho (fls. 16).

Restaria, tão somente, a apresentação do original da Fatura, para ratificação dessa assertiva, o que ocorreu, pelo menos, juntamente com a apresentação da impugnação, no curso deste processo.

Efetivamente a Fatura, em seu **original**, está acostada às fls. 24 deste processo, comprovando-se ser idêntica a Ela a cópia encontrada às fls. 16.

Processo n. ° : 11128.004590/96-36

Acórdão n. ° : CSRF/03-04.286

A fatura, tanto por cópia quanto pelo original, foram efetivamente exibidas à repartição aduaneira de origem, não se podendo falar, obviamente, na sua **inexistência**.

Restou, portanto, a segunda e última das hipóteses para a referida penalização, qual seja, **a falta de apresentação da fatura comercial no prazo fixado em termo de responsabilidade**.

Ora, para que se possa verificar o cometimento da infração em epígrafe, necessário analisar, desde logo, qual teria sido o **prazo fixado em termo de responsabilidade**.

Dito isto, examinando-se a cópia da Declaração de Importação envolvida, acostada aos autos, bem como as demais peças integrantes deste processo, não se conseguem localizar qualquer termo de responsabilidade assinado pela Interessada, fixando prazo para a apresentação da fatura comercial de que se trata.

Segundo a I. Recorrente, determina o art. 425, § 1º, do RA/85, que o despacho será sempre instruído pela primeira via da fatura, enquanto que o art. 427 diz que a primeira via será sempre a original. Isto é certo.

Não obstante, o mesmo Regulamento, precisamente no art. 521, III, "a", capitulação da penalidade ora aplicada, deixa claro que a multa só se aplica em duas hipóteses, ou seja: **a) inexistência da fatura e b) falta da sua apresentação no prazo fixado em termo de responsabilidade**.

Depreende-se, então, que para o descumprimento da hipótese prevista no art. 425, § 1º c/c o art. 427, do RA/85, não foi fixada qualquer penalidade.

Processo n. ° : 11128.004590/96-36

Acórdão n. ° : CSRF/03-04.286

Verifica-se, outrossim, que o mesmo Regulamento prevê a hipótese de apresentação da fatura comercial a posteriori, mediante assinatura de termo de responsabilidade.

Somente nessas duas hipóteses citadas – e somente nelas -, caberia a aplicação da multa ora exigida. E, como vimos, nenhuma das duas ocorreu no presente caso.

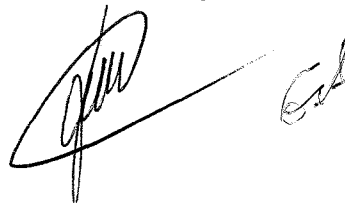
A Fatura Comercial exigida pelo Autuante existe, como já existia na época do despacho aduaneiro e do desembaraço, pois que emitida em 30.04.1995 – muito antes do registro da D.I. (16.05.95), como indicado na cópia (fls. 16), bem como, é óbvio, no original (fls. 24).

Portanto, inadmissível cogitar-se, neste caso, **(a)** da inexistência de fatura comercial ou **(b)** da falta de sua apresentação na prazo fixado em termo de responsabilidade, uma vez que nem mesmo qualquer termo foi apresentado no presente processo.

Além disso, alguns fatos devem aqui ser ressaltados, que ensejaram dúvidas já por ocasião do julgamento proferido pela C. Câmara recorrida, objeto da diligência previamente determinada, conforme seqüencialmente indicados a seguir:

- A Declaração de Importação, à qual foi juntada cópia da Fatura Comercial em discussão, foi registrada na repartição aduaneira no dia **19.05.1995**.

- Consoante as informações prestadas pela Contribuinte (vide fls. 22), “3- Na ocasião do desembaraço aduaneiro, o Fiscal incumbido da fiscalização, exigiu da importadora a apresentação da fatura 015.115-ENM 9132, citada no Certificado de Origem original, que constava junto à DI, e, por ter constatado que a mesma estava conforme a cópia que havia sido apresentada na ocasião do registro da DI, procedeu ao desembaraço aduaneiro, devolvendo à importadora o original da citada fatura, ...”. (grifos acrescidos)



Processo n. ° : 11128.004590/96-36  
Acórdão n. ° : CSRF/03-04.286

- De fato, como informado pelo Fiscal Autuante, em resposta à diligência determinada (fls. 83): “... A DATA DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO DA DI 055720/95 DE 16/05/1995, SE DEU EM **22/05/1995**, PELO AFTN GERALDO VALÉRIO TINOCO GARCIA...”

- Pelo que se pode observar das cópias das peças da DI, trazidas aos autos, em especial às fls. 12 e 12-verso, nenhuma anotação, termo de responsabilidade, etc., realizado pelo Fiscal designado para a conferência e o desembaraço da mercadoria, a respeito da falta da apresentação da fatura original.

- Resumindo, foi concluído o desembaraço aduaneiro pelo Auditor Fiscal, Sr. Geral Valério Tinoco Garcia, ao qual a Contribuinte afirma haver exibido o original da fatura (**na ocasião do desembaraço aduaneiro**), sem que o Mesmo fizesse qualquer anotação, ressalva, etc., sobre a não apresentação de tal documento original.

- Posteriormente, já em **16/07/1996**, foi o Despacho Aduaneiro (DI) de que se trata redistribuído para o Auditor Fiscal, Sr. Alexandre de França Fávero (Autuante), para fins de proceder à **revisão aduaneira**, como informado pelo Mesmo, às fls. 83.

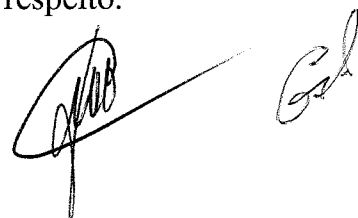
- Estranhamente, em data de **19/07/1996**, cerca de 01 (um) ano e 02 (dois) meses depois da conclusão do Despacho e do Desembaraço Aduaneiro, o referido Fiscal revisor coloca a seguinte exigência no corpo da DI – Anexo III (verso) – fls. 12-verso:

**“Apresentar fatura original assinada pela exportadora, no prazo de 08 dias”.**

**Data (RASURADA) - 19/07/96.**

- Se o procedimento em curso na ocasião era o de **revisão**, ao qual o Contribuinte (importador), não tem acesso, como fazer tal exigência no corpo da própria DI?

- Não se encontra nos autos qualquer indício de que tenha sido expedida, ao Contribuinte, a competente Intimação, quer para apresentação do documento, quer para tomar ciência do referido despacho (exigência) no corpo da DI. Nada foi juntado aos autos a respeito.



Processo n.º : 11128.004590/96-36

Acórdão n.º : CSRF/03-04.286

Ora, sem a apuração correta e devida dos fatos, o Fiscal atuante simplesmente cassou, de forma açodada e ilegal, o direito da Importadora à redução de alíquota (ALADI/MERCOSUL), lavrando Auto de Infração com a exigência da diferença de imposto e aplicando-lhe, ainda, a severa penalidade por falta de recolhimento (art. 4º, I, da Lei nº 8.218/91), cobrança de juros moratórios e, por fim, a multa aqui em discussão, prevista no art. 521, III, "a", do RA/85, sem nem mesmo dizer qual das situações estava sendo penalizada (inexistência da fatura comercial ou a falta da sua apresentação no prazo fixado em termo de responsabilidade).

Nenhuma informação foi também acrescentada a respeito pelo sujeito passivo, assim como nada foi informado, dito ou esclarecido, na Decisão proferida pela DRJ em São Paulo – SP.

Pela seqüência de fatos acima apontados, não me parece razoável deixar de acreditar nas afirmações da Autuada, de que apresentou o original de Fatura Comercial em comento no curso do Despacho Aduaneiro, tendo o Fiscal designado, na ocasião, se dado por satisfeito, devolvendo à Contribuinte a Fatura original e realizando, como de fato realizou, o desembaraço aduaneiro pretendido.

Por todas essas razões e, sem mais delongas, não vejo como prosperar o Auto de Infração de que se trata, razão pela qual entendo não existir reparos a fazer no Acórdão ora atacado, o que me leva a negar provimento ao Recurso Especial ora em exame.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 22 de fevereiro de 2005.

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES

