



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.004520/2010-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.381 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente BEST SC IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 02/10/2009 a 11/05/2010

SOLIDARIEDADE PASSIVA. LEGITIMIDADE PASSIVA.
IMPORTADOR.

A pessoa que promover a importação de mercadoria estrangeira, ainda que por conta e ordem de terceiro adquirente, é, por determinação legal, contribuinte do imposto ou contribuição social e responsável direto pela infração, devendo figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária.

REVISÃO ADUANEIRA NÃO SE CARACTERIZA COMO REVISÃO DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O desembaraço aduaneiro é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira da mercadoria, não configurando lançamento por homologação do recolhimento realizado pelo contribuinte nem critério jurídico a ser observado pela autoridade fiscal, estando o respectivo despacho de importação sujeito a reexame no prazo quinquenal, por meio da denominada revisão aduaneira, a qual, por sua vez, não se confunde com a revisão de lançamento e não propicia a arguição de mudança de critério jurídico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Piza Di Giovanni - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges; Lara Moura Franco Eduardo e Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração sobre exigência do crédito tributário referente a Imposto de Importação, multa de ofício e juros de mora, perfazendo, o valor de R\$ 83.436,42.

Os sujeitos passivos, por meio das Declarações de Importação/Adições de nº 09/1340451-3/001, 09/1778537-6/001, 10/0155172- 0/001, 10/0451165-7/001 e 10/0766071-8/001, teriam importado mercadorias classificadas no código NCM 0303.75.14, com redução de tributos sobre a importação, pela aplicação de preferência tarifária negociada em acordo internacional, porém, com a conclusão, por meio do ADE-COANA nº 2010/13, de 30/06/2010, da investigação de origem aberta pelo ADE COANA nº 2010/05, de 12/03/2010, no sentido da desqualificação da origem da mercadoria “tubarão azul em postas” também conhecida como “cação em postas”, de NCM 0303.75.13, 0303.75.14 e 0303.75.19, de diversas empresas, todas do Uruguai, entre elas a Marplatense e a Siete Mares, os respectivos certificados de origem foram desqualificados, resultando na exclusão do tratamento tributário preferencial e, por consequência, na exigência do respectivo crédito tributário, apurado em face do não reconhecimento da isenção, inclusive, os acréscimos legais devidos.

O sujeito passivo solidário OESA Comércio e Representações Ltda, arrolado como responsável solidário pelo crédito tributário por sua condição de adquirente das mercadorias importadas não apresentou qualquer contestação ao lançamento. O sujeito passivo BEST SC Importação e Exportação Ltda. apresentou Impugnação, alegando preliminarmente, ilegitimidade passiva, vez que sua responsabilidade nas operações teria sido exclusivamente como importador por conta e ordem de terceiros, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 225/2002, cabendo à empresa OESA, real adquirente das mercadorias, a negociação de preço, quantidade e qualidade dos produtos importados indicados nas DI descritas no auto de infração.

Alegou também em sede de preliminar, nulidade do lançamento, por descrição genérica da infração e falta de fundamentação legal e que a fiel descrição e a capitulação legal do fato infringente encontram-se prejudicadas, considerando que não tem nenhuma relação com o exportador e que, assim, a desqualificação da origem da mercadoria deve afetar somente o adquirente OESA, real adquirente das mercadorias importadas e responsável pela negociação com o fornecedor no exterior. ocorrendo desta feita vício formal.

Com relação ao mérito alega que deve ser excluído o valor de R\$ 10.195,81 porque já fora recolhido através da adquirente OESA, esse valor de R\$ 10.195,81, referente ao Imposto de Importação, no momento do desembaraço aduaneiro da DI nº 10/0766071-8, na data de 13/05/2010, por meio de Termo de Exigência de garantia nos termos da Instrução Normativa SRF nº 149/2002, valor este que entende deva ser convertido em renda da União e excluído do auto de infração e que consistiria em mais uma razão para nulidade e vício formal do lançamento.

A Recorrente alegou que não se verificam no presente caso as hipóteses de revisão do lançamento previstas nos artigos 149 e 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), e que, conforme a jurisprudência dos tribunais superiores, a autoridade administrativa somente poderia rever de ofício os seus atos nas situações de erro de fato, nunca quando se verifica erro de direito. Aludindo à Súmula 227/TFR, segundo a qual “a mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento”, a ora Recorrente defendeu que, como a autoridade administrativa participou efetivamente do lançamento (despacho aduaneiro) e aceitou a classificação feita pelo importador no momento do desembaraço aduaneiro dos produtos

constantes na Declaração de Importação, a alteração posterior constitui-se em mudança de critério jurídico vedada pelo Código Tributário Nacional.

Defendeu a Recorrente que o fato que se tenha tornado costume, conforme o disposto no art. 100, III, do CTN, passa a caracterizar-se como norma complementar da legislação vigente, não sendo contrário a lei, por advir de interpretação dada pela Receita Federal sobre a legislação aduaneira, através de autorização e homologação da importação objeto do auto de infração, de modo que a observância das normas referidas nesse artigo excluiria a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Para a então Recorrente, admitir-se-ia, nessa hipótese, a cobrança do tributo que o contribuinte, por erro de interpretação exclusivamente seu, deixou de pagar no prazo, ficando dispensadas - em atenção à sua boa-fé - apenas a multa, os juros, e a correção monetária.

A impugnante defendeu que a multa de ofício somente deve ser aplicada na hipótese de falta de pagamento ou pagamento a destempo dos tributos e não na hipótese de enquadramento de alíquota zero com posterior interpretação do Fisco de que a empresa não poderia se utilizar do benefício. Conclui então a impugnante, que, constituído o crédito tributário pelo contribuinte mediante a sua declaração à Fazenda Pública, não há, no caso de inadimplemento, que se falar na incidência da multa de ofício.

A DRJ julgou a Impugnação parcialmente procedente e declarou não impugnada a exigência, em relação ao sujeito passivo OESA Comércio e Representações Ltda., não se operando, contudo, os efeitos da revelia, no tocante à exigibilidade do crédito tributário, por força do disposto no art. 7º, caput, da Portaria RFB nº 2.284/2010; rejeitou as arguições de ilegitimidade passiva e de vício formal e no mérito rejeitou o pedido de extinção da multa de 75% pela aplicação do artigo 100 do Código Tributário Nacional; rejeitou o pedido de exclusão do valor de R\$ 10.195,81, do crédito tributário mantido, sem prejuízo da adoção de providências, pela unidade de origem, no sentido de identificar e confirmou o pagamento e, se for o caso, deduzi-lo do crédito tributário mantido; EXONEROU o crédito tributário correspondente à multa de ofício, no percentual de 75%, MANTEVE o crédito tributário referente ao Imposto de Importação, com o acréscimo de multa de mora (20%) e juros de mora, deixando-se de recorrer de ofício em virtude de o crédito tributário exonerado ser inferior ao limite de alçada previsto no artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Em sede de Recurso Voluntário alega a Recorrente preliminarmente que deve ser reconhecida a ilegitimidade passiva pelo fato de ter ocorrido importação por conta e ordem, alegando que a relação entre as empresas foi exclusivamente por conta e ordem de terceiros nos termos da Instrução Normativa da SRF nº 225/200 e que IN estabelece os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros.

Também preliminarmente, argumenta que a operação ocorreu conforme prevê a IN nº225/2002, ou seja, após todas as informações e documentos enviados pela empresa Oesa Comércio e Representações Ltda. e os seus despachantes, os quais teriam, efetuavam os registros das DIs e após encaminhavam as DIs e Comprovantes de Importação para BEST SC, esta por sua vez enviava a solicitação de numerário referente ao ICMS e valor da prestação dos serviços (honorários) para o adquirente (OESA), que efetuava o depósito na conta corrente da BEST SC para recolhimento do ICMS e emissão da nota fiscal de prestação de serviços.

Aduz, portanto, que a BEST SC não participou da negociação com o exportador, apenas atuou como importadora por conta e ordem da empresa Oesa Comércio e Representação Ltda, real adquirente das mercadorias que negociou preço, quantidade, qualidade dos produtos importados indicados nas DIs descritas no auto de infração.

Ainda em sede de preliminar, argumenta que há nulidade do lançamento pela descrição genérica da infração e falta de fundamentação e que não há no auto de infração os motivos propriamente que levaram à desqualificação da origem das mercadorias, mas somente que houve uma investigação que conclui pela dita desqualificação. Nesse sentido, não se conheceria a razão pela qual os certificados de origem foram desqualificados, o que impede o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa.

Com relação ao mérito alega que deveria ser reconhecida a impossibilidade de revisão do lançamento e que não havendo erro de fato, a ser impugnado pela autoridade fiscal, não se permite a revisão de lançamento. Afirma que a autoridade administrativa participou efetivamente do lançamento (despacho aduaneiro) e aceitou a classificação feita pelo importador no momento do desembarço aduaneiro dos produtos constantes na Declaração de Importação. A alteração posterior constitui-se em mudança de critério jurídico vedado pelo Código Tributário Nacional.

Alega que deve ser excluído o valor de R\$ 10.195,81 porque este valor já foi recolhido pelo Adquirente Oesa Comércio e Representação Ltda., referente ao imposto de importação no momento do desembarço aduaneiro da DI n. 10/0766071-8, na data de 13/05/2010. Esse recolhimento foi realizado por meio de Termo de Exigência de garantia nos termos da IN 149/2002, conforme documentos apresentados.

A Recorrente reconhece que deixou a cargo da unidade de origem identificar e confirmar o pagamento, deduzindo-o se for o caso. Alega que a transferência deste encargo para a unidade de origem não faz sentido, ao passo que todos os documentos comprobatórios foram apresentados quando da impugnação, sendo perfeitamente confirmar as informações e desde já excluir os valores da autuação e que o Decreto n. 70.235/76 em seu art. 18 permite a determinação de diligência para confirmação de informações como estas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni, Relator.

A Recorrente por meio das Declarações de Importação/Adições teria importado mercadorias com redução de tributos sobre a importação, pela aplicação de preferência tarifária negociada em acordo internacional, porém ocorreu desqualificação da origem da mercadoria “tubarão azul em postas” também conhecida como “cação em postas de diversas empresas, todas do Uruguai, os respectivos certificados de origem foram desqualificados, resultando na exclusão do tratamento tributário preferencial e, por consequência, na exigência do respectivo crédito tributário, apurado em face do não reconhecimento da isenção.

A Recorrente não negou os fatos, mas apresentou preliminar de ilegitimidade passiva, por entender que a responsabilidade pela infração deveria recair sobre o adquirente, e não no importador por conta e ordem das mercadorias.

Todavia, a Recorrente figurou nas declarações de importação na condição de importador, atuando por conta e ordem da empresa OESA, situação em que assumiu, a responsabilidade pelo pagamento do Imposto de Importação e respectivos acréscimos legais, nos termos da legislação em vigor.

O artigo 32, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/1966 estabelece a responsabilidade do importador e do adquirente da mercadoria de procedência estrangeira, dispondo que é responsável solidário o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, dentre outros, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Mais especificamente o artigo 95 de referido Decreto menciona que respondem pela infração: I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie; bem como a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria e ainda ***conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.***

Consequentemente, a Recorrente é sujeito passivo da obrigação tributária. Rejeitada, portanto, a preliminar de ilegitimidade passiva.

No mesmo sentido, rejeito a preliminar de nulidade por descrição genérica da infração e alegada falta de fundamentação legal visto que ficou claro que a Recorrente está relacionada como importador das mercadorias, situação que nos termos do art. 124, inciso II e parágrafo único, do Código Tributário nada havendo demonstrado de irregular, seja quanto à descrição dos fatos, seja em relação à fundamentação legal do auto de infração, não havendo, portanto, que se falar em nulidade da autuação.

Com relação ao mérito, a Recorrente alega que a adquirente das mercadorias teria efetuado, no momento do desembaraço aduaneiro da DI nº 10/0766071-8, por meio de Termo de Exigência de garantia, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 149/2002, o pagamento do valor de R\$ 10.195,81, referente ao Imposto de Importação, e que a exigência dessa parcela do crédito tributário representaria motivo para a nulidade do lançamento.

Todavia, não há no Recurso, bem como não há nos autos a confirmação do pagamento de qualquer valor, nem de sua vinculação a qualquer das declarações de importação abrangidas na ação fiscal em exame.

Por outro lado, não se trata de revisão de lançamento, tal como alegado e sim revisão aduaneira. Para haver revisão de lançamento tributário é necessário a existência de um lançamento anterior e no caso ocorreu apenas um lançamento tributário.

Por sua vez, nos termos do artigo 638 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), a revisão aduaneira é o procedimento administrativo fiscal destinado à apuração, após o desembaraço aduaneiro, e no prazo quinquenal, da regularidade do pagamento dos tributos; da aplicação de benefício fiscal; e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação.

No presente caso a Recorrente não apresentou contestação quanto ao mérito da autuação, concernente à desqualificação dos certificados de origem por ela utilizados para fins de isenção tributária, não tendo conseguido demonstrar que o tratamento tarifário por ela pretendido tivesse ficado anteriormente estabelecido por legislação normativa específica, processo de consulta ou em outro lançamento de ofício. Improcedentes, portanto, as alegações da Recorrente.

Não assiste razão a Recorrente, em sua pretensão de exclusão da multa de ofício, por aplicação, ao caso, do disposto no art. 100, inciso III, do CTN, porquanto não ficou demonstrada pela impugnante, quais as práticas que teriam sido efetivamente reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas ao ponto de se converterem em normas complementares da legislação tributária.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Piza Di Giovanni