



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10494.000465/2008-75
Recurso nº 513.824 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.765 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2010
Matéria II - REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA
Recorrente FEDERAL EXPRESS CORPORATION
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 30/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PRELIMINAR DE NULIDADE. ACATAMENTO.

A correta identificação do sujeito é formalidade essencial do instrumento que formaliza o lançamento do crédito tributário. O erro na identificação do sujeito passivo torna nulo o Auto de Infração por ilegitimidade passiva (inteligência do art. 142 do CTN, c/c art. 10, I, do Decreto nº 70.235, de 1972)

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

EDITADO EM: 26/10/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário visando a reforma do Acórdão nº 07-15.624, de 3 de abril de 2009 (fls. 118/123), proferido pelos membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis (DRJ/FNS), em que, por maioria de votos, consideraram procedente, em parte, o lançamento, exonerando parcialmente o crédito tributário lançado.

Os motivos que deram origem ao presente lançamento, bem como as razões de defesa apresentadas na peça impugnatória, foram resumidos no relatório integrante do Acórdão recorrido, conforme excertos a seguir transcritos:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 3.992,22, referente a imposto de importação, multa de ofício agravada, multa do controle administrativo das importações e multa pelo consumo ou entrega a consumo de mercadoria estrangeira em situação irregular.

Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, que as mercadorias descritas como "cartuchos para impressora" foram importadas pelo Regime de Tributação Simplificada, na condição de remessa expressa, amparadas pela DRE-I nº 2008/20409-0, desembaraçada em 30/06/2008 na Alfândega do Aeroporto de Viracopos. Em 02/07/2008, no depósito da autuada - Federal Express Corporation, em Porto Alegre, a fiscalização procedeu à análise dos documentos de importação e concluiu que os tributos haviam sido pagos a menor. Dita conclusão se embasou no fato de se constatar que do lado de fora da caixa que acondicionava a remessa estava o documento "Comercial Invoice nº ACI- 949473041333, datado de 27/06/2008, com valor de US\$ 595,77, que foi utilizado para fins de declaração de importação e pagamento de impostos, enquanto no interior da caixa foi encontrada a Invoice nº 23338, datada de 07/05/2008, que se referia às mesmas mercadorias, porém com valor de US\$ 1.235,07 (US\$ 899,82 referente ao valor das mercadorias e US\$ 335,25 referente ao frete). Intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos relativos à importação, a autuada se limitou a apresentar os mesmos documentos por ela utilizados na DRE-I. Em razão da divergência de informações, foi intimada a destinatária da remessa, GRB Tratamento de Imagem Ltda, para que apresentasse, dentre outros, o comprovante de pagamento da remessa expressa. O proprietário da empresa GRB apresentou faturas de seu cartão de crédito nas quais "se verificou a existência de pagamentos de valores de US\$ 899,82 e US\$ 335,25, coincidentes com os constantes da Invoice nº 23338. Afirmou também que, em relação à remessa expressa em questão esses foram os valores efetivamente pagos e que não reconhece como verdadeiros os dados de valores constantes no documento "Comercial Invoice" ACI-949473041333, datado de 27/06/2008. Assim, a fiscalização concluiu estar "perfeitamente demonstrado que a "Comercial Invoice" de fl. 21, utilizada pela autuada para fazer o despacho aduaneiro da remessa em tela, foi forjada, visando a fraudar a fiscalização tributária, na medida que

continha o valor das mercadorias bem abaixo do que foi efetivamente praticado, do que resultou num pagamento a menor do Imposto de Importação", caracterizando o "subfaturamento", infração penalizada com a pena de perdimento, conforme incisos VI, X e XI do artigo 618 do Decreto nº 4.543/2002. Considerando que as mercadorias não mais estavam em poder do importador, exige-se a multa prevista no artigo 631 do Decreto nº 4.543/2002, base legal no artigo 83, I, da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 400/1968. Em razão da caracterização de infração administrativa ao controle da importação, exige-se da multa prevista no artigo 633, inciso I, do Decreto nº 4.543/2002. Caracterizada "ação dolosa que modificou as características essenciais do fato gerador, reduzindo drasticamente a base de cálculo do Imposto de Importação", definida como fraude no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, se exige a multa de ofício agravada, prevista no § 10 do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, além da diferença de imposto e dos juros de mora.

Regularmente cientificada por via postal (AR à fl. 44), a interessada apresentou a impugnação tempestiva de folhas 47 a 52, com os documentos de folhas 53 a 114 anexados.

A impugnante narra a seqüência de fatos, defendendo, ao final, sua ilegitimidade passiva, com base no argumento de que "todas as informações atribuídas ao conteúdo dessa remessa expressa, assim como de todas que transporta, é de responsabilidade do seu remetente."

Alega que, para a consecução de seus serviços, firma contrato padrão com seus clientes, o qual prevê as obrigações das partes e suas responsabilidades. Dentre as responsabilidades definidas, cabe ao remetente prestar corretamente as informações relativas às mercadorias. Portanto não pode ser responsabilizada por qualquer ação ou omissão na prestação dessas informações, por parte da remetente.

Alega que as mercadorias lhe são entregues lacradas, não tendo acesso ao conteúdo das caixas, e que procede ao desembaraço da carga com base nas informações que lhe foram prestadas pelo remetente, como no presente caso. Assim, não poderia supor a existência de qualquer outro documento ou fatura comercial, no interior da caixa, com valor superior aquele que lhe fora informado para fins de despacho aduaneiro.

Defende que, mesmo eventual solidariedade estaria descartada, "pois não participa de qualquer ato capaz de desencadear tal responsabilidade, limitando-se à prestação do serviço de transporte daqueles volumes que lhe são confiados." Defende a "análise dos elementos subjetivos que informaram a conduta do agente, não se podendo, por óbvio, abstrair a boa-fé, que é patente 'in casu'" Alega não ter sido comprovada má-fé ou conduta dolosa, apenas presunção.

Requer seja declarado nulo o auto de infração em razão de sua ilegitimidade passiva.

Sobreveio o mencionado Acórdão, sendo dele cientificada a Autuada, por via postal (fl. 127v), em 14/05/2009. Irresignada, retornou aos autos com o Recurso Voluntário de fls. 129/144, protocolado em 10/06/2009 (fl. 129), em que reapresenta as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória. Em aditamento, em síntese, apresentou as seguintes alegações:

- a) era totalmente contraditório o Acórdão recorrido, já que os Ilustres Julgadores afirmaram que a Recorrente não praticou qualquer ato ilegal tendente a burlar a fiscalização, no entanto mantiveram parte do lançamento;
- b) não poderia ser responsabilizada pelo conteúdo da fatura comercial encontrada no interior da caixa contendo os produtos importados, pois ela lhe fora entregue lacrada pelo exportador. Ademais, somente poderia tomar ciência do seu conteúdo, caso a abrisse, configuraria o crime de violação de correspondência, tipificado no art. 151 do Código Penal Brasileiro; e
- c) as informações contidas na fatura comercial era da exclusiva responsabilidade do exportador, pois fora ele quem emitira tal documento.

No final, solicitou que fosse dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar a decisão de primeira instância, julgando totalmente improcedente o presente lançamento.

Em cumprimento ao despacho de fl. 165, os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, na Sessão de junho do corrente ano, mediante sorteio, eles foram distribuídos para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

Segundo a Descrição dos Fatos que integra o presente Auto de Infração, o motivo do presente lançamento foi a prática de fraude no preço do produto importado, mediante subfaturamento do valor declarado na fatura comercial.

Informaram as Autoridades Fiscais lançadoras que, em procedimento de verificação por amostragem, realizado no depósito da Autuada, encontraram, no lado externo da caixa da remessa de nº 949473041333, a fatura comercial de fl. 21, com valor total de US\$ 595,77, que fora utilizado para fins de declaração da operação de importação e pagamento dos impostos, enquanto que no seu interior foi encontrada a fatura comercial de fl. 20, com valor de

US\$ 1.235,07 (US\$ 899,82, referente ao valor das mercadorias, e US\$ 335,25, referente ao valor do frete).

Na peça recursal em apreço, alegou a Recorrente ilegitimidade passiva, com argumento de que não poderia ser responsabilizada por infração que não cometera, pois não emitira a fatura comercial, encontrada no interior da referida caixa, que lhe fora entregue lacrada pelo exportador, para fins transporte. Ademais, somente poderia tomar conhecimento do que se encontrava no interior da referida caixa, caso a abrisse, o que incorreria crime de violação de correspondência, tipificado no art. 151 do Código Penal Brasileiro.

Desse sucinto relato, transparece com clareza que o cerne da presente controvérsia gira em torno da legitimidade da Autuada para compor o pólo passivo da presente autuação.

No caso presente, no meu entendimento, a razão está com a Recorrente, senão veja o que a seguir será exposto.

I - DA PRELIMINAR NULIDADE: ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Segundo art. 142 do CTN, a identificação do sujeito passivo é uma das providências necessárias com vista a constituição do crédito tributário, mediante o lançamento. Em consonância com esse dispositivo legal, o inciso I do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), inclui a qualificação do sujeito passivo como elemento indispensável do Auto de Infração.

Dessa forma, é inquestionável que a correta identificação do sujeito passivo é condição necessária para que seja reputado hígido do procedimento fiscal de autuação. Por tal razão, antes de adentrar ao mérito, será analisada essa questão preliminar.

Do Regime de Tributação Simplificada (RTS): contribuinte do Imposto sobre a Importação (II)

Inicialmente, cabe esclarecer que, nos termos do inciso II do art. 103¹ do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, que instituiu o Regulamento Aduaneiro de 2002 (RA/2002), vigente na data dos fatos objeto do presente procedimento fiscal, o contribuinte do Imposto sobre a Importação (II), incidente sobre os bens integrantes de remessa expressa, submetidos a despacho aduaneiro no âmbito do Regime de Tributação Simplificada (RTS), é o destinatário da remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente.

No mesmo sentido, dispõe o § 1º da art. 39 da Instrução Normativa RFB nº 560, de 19 de agosto de 2005, a seguir transcrito:

Art. 39. O pagamento do imposto deverá ser efetuado: (Redação dada pela IN RFB nº 859, de 15 de julho de 2008)

(...)

¹ "Art. 103. É contribuinte do imposto (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 31, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 1o):

(...)

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; e
(...)"

§ 1º O pagamento será realizado por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), no qual deverá constar **o nome do destinatário, seu número de inscrição no CNPJ ou CPF**, bem como o número da declaração e do respectivo conhecimento carga. (Redação dada pela IN RFB nº 794, de 19 de dezembro de 2007)

(...) (grifos não originais).

Em consonância com disposto nos referidos comandos normativos, no caso presente, o recolhimento do II foi realizado em nome da GRB Tratamento de Imagem, na condição de destinatária da encomenda e, por conseguinte, contribuinte do Imposto, conforme consignado no Darf de fl. 28.

Assim, fica afastado, de plano, que a Autuada, na condição de empresa de transporte expresso internacional, não poderia integrar o pólo passivo da presente autuação, na condição de contribuinte do imposto lançado.

Do Regime de Tributação Simplificada (RTS): responsável pelo Imposto sobre a Importação.

Resta saber se a Interessada poderia ocupar a posição de sujeito passivo, desta feita na condição de responsável tributário. Para tanto, cabe analisar o que dispõe o art. 104, combinado com disposto no art. 592, ambos do RA/2002, que seguem transcritos:

Art. 104. É responsável pelo imposto:

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, inciso I, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º);

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, inciso II, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º); ou III - qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

(...)

Art. 592. Para efeitos fiscais, é responsável o transportador quando houver (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 41):

I - substituição de mercadoria após o embarque;

II - extravio de mercadoria em volume descarregado com indício de violação;

III - avaria visível por fora do volume descarregado;

IV - divergência, para menos, de peso ou dimensão do volume em relação ao declarado no manifesto, no conhecimento de carga ou em documento de efeito equivalente, ou ainda, se for o caso, aos documentos que instruíram o despacho para trânsito aduaneiro;

V - extravio ou avaria fraudulenta constatada na descarga; e

VI - extravio, constatado na descarga, de volume ou de mercadoria a granel, manifestados.

Parágrafo único. Constatado, na conferência final do manifesto de carga, extravio ou acréscimo de volume ou de mercadoria, inclusive a granel, serão exigidos do transportador:

I - no extravio, o imposto de importação e a multa referida na alínea "d" do inciso III do art. 628;

II- no acréscimo, a multa referida na alínea "a" do inciso III do art. 646. (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003) (grifos não originais)

De acordo com o teor dos transcritos dispositivos legais, infere-se que a irregularidade apontada pela fiscalização não se subsume a nenhuma das hipóteses de responsabilidade tributária atribuída ao transportador. Em decorrência, fica também demonstrado que a Autuada não poderia integrar o pólo passivo da presente ação fiscal, na condição de responsável tributário.

Do Regime de Tributação Simplificada (RTS): do responsável pela infração.

A responsabilidade pela penalidade decorrente de infração aduaneira e administrativa ao controle das importações estão definidas no art. 603 do RA/2002, nos termos seguintes termos, *in verbis*:

Art. 603. Respondem pela infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 95):

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorra do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou o condutor de veículo, nos casos do inciso II, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignado a pessoa física ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria; e

V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 78).

Parágrafo único. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto no inciso V (Lei nº 10.637, de 2002, art. 27). (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003) (grifos não originais)

Com exceção da situação descrita no inciso I, as demais não merecem qualquer análise, por não ter nenhuma relação com a infração objeto dos presente autos. Quanto a primeira, duas condições são estabelecidas, se Interessada: a) concorreu para prática da infração; e b) dela tenha se beneficiado.

Em relação à primeira condição, é indubitável que se trata de questão demandaria a produção de provas do conluio entre remetente da encomenda e a Recorrente, com vista a fraudar o preço das mercadorias importadas. Entretanto, compulsando os autos, não encontrei qualquer prova ou indício que confirmasse que a Autuada tenha emitido nem tampouco participado da elaboração da fatura comercial adulterada.

No caso presente, é fato incontroverso que Autuada recebeu a caixa lacrada, onde se encontrava a fatura comercial adulterada. Além disso, estava proibida de acessar o seu conteúdo, pois a referida encomenda não se enquadrava em nenhuma das situações elencadas no art. 28² do Decreto nº 1.789, de 12 de janeiro de 1996, que dispõe sobre o Intercâmbio de Remessas Postais Internacionais.

Assim, se Autuada não emitiu nem participou da emissão da fatura comercial adulterada, nem sequer tomou conhecimento do seu conteúdo, fica demonstrada que ela não concorreu para prática de infração em tela.

No que tange ao benefício proveniente da prática da referida infração, não consigo vislumbrar qual seria o proveito tributário da Recorrente, decorrente da prática de subfaturamento do preço das mercadorias transportadas.

No caso, fica evidente que, se houve algum beneficiário da fraude em comento, este seria o destinatário da encomenda, contra quem, na condição de contribuinte, deveria ter sido lançado a diferença do Imposto apurada, com os devidos acréscimos legais.

Com tais considerações, fica demonstrado que a Interessada também não se enquadra em nenhuma das hipóteses de responsabilidade por infração, previstas no citado art. 603, portanto, indevida a sua inclusão no pólo passivo do presente Auto de Infração.

Das sanções aplicáveis às empresas de transporte expresso internacional.

Não é demais esclarecer que, nos termos das alíneas “c” e “d” do inciso I do art. 50 da Instrução Normativa RFB nº 560, de 2005, as empresa de transporte expresso internacional estão sujeitas às sanções de advertência, suspensão e cancelamento de habilitação, apenas nos casos de comprovada participação na fraude de documento que prejudique a identificação ou quantificação de mercadoria. A contrário senso, como a prática de subfaturamento não integra o mencionado rol de irregularidades, obviamente, nem sequer a sanção administrativa as ditas pessoas jurídicas estão sujeitas.

Veja a seguir, a redação dos excertos do citado art. 50 que trata das referidas infrações, *ipsis litteris*:

Art. 50. *A empresa de transporte expresso internacional sujeita-se às seguintes sanções administrativas:*

² "Art 28. As remessas poderão ser abertas por servidor postal, independentemente de autorização da Alfândega, nos casos de:

I - verificação de avaria, espoliação ou de outras irregularidades, no ato da conferência postal;

II - formulação de reservas, pelo destinatário, no ato do recebimento de remessa já liberada pela Alfândega, não sujeita a pagamento de tributo ou outra exigência fiscal".

I - advertência nas hipóteses de:

(...)

*c) emissão de documento de **identificação ou quantificação de mercadoria** em desacordo com sua efetiva qualidade ou quantidade;*

*d) prática de ato que **prejudique o procedimento de identificação ou quantificação de mercadoria** sob controle aduaneiro;*

(...)

II - suspensão, pelo prazo de um dia, da habilitação para utilização do despacho de remessa expressa, nos casos de:

a) reincidência em conduta já sancionada com advertência;

(...)

III - suspensão pelo prazo equivalente ao dobro do período de suspensão anterior, na hipótese de reincidência de conduta já sancionada com suspensão na forma da alínea "a" do inciso II; ou

IV - cancelada, nos casos de:

a) acúmulo, no período de três anos, de suspensão cujo prazo total supere doze meses;

(...)

Com tais considerações e tendo em conta que a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária é formalidade essencial do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, combinado com o inciso I do art. 10 do PAF, fica demonstrado que o presente Auto de Infração padece de vício formal insanável, tornando-o írrito por ilegitimidade passiva.

II - DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao presente Recurso, para declarar nulo o presente Auto de Infração, por ilegitimidade passiva.

Sala das Sessões, em 29 de setembro de 2010.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

