



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480/001119/91-91
RECURSOS Nº : RD 302-0.290 e RP 302-0.599
MATÉRIA : IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
RECORRENTES : CENTRO DE OFTALMOLOGISTAS ASSOCIADOS DE
PERNAMBUCO LTDA e FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE
CONTRIBUENTES
INTERESSADA : FAZENDA NACIONAL
SESSÃO : 16 DE JUNHO DE 1997 11/04/2000
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.092

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- RERRATIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO CSRF Nº 03-02-663 ISENÇÃO – TRANSFERÊNCIA DO USO DOS BENS IMPORTADOS, SEM A AUTORIZAÇÃO DA SRF, E O PAGAMENTO DE TRIBUTOS. Recusada a tese de ilegitimidade da parte passiva. A transferência do uso a terceiros de bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador, configurando infringências às disposições do art. 137 do Regulamento Aduaneiro, implica o pagamento, pelo cessionário, como contribuinte solidário, dos tributos que incidiriam se não houvesse a isenção. Improcedentes, entretanto, as multas previstas nos artigos 364, inciso II, do RIPI, 526, II, “a” e 530 do RA, cobrança da multa de mora.

RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA PROVIDO, EM PARTE, APENAS PARA RESTABELECEER A EXIGÊNCIA DO PAGAMENTO DOS JUROS DE MORA.

RECURSO DE DIVERGÊNCIA NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo CENTRO DE OFTALMOLOGISTAS ASSOCIADOS DE PERNAMBUCO LTDA e pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, RERRATIFICAR a redação do Acórdão nº 03-02-663, e respectivo Voto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES

Presidente


MOACYR ELOY DE MEDEIROS

Relator

Formalizado em: 19 de fevereiro de 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, HENRIQUE PRADO MEGDA, UBALDO CAMPELLO NETO, JOÃO HOLANDA COSTA e NILTON LUIZ BARTOLI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.092
RECORRENTES : CENTRO DE OFTALMOLOGISTAS ASSOCIADOS DE
PERNAMBUCO LTDA e FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTE
INTERESSADA : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Transcrevo a Acórdão nº CSRF/03-02-663, por mim exarado em fl. 330 do referido processo.

“Ao julgar o recurso nº 115.431, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes assim decidiu:

**ISENÇÃO VINCULADA À QUALIDADE DO IMPORTADOR –
ART. 1º, 2º, ALÍNEA “b” DO DL Nº 2.434/88 –
SOLIDARIEDADE PASSIVA DO CESSIONÁRIO DA
MERCADORIA.**

1. Responde solidariamente com o contribuinte, no caso o *importador*, o cessionário de mercadoria importada com o benefício de isenção vinculada à qualidade do importador, podendo este, a critério da autoridade fazendária, ser eleito como sujeito passivo da obrigação principal, nos termos do art. 121, do CTN, art. 11, 26 e 32 do DL nº 37/66, este último com redação dada pelo art. 10 do DL. nº 2.472/88.
2. Multa do art. 521, II, “a” do RA - Aplicável somente ao importador que transferiu a mercadoria a terceiro, sem a prévia autorização da repartição aduaneira. O cessionário não é solidário com o importador com relação a penalidades.
Exigência cancelada
3. Multa do art. 530 do RA - Não tendo a Recorrente incidido em “mora”, não lhe cabe ser exigida pena por tal infração; inaplicável tal penalidade concomitantemente com multa de ofício.
4. Juros de Mora - Indevida a sua cobrança no lançamento, quando ainda não existe a incidência de mora pela Recorrente.
5. Multa do Art. 364, II, Dec. 87.981/82 (RIPI) – Inaplicável ao caso a multa por falta de lançamento em Nota Fiscal.
Penalidade excluída.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.092

De procedimento fiscal a que foi submetido o Real Hospital Português de Beneficência de Pernambuco resultou a constatação de que equipamentos por este importados com isenção específica, vinculada à qualidade do importador, prevista no art. 1º, 2º, alínea “b” do DL nº 2.434/88, objeto das Declarações de Importação de fl. 27 a 56, tiveram seu uso cedido ao Centro de Oftalmologistas Associados de Pernambuco Ltda., conforme atesta o contrato de locação juntado ao processo de fl. 252 à 264.

O referido contrato de locação, firmado em 02/07/87, tem por objeto não apenas os aparelhos indicados em sua cláusula primeira, parágrafo 1º, mas também uma fração do prédio principal da sede do locador, onde encontra-se estabelecido e instalado o locatário.

Tal constatação veio a ser o fundamento fático do auto de infração de fl. 01, lavrado em nome de Francisco Cordeiro & Cia, razão social sob a qual girava a sociedade, anteriormente à alteração contratual que conferiu a esta nova denominação: Centro de Oftalmologistas Associados de Pernambuco.

O crédito tributário exigido na autuação consiste no Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, multas previstas nos artigos 521, II, “a” e 530 do Regulamento Aduaneiro e, no artigo 364, II, do RIPI/82, e juros de mora.

Insurgindo-se, o sujeito passivo em seu Recurso Especial de divergência, argumentou:

Que devidamente intimado do respeitável Acórdão de número 302.33.021, prolatado por essa Egrégia Câmara no recurso de número 115.431, verificou que a Veneranda Decisão acolheu a preliminar de ILEGITIMIDADE PASSIVA da ora recorrente, invocada em face de procedimento fiscal da Delegacia da Receita Federal no Recife, no qual esta respeitável repartição lhe imputou responsabilidade pela reposição dos Impostos de Importação e Sobre Produtos Industrializados, excluídos pela isenção, sob a égide do art. 149, III, do vigente Regulamento Aduaneiro, na importação realizada pelo Real Hospital Português de Beneficência de Pernambuco, de aparelhos destinados ao tratamento de doenças oftálmicas, sendo que a reposição desses tributos seria devida em face da cessão dos referidos aparelhos à ora Recorrente, consistente na locação destes, celebrada entre esta e o importador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03092

Aquela imputação de responsabilidade se lastraria na regra dos artigos 124 do Código Tributário Nacional e 32 do Decreto-lei nº 37/66, com as modificações introduzidas pelo art. 1º do Decreto-lei nº 37/66.

A ora Recorrente teve conhecimento, porém, de que pelo menos 2 (duas) situações fáticas, em seu todo idênticas à de que se cuida no presente Recurso, a Egrégia Primeira Câmara desse Egrégio Terceiro Conselho acatou a preliminar de ILEGITIMIDADE PASSIVA, em ambos os respectivos recursos invocada.

Trata-se dos recursos de números 114.908 e 114.568, interpostos por IURY MOREIRA DE SOUZA E PRONTO SOCORRO CARDIOLÓGICO, respectivamente, ambos de Belo Horizonte, MG (docs. 01 e 02, anexos).

Preceitua a respeitável Ementa, no primeiro dos Recursos que “o importador deve, se for o caso, ser compelido a pagar os tributos devidos na forma do art. 137 do RA. A solidariedade de que trata o art. 32 do Decreto-lei nº 37/66 com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88 coloca o cessionário como solidário em relação ao crédito tributário lançado contra o importador e ele próprio. Acolhida a preliminar de nulidade do processo por ilegitimidade de parte passiva.” Enquanto no segundo e último Recurso, sentenciam-se que “o devedor da obrigação tributária oriunda do imposto de importação é aquele que efetivamente importou a mercadoria, contra ele deve ser lavrado o auto de infração, em concomitância com eventuais devedores solidários, caso existam. Ao fisco não é permitido, ao seu talante, excluir do auto aquele que a lei nomeia como primeiro e principal devedor. Todos os devedores devem, ser chamados, salvo eventuais impossibilidades fáticas. Acolhida a preliminar de nulidade do processo por ilegitimidade de parte passiva.

Manifesta-se, portanto, claramente, divergência entre os precitados julgados da Egrégia Primeira e dessa Egrégia Segunda Câmaras desse Colendo Conselho, em face de matérias entre si idênticas. Presente a hipótese prevista no art. 30 do Decreto nº 83.304/79.

Apresenta também, o Centro de Oftalmologistas Associados de Pernambuco, as seguintes contra-razões ao Recurso Especial, apresentado pela Procuradoria:



PROCESSO Nº : 10480 001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03 092

I – Sobre a Matéria Objeto dos Julgados Divergentes

Trata-se, nos três precitados Recursos, de imputar a responsabilidade tributária proveniente da solidariedade, pela cessão de uso de bens importados com isenção dos impostos de Importação e do IPI que lhe é vinculado, sob a égide do art. 149, III, do vigente Regulamento Aduaneiro, como abaixo se transcreverá.

a) No Recurso nº 115.431, interposto pela signatária, julgado pela Segunda Câmara, a matéria consiste na cessão de uso, ao recorrente, de aparelhos destinados ao tratamento de doenças oftálmicas importados pelo respectivo cedente, o Real Hospital Português de Beneficência de Pernambuco.

b) No Recurso número 114.908, interposto por IURY MOREIRA DE SOUZA, julgado pela Primeira Câmara, a matéria consiste na cessão de uso, ao Recorrente, de motocicletas importadas pela Federação de Motociclismo do Estado de Minas Gerais. (doc. 01, anexo).

c) No Recurso nº 114.568, interposto por PRONTO SOCORRO CARDIOLÓGICO - PROCOR LTDA, também julgado pela Primeira Câmara, a matéria consiste na cessão de uso, ao Recorrente, de equipamentos para tratamento de doenças cardíacas, importados por Fundação Américo Miari (doc. 02, anexo).

Como se vê, a matéria de fato, é idêntica, nos três Recursos. E uma mesma “quaestio juris”, portanto. Diverge, entre os julgados do primeiro, de um lado, e dos dois últimos, do outro lado, a interpretação do direito aplicável.

Acresce, *data venia*, que essa Egrégia Câmara Superior, desprovido o Recurso Especial número RP/301-0.326 - II, interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão da Egrégia Primeira Câmara, confirmou a ILEGITIMIDADE DE PARTE PASSIVA ali reconhecida (doc. 03, anexo).

O entendimento da Primeira Câmara, nos prefalados Recursos 114-908 e 114.568, foi consagrado por essa Egrégia Câmara Superior.

Por constituir entendimento conforme ao instituto da SOLIDARIEDADE, do art. 896 do Código Civil Brasileiro, pois o estado de solidariedade requer a ocorrência de uma pluralidade de



PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.092

devedores, o que não se verifica na questão sob julgamento; por conformar-se à melhor doutrina e, ainda, por corresponder ao próprio entendimento dessa Egrégia Câmara Superior; e, finalmente, para que se respeite, mais uma vez, o princípio da ISONOMIA, a Recorrente pede e espera que essa Egrégia Câmara Superior, acolhendo todas estas razões, dê provimento ao presente Recurso, reformando, neste sentido, a respeitável decisão exarada pela Egrégia Segunda Câmara.

II - Sobre o Respeitável Recurso da Fazenda Nacional.

Permissa venia, a exclusão, na decisão de que se trata, das multas referentes aos art. 521, II, “a”, e 530 do Regulamento Aduaneiro, bem como da prevista no art. 364, II, do Decreto nº 87.981/82 e, bem assim, dos juros de mora, todos os quais foram propostos no procedimento fiscal em causa, está conforme ao direito. Pois é imponível, resultando claro do texto do *art. 106* do Decreto-lei nº 37/66, quanto à multa do art. 521, II, “a”, do Regulamento Aduaneiro, que se trata de penalidade destinada àquele que transfere a terceiro, a qualquer título, sem prévia autorização da repartição, bens importados com isenção. Ora, claro que a ação de transferir bens constituiria ato impossível ao Recorrente, que, ao contrário, os recebeu em cessão de uso, de modo que essa penalidade é imponível ao importador, o qual efetuou a cessão de uso ao Recorrente. Quanto à multa do art. 530, também daquele Regulamento (multa de mora), igualmente se destina ao importador e cedente do uso dos bens, pois, nesta qualidade, descumpriu a obrigação de repor o imposto, constituindo-se em mora.

Quanto à multa do art. 364, II, do RIPI, aplica-se segundo seu texto:

Art. 364 - A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado na nota fiscal, porém não declarado ao órgão arrecadador, no prazo legal e na forma prevista neste Regulamento, sujeitará o contribuinte às multas básicas (Lei nº 4.502/64, art. 80, e Decretos-leis nº 37/66, art. 20, alteração 22a, e 1.680/79, art. 20):

II - de 100% (cem por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado, ou, que devidamente lançado, não foi recolhido depois de 90 (noventa) dias do término do prazo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.092

”

Como se vê, o texto transcrito se refere, *data venia*, a ações ou omissões próprias do contribuinte. Deste modo, a penalidade se destina a este, nunca ao cessionário dos bens sujeitos ao imposto, ou à reposição deste.

Finalmente, por não haver descumprido obrigação que pesava sobre o importador e cedente dos bens, razão pela qual não incorreu em mora, não se pode impor à Recorrente o gravame dos juros de mora.

A Fazenda Nacional, por sua vez, em seu Recurso Especial, argumenta:

“A Colenda Câmara recorrida, por maioria de votos, houve por bem dar provimento parcial ao recurso da interessada, para excluir do débito, a multa capitulada no inciso II, do art. 364 do RIPI, os juros e a multa de mora.

O acórdão recorrido merece reforma, porquanto adota linha interpretativa não aplicável ao caso em comento, cuja apreciação mais acertada encontra-se no lúcido ato decisório proferido pela autoridade de primeiro grau.

Todos os tributos possuem um momento originário de vencimento. O pagamento inexato ou insuficiente acarretará, obrigatoriamente, ao importador, o dever de complementá-lo com os encargos legais moratórios e penais, desde o momento do vencimento originário da obrigação.

As decisões administrativas em julgamento de recursos administrativos, nos termos do Decreto 70.235/72, não têm o condão de modificar o vencimento originário da obrigação tributária.

O auto de infração, como lançamento direto extraordinário, vem apenas declarar a existência de uma obrigação que não foi paga no dia do seu vencimento originário, e seus efeitos jurídicos retroagem àquela data.

Dessa forma fica evidente que a mora é decorrência inevitável do inadimplemento da obrigação tributária no seu vencimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.092

originário. Os juros são sempre devidos por força do que dispõe o art. 161, do CTN.

Dado o exposto, e o mais que dos autos consta, espera a Fazenda Nacional o provimento do presente recurso especial, para que seja restabelecida a decisão monocrática na parte controversa.

Assim julgando, essa Egrégia Câmara Superior, com o costumeiro brilho e habitual acerto, estará saciando os mais autênticos anseios de justiça.

Nas contra-razões ao Recurso de Divergência, se fundamenta da seguinte forma:

O Procurador da Fazenda Nacional vem com guarda do prazo legal, oferecer contra-razões ao Recurso Especial RD nº 302.0.290 interposto da decisão da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

A recorrente se insurge contra a referida decisão no que tange à rejeição da preliminar de ilegitimidade passiva arguida pela mesma, entretanto, não lhe assiste razão, senão vejamos:

O Real Hospital Português de Beneficência de Pernambuco importou aparelhos médico-hospitalares beneficiados com a isenção de tributos prevista no art. 149, inciso III, do Regulamento Aduaneiro.

Ocorre que o Hospital cedeu o uso dos aparelhos por meio de contrato de locação, à empresa Centro de Oftalmologistas de Pernambuco Ltda., a qual não gozava do mesmo tratamento fiscal, conforme restou comprovado nos autos, na tentativa de transferir o uso do bem sem que o cessionário tivesse que pagar os impostos devidos.

Tratando-se de isenção vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título, antes de decorrido o prazo de 5 anos, obriga ao prévio pagamento do imposto (Art. 137, parágrafo único, inciso II do RA).

É necessário, por conseguinte, identificar o sujeito passivo da obrigação tributária do caso concreto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03092

O art. 121 do Código Tributário Nacional, dispõe:

art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador,

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

Não se confundem necessariamente, portanto, a figura do sujeito passivo com a do contribuinte, podendo recair a obrigação tributária sobre o responsável, quando a lei assim dispuser.

Prosseguindo na análise da legislação, podemos encontrar no Regulamento Aduaneiro, art. 80 e seguintes, as definições daqueles que seriam os contribuintes e os responsáveis no Imposto de Importação, a seguir transcritos:

Art. 80 - É contribuinte do Imposto:

I) de Importação (Decreto-lei nº 37/66, artigo 31):

a) o importador, assim considerado qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro;”

Art. 81 - (omissis)

Art. 82 - São responsáveis solidários:

I) o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do Imposto de Importação vinculada à qualidade do importador (Decreto-lei nº 37/66, artigo 32);”

Quanto ao instituto da solidariedade mencionado no art. 82 do RA, o CTN esclarece:



PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03092

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Desta forma, como vimos anteriormente, a lei designou como responsável solidário o cessionário da mercadoria beneficiada com isenção do Imposto de Importação vinculada à qualidade do importador, sendo certo que, como determinou o CTN, esta solidariedade não comporta benefício de ordem.

Neste mesmo sentido, a ilustre relatora brilhantemente elucidou a questão no trecho reproduzido abaixo:

O sujeito passivo pode ser tanto o contribuinte, quanto o responsável, ou seja, aquele que, sem ser o contribuinte, tem obrigação de pagar por efeito de disposição expressa em Lei, substituindo, nesse caso, o contribuinte na relação processual que vier a ser estabelecida em seu nome, inexistindo qualquer restrição a que venha o responsável solidário arcar com a condição de sujeito passivo da obrigação tributária principal, assim compreendida nos termos do artigo 139 do CTN, como aquela que envolve tanto os tributos, quanto as penas pecuniárias.

Outrossim, no que se refere à cessão do uso dos aparelhos efetuada por meio de contrato de locação, cabe ressaltar que a lei não exclui qualquer espécie de cessão, pelo contrário, determinou que quando a isenção for vinculada à qualidade do importador, a transferência do uso dos bens, a qualquer título, para pessoa ou entidade que não goze do mesmo tratamento tributário, ou antes de decorrido o prazo de 5 anos, obriga ao pagamento do imposto.

Desta forma, e sendo a recorrente, na qualidade de cessionária, mesmo que a título de locatária, responsável solidária, nos termos do art. 82, inciso I, do RA, à mesma cabe o pagamento dos impostos devidos.”

É o relatório.



PROCESSO Nº : 10480.001119/91-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03 092

VOTO

Em que pesem os argumentos apresentados, o parágrafo único do art. 32 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, é claro, ao estabelecer:

“Art. 32 - É responsável pelo imposto:

Parágrafo único - É responsável solidário:

a) o adquirente ou cessionário da mercadoria beneficiada com isenção ou redução de imposto.”

“O art. 95, do referido DL, assim dispõe:

1 - Conjunta ou isoladamente quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática, ou dela se beneficie.”

Por outro lado, o parágrafo único do art. 124, também da referida norma, que trata da solidariedade, assim dispõe:

“parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

Entendo pertinente a cobrança dos tributos, não cabendo, entretanto, “in casu”, ao cessionário a aplicação das penalidades previstas no art. 521, II, a, do RA (só aplicável a quem transferiu mercadorias com isenção subjetiva a terceiro sem a prévia autorização da Receita), a do art. 364, II, do RIPI (multa por falta de lançamento em Nota Fiscal), 530 do RA. (não incidiu o Recorrente em Mora). Juros de mora são devidos.

Isto posto dou provimento parcial ao Recurso Especial da Procuradoria, apenas para manter a exigência do pagamento dos juros de mora, e nego provimento ao Recurso de Divergência, recusando a tese de ilegitimidade de parte passiva.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 1997


MOACYR ELOY DE MEDEIROS - Relator