



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11131.002303/97-94  
SESSÃO DE : 18 de agosto de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.071  
RECURSO Nº : 120.145  
RECORRENTE : ARVOREDO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA  
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

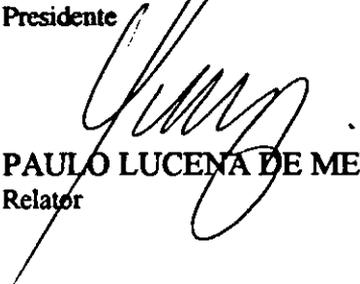
INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. A não apresentação de faturas comerciais enseja a aplicação da multa prevista no art. 521, III, a, do R.A. A indicação equivocada do país de origem, quando este fato não acarreta benefício para o importador e/ou prejuízo para o Erário, não enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 526, IX do R.A. **RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir apenas a multa do art. 526, IX, do RA, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 18 de agosto de 1999

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

  
PAULO LUCENA DE MENEZES  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LEDA RUIZ DAMASCENO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO e LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES.

RECURSO Nº : 120.145  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.071  
RECORRENTE : ARVOREDO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA  
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE  
RELATOR(A) : PAULO LUCENA DE MENEZES

## RELATÓRIO

A ora Recorrente foi autuada por terem sido constatadas irregularidades de duas naturezas, em revisão fiscal envolvendo as DIs 1026, 1027 e 1032, quais sejam:

a) a empresa requereu o desembaraço aduaneiro com dispensa da apresentação da fatura comercial, com apoio na IN SRF 21/83. No entanto, tendo sido intimada a apresentar os aludidos documentos, como previsto no art. 425 do R.A., a empresa não apenas restringiu-se a apresentar documentos diversos (*pro-forma*), como ainda, estes não correspondem às faturas descritas inicialmente nas DIs, o que autoriza a aplicação da multa prevista no art. 521, III, "a";

b) Nas DIs 1027 e 1032, os veículos importados são descritos no campo 17, que se refere ao país de origem, como sendo provenientes dos Estados Unidos. Ocorre que, com base na NBR 6066/80, exarada pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), é possível concluir, pelo primeiro número dos chassis, que tais veículos são originários do Canadá, pelo que se aplica a multa prevista no art. 526, IX do RA (cf. art. 526, III, parágrafo 7º c/c IN SRF 126/89).

Na Impugnação apresentada (fls. 54/60), a ora Recorrente sustentou, em síntese, o seguinte: 1) a empresa apresentou, prontamente, as vias originais das faturas; 2) os referidos documentos são identificados pelo vocábulo INVOICE, em consonância com a terminologia prevalecente no GATT e consagrado no INCOTERMS; 3) a empresa exportadora não possui dois modelos distintos de fatura, sendo que a *proforma* e a definitiva são iguais; 4) os documentos apresentados encontram-se em conformidade com as exigências do art. 425 do RA; 5) os automóveis foram importados diretamente do Estado da Virginia, nos Estados Unidos, não sendo possível a importadora ter conhecimento da origem de todas as peças que compõem os mesmos (RA, art. 526, III, parágrafo 7º); 6) não é possível a tipificação no art. 526, IX do RA, posto que esta sanção não se aplica ao caso em tela.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.145  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.071

Na sequência, foram apresentadas cópias das supostas faturas (*Invoice*), devidamente traduzidas e acompanhadas dos conhecimentos de transporte e de decisões proferidas por este Conselho (fls. 68 e seguintes).

A repartição de origem, outrossim, solicitou a substituição da procuração apresentada (fls. 85), o que foi posteriormente atendido (fls. 89).

A decisão monocrática, contudo, julgou procedente o lançamento.

No que diz respeito à falta de apresentação da fatura, a autoridade julgadora entendeu que os documentos apresentados na defesa apresentam as seguintes irregularidades: a) a numeração não corresponde à consignada nas respectivas DIs; b) não estão assinados pelo exportador; c) não indicam a data de emissão; d) o valor da operação não está registrada no campo próprio; e) não correspondem às vias originais. Por conseguinte, é possível inferir o seguinte: a) tais documentos correspondem às faturas *pro-forma* não representando os documentos definitivos que embasam a operação; 2) a infração não restou caracterizada pelo não atendimento ao disposto no art. 425 do RA, mas por não terem sido apresentadas as faturas definitivas. O próprio art. 425, aliás, impõe a exigência da fatura comercial, não autorizando a sua substituição pela apresentação da fatura *pro-forma*; 3) o simples fato de não terem sido apresentadas as primeiras vias (originais) dos documentos, já os desqualificam com base no art. 425, § 1º do RA; 4) a alegação de que a empresa exportadora não fornece outro documento é irrelevante, pois o cumprimento das obrigações vigentes no país é de responsabilidade do contribuinte.

No que diz respeito à indicação errônea do país de origem, a decisão monocrática entendeu que as normas adotadas como referência no momento da autuação são válidas, sendo a multa do art. 526, IX do RA aplicável, em face da interpretação sistemática de diversos atos normativos (v.g. Comunicado CACEX 204/88, anexo F e Portaria DECEX 15/91, art. 3º).

Inconformada, a empresa sustenta em seu recurso (fls. 108 e seguintes): 1) que, desde o desembarço aduaneiro, vem tentando obter, junto ao exportador, os documentos com as formalidades exigidas pela Alfândega. Esse, contudo, ameaça ingressar com uma representação contra o País, por estar aplicando tarifas invisíveis; 2) os veículos CHRYSLER foram comprados como tendo sido fabricados nos Estados Unidos, como apontado pelo exportador, e nesta condição foram importados. Neste particular, são reforçados os argumentos já apresentados na Impugnação, inclusive no que se relaciona à ausência de tipificação da penalidade prevista no art. 526, IX.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.145  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.071

Não há depósito recursal, em virtude de medida liminar concedida no MS 99.0000484-1.

Não há contra-razões, em virtude do valor em discussão.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.145  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.071

## VOTO

Recebo o recurso de fls., visto que este é tempestivo e atende às demais formalidades exigidas.

Como relatado, a autuação envolve infrações de duas naturezas.

Com relação à primeira infração tipificada, consistente na alegada inexistência de faturas comerciais, entendo procedente o lançamento tributário em pauta.

De fato, os documentos apresentados pela Recorrente, ao que tudo indica, constituem faturas *pro forma*, e que, inclusive, como consta da Notificação de Lançamento, apresentam numeração distinta daquelas indicada pela empresa nas respectivas DIs.

A legislação, contudo, não admite a substituição de um documento pelo outro, como bem explicitado na decisão recorrida. Outrossim, a penalidade aplicada ao caso concreto, refere-se à ausência de fatura comercial (RA, art. 521, III, a) e não à inobservância dos requisitos formais que devem ser observados na emissão de fatura comercial (RA, art. 425 c/c art. 521, IV).

Embora não se voltando para a análise do aspecto particular em pauta, essa mesma percepção (distinção entre fatura comercial e fatura *pro forma*) é possível de ser extraída da lição de Roosevelt Baldomir Sosa:

“A fatura comercial, a exemplo da nota de venda, deve ser emitida pelo vendedor e *por este assinada*. O preceito, embora óbvio, tem sido por vezes desrespeitado, havendo empresas que emitem no Brasil as faturas comerciais, notadamente no caso de negociações filial/matriz, ou até por questões ligadas à facilitação operacional.

É fato que enseja penalização a nível de 10% do imposto devido à raiz do artigo 521, inciso III, letra ‘a’ do Regulamento Aduaneiro, posto que a emissão da fatura, nas condições descritas, equivale à sua inexistência.

Comentário se justifica, destarte, pela nossa convicção de que essa prática tem sido estimulada por uma aparente perda de importância da fatura comercial como elemento probatório da operação de compra e venda, especialmente no que respeita ao preço praticado. É engano estimulado pelo baixo preparo técnico dos intervenientes.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.145  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.071

A fatura comercial, por evidente, deverá coincidir com sua pro forma, em quaisquer dos elementos” (Comentários à Lei Aduaneira, Ed. Aduaneiras, p. 339) (grifei)

Já no que tange à segunda infração sob análise, nota-se que a mesma ampara-se no art. 526, IX do R.A, que estipula:

“Art. 526. Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei nº 37/66, artigo 169, alterado pela Lei nº 6.526/78, artigo 2º):

“IX) descumprir outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de Guia de Importação ou de documento equivalente, não compreendidos nos incisos IV a VIII deste artigo: multa de 20% (vinte por cento) do valor da mercadoria.”

No caso, os “outros requisitos” a que se refere a norma seriam, entre outros, aqueles constantes do Anexo F do Comunicado CACEX nº 204/88 e da Portaria DECEX nº 15/91.

Como já tive a oportunidade de destacar anteriormente (v.g. Recurso nº 119.641), entendo que a previsão vertente do inciso IX é de discutível constitucionalidade.

De fato, tanto a jurisprudência, como a melhor doutrina, entendem que o ordenamento jurídico pátrio não se harmoniza com os chamados “tipos abertos”, especialmente no que tange a capitulação de infrações. Para ficar restrito apenas a uma única referência, entre as tantas existentes, reporto-me ao estudo de Henry Tilbery (*Comentário ao Decreto-lei nº 2.065*, Ed. Resenha Tributária, p. 91).

Sem adentrar nessa investigação, contudo, entendo que a multa prevista no art. 526, IX do R.A não se aplica a todo e qualquer descumprimento de norma infra legal.

Primeiro, porque o inciso IX está enquadrado em um determinado contexto, o qual é definido justamente pela sequência dos incisos que o antecedem.

Por outro lado, é inquestionável que a penalidade deve sempre guardar correspondência direta com a infração objetivamente considerada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.145  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.071

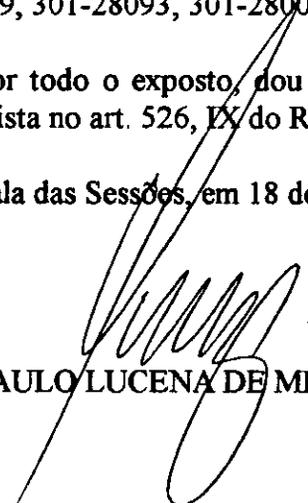
Com efeito, considerando-se o elevado valor da multa em questão (20% do valor da mercadoria), parece-me coerente, uma vez mais, a colocação de Roosevelt Baldomir Sosa: "Poder-se-ia imaginar, entretanto, que a ênfase deste inciso IX recai sobre *aqueles requisitos ditos essenciais ao controle*, assim, por exemplo, quando o importador declare origem distinta da real, *para beneficiar-se de tratamento tributário mais favorecido*, ou quando importa material obsoleto, declarando-o como novo, ou quando burla o controle de similaridade etc" (ob.cit., p. 468) (grifei).

Assim, embora o dolo não seja elemento indispensável para a tipificação de infrações (R.A. art. 499), entendo que, para a aplicação do preceito evocado pela Fiscalização há sempre de existir um benefício para o importador ou uma perda mensurável para o Erário.

No caso concreto, portanto, independentemente da procedência dos argumentos apresentados pela Recorrente, entendo não ser exigível a multa em foco, seguindo-se a orientação firmada por este Colegiado em diversas ocasiões (cf. Acórdãos 301-28099, 301-28093, 301-28001 etc).

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, excluindo apenas a multa prevista no art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1999.

  
PAULO LUCENA DE MENEZES - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
1ª CÂMARA

Processo nº: 11131.002303/97-94  
Recurso nº: 120.145

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 1ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301.29.071

Brasília-DF, 03 novembro/99

Atenciosamente,

NF - 3.º Conselho de Contribuintes

Moacyr Euzébio de Medeiros  
PRESIDENTE

Presidente da 1ª Câmara

Ciente em	5111/1999
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial da Fazenda Nacional	
Em _____	
LCP	

LUCIANA CORTEZ RORIZ I CNTE  
Procuradora da Fazenda Nacional