



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

Processo n° 10909.720677/2015-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.993 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI - IMPORTAÇÃO - BENEFÍCIO FISCAL
Recorrente COTIA VITÓRIA SERVICOS E COMERCIO S/A E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 28/08/2013 a 12/09/2013

INNOVAR AUTO. CANCELAMENTO DE HABILITAÇÃO *SUB JUDICE*.

Cancelada a habilitação do encomendante no Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores - INNOVAR AUTO, deve ser igualmente afastada a redução de alíquota do imposto sobre produtos industrializados vinculada ao programa.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 28/08/2013 a 12/09/2013

INFORMAÇÃO. OMISSÃO. MULTA.

A multa, prevista no art. 84 da MP nº 2.158-35/01, deve ser aplicada ao importador que omitir ou prestar de forma inexata informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 28/08/2013 a 12/09/2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São obrigados ao pagamento, como contribuinte originário, o importador de produtos de procedência estrangeira, com relação aos produtos tributados que importar (Lei nº 4.502/64, art. 35, inc. I, alínea “b”; e Decreto nº 7.212/10, art. 24, inc. I), solidariamente responsáveis, com o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37/66, art. 32, parágrafo único, alínea “d”; e Decreto nº 7.212/10, art. 27, inc. IV). Por prática de infração, respondem, conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37/66, art. 95, inc. VI, com a redação dada pela Lei nº 11.281/06, art. 12; e Decreto nº 6.759/09, art. 674, inc. VI).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 28/08/2013 a 12/09/2013

DUPLICIDADE DE INTIMAÇÕES VÁLIDAS. CONTAGEM DO PRAZO.

O prazo, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, para interposição de recurso voluntário é contado a partir da ciência válida da decisão de primeira instância. Eventual renovação de intimação, posteriormente, não tem forças para reabrir o prazo, sendo este peremptório.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Versa o presente sobre **Auto de Infração**, lavrado em 01/04/2015 (fls¹. 3/33) e cientificado na mesma data (TERMO à fl. 299), em razão de **falta de recolhimento de IPI-Importação** (arts. 1º, 2º, inc. I, 13, 14, alínea “b”, 26, inc. I, 34 e 35, alínea “b”, da Lei nº 4.502/64, c/c art. 1º, do Decreto-Lei nº 34/66); e para exigência de **multa**, com base no art. 84 da MP nº 2158-35/2001, c/c art. 69, da Lei nº 10.833/2003; e art. 4º, c/c o item 8, do anexo único, da IN SRF nº 680/2006, **por omissão de informação de natureza administrativo-tributária**, referente a fatos geradores ocorridos entre 28/08/2013 e 12/09/2013, totalizando crédito tributário no valor original de R\$21.220.561,34, conforme quadro DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) do Auto de Infração.

A exigência foi cientificada aos solidários: COTIA VITÓRIA SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A, em 01/04/2015, (TERMO à fl. 299); e ELECSONIC COMÉRCIO LTDA, em 25/04/2015, (EDITAL à fl. 301).

No quadro DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) do Auto de Infração às fls. 26/33, restou consignado que: **(a)** entre 26/08/2013 e 12/09/2013 a COTIA VITÓRIA SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A - *importadora* - registrou 28 (vinte e oito) Declarações de Importação - DI (Nacionalização de Entrepasto Aduaneiro), tendo

¹ Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

como *encomendante* a responsável solidária ELECSONIC COMÉRCIO LTDA, elencando às fls. 26/27; **(b)** a *encomendante* impetrou, em 06/02/2013, o Mandado de Segurança nº 19.727-DF, junto ao STJ, apontando como autoridade coatora o Ministro do Desenvolvimento, Indústria e Comércio - MDIC, pedindo que desse ordem para apreciar seu requerimento de habilitação no Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores - **INOVAR AUTO** (benefício fiscal de redução da alíquota do IPI em 30 pontos percentuais) e não utilizar o disposto no art. 22, §2º do Decreto nº 7.819/2012 (veículos constantes do anexo VI da norma estariam excluídos da redução do IPI) como impedimento ao deferimento de seu requerimento; **(c)** em 23/08/2013, em cumprimento de decisão liminar no MS nº 19.727-DF, acatando ambos os argumentos levantados pela impetrante, foi publicada a Portaria MDIC nº 260/2013, habilitando Sub Judice a *encomendante* no programa INOVAR AUTO, no período de 01/08/2013 a 31/07/2014, e autorizando a *importadora* a importar até 292 veículos entre 01/08/2013 e 31/12/2013, com redução de alíquotas do IPI, prevista no artigo 22, inciso II, do Decreto nº 7.819/2012; **(d)** em 03/10/2013, houve sentença, transitada em julgado em 10/12/2013, reconhecendo à impetrante apenas o direito da autoridade coatora (MDIC), apreciar seu requerimento de habilitação, no prazo de 30 dias; **(e)** conclui a acusação fiscal que, em razão da decisão liminar ter sido declarada insubsistente, retirou do mundo jurídico a ordem judicial que amparava a publicação do ato administrativo de habilitação sub judice (Portaria MDIC nº 260, de 22/08/2013, revogada pela Portaria MDIC nº 83, de 25/04/2014), o qual teria perdido seus efeitos desde o dia de seu nascimento; **(d)** como consequência, constituiu **crédito tributário de IPI, nas importações** de tratores rodoviários para semi-reboque, classificados no código NCM 8701.20.00, á alíquota de 30%, reduzidas à ZERO, pelo artigo 22, inciso II, do Decreto nº 7.819/2012, exclusivamente para empresas habilitadas no Programa INOVAR AUTO; além de **multa por omissão da informação de natureza administrativo-tributária**, quanto ao tipo e identificação do processo formalizado na esfera judicial (MS nº 19.727-DF) que trate de pendência, consulta ou autorização relacionada à importação objeto do despacho.

Cientificada do Auto de Infração, em 01/04/2015, (TERMO à fl. 299), COTIA VITÓRIA SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A, apresentou **Impugnação**, em 30/04/2015 (fls. 311/335), alegando, em síntese: **(a)** erro na sujeição passiva, afirmando que a exigência do imposto devido no Programa INOVAR AUTO deve ser dirigida unicamente ao encomendante, habilitado no programa, nunca ao importador por encomenda; **(b)** ausência da prática de conduta antijurídica; e impossibilidade de figurar como sujeito passivo, por não ter dado causa ao não recolhimento; ao menos, quanto à não incidência de multa e juros de mora; **(c)** ilegitimidade da exigência do IPI à alíquota de 30%; **(d)** inexistência de omissão de informação e improcedência da multa isolada.

Cientificada do Auto de Infração, em 25/04/2015, (EDITAL à fl. 301), ELECSONIC COMÉRCIO LTDA, apresentou **Impugnação**, em 26/05/2015 (fls. 398/409), alegando, em síntese: **(a)** nulidade na sujeição passiva solidária, por ausência de termo de sujeição passiva com as razões da imputação da solidariedade, "...ainda mais patente no que se refere à multa isolada por erro no preenchimento das DIs." (fl. 403); **(b)** ilegitimidade da exigência do IPI no desembaraço aduaneiro sobre bens importados para revenda **(c)** descabimento da exigência do IPI à alíquota de 30%; **(d)** ilegitimidade da aplicação da multa punitiva (75%).

A **decisão de primeira instância**, proferida em 15/07/2015 (fls. 439/452) é pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário. Acordando a DRJ:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*Período de apuração: 28/08/2013 a 12/09/2013***INNOVAR AUTO. HABILITAÇÃO. CANCELAMENTO. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. AFASTAMENTO.***Afastada a liminar que habilitava o encomendante no Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores - INNOVAR AUTO, deve ser igualmente afastada a redução de alíquota do imposto sobre produtos industrializados vinculada ao programa.***ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS***Período de apuração: 28/08/2013 a 12/09/2013***INFORMAÇÃO DO PROCESSO JUDICIAL. OMISSÃO. MULTA.***A multa aplica-se ao importador que prestar de forma inexata informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado. As informações relacionadas à existência de processo judicial com autorização relacionada à importação objeto do despacho, devem ser informadas pelo importador nas respectivas declarações de importação, conforme estabelecido em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.***RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.***Importador e encomendante respondem solidariamente pelos tributos e infrações relacionados aos despachos de importação que promoverem. Responsabilidade objetiva prevista na legislação de comércio exterior.**Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Após ciência ao acórdão de primeira instância (TERMO à fl. 459) em 17/07/2015, COTIA VITORIA SERVICOS E COMERCIO S/A apresentou o **recurso voluntário** de fls. 491/514, em 17/08/2015, em essência, reiterando a argumentação expressa na impugnação.

Via Resolução nº 3401-000.951, de 26/09/2016, o solidário ELECSONIC COMÉRCIO LTDA, foi intimado do acórdão de primeira instância, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, uma primeira vez, às fls. 555/556, emitida em 14/11/2016, cientificada em **29/11/2016**; e uma subsequente, às fls. 557/558, emitida em 01/12/2016, cientificada em **16/12/2016**, inexistindo, inicialmente, nos autos qualquer justificativa da duplicidade de intimações, apresentado o **recurso voluntário** de fls. 564/574, em **17/01/2017**, em essência, também, reiterando a argumentação expressa na impugnação.

Baixados os autos em saneamento para que a unidade preparadora justificasse a duplicidade de intimações e atestasse a efetiva data de ciência ao sujeito passivo solidário, a resposta na **INFORMAÇÃO FISCAL/SARAC/ALF/ITJ N.º 69/2017** (fls. 664/668), foi no sentido de que, a segunda intimação, teria se tratado de erro de fato, devendo-se tomar **29/11/2016** como data de ciência da decisão recorrida à ELECSONIC COMÉRCIO LTDA, tendo seu recurso voluntário como intempestivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

PRELIMINAR

INTEMPESTIVIDADE

Antes, contudo, importante trazer de ofício ao Colegiado, questão preliminar sobre a tempestividade do recurso voluntário da ELECSONIC COMÉRCIO LTDA.

Constatada a ausência inicial de intimação do acórdão de primeira instância, ao supracitado solidário, os autos foram baixados à unidade de preparo, a qual promovera duas intimações, por meio do DTE, uma primeira, às fls. 555/556, emitida em 14/11/2016, cientificada em 29/11/2016; e uma subsequente, às fls. 557/558, emitida em 01/12/2016, cientificada em **16/12/2016**, tendo a mesma unidade administrativa justificando como erro de fato a duplicidade de intimações, opinando pela intempestividade do **recurso voluntário**, apresentado somente em **17/01/2017**.

Ocorre que, pela segunda intimação, emitida em 01/12/2016, cientificada em **16/12/2016**, o **recurso voluntário**, apresentado em **17/01/2017**, seria tempestivo.

Porém, entendo que o prazo peremptório, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, para interposição de recurso voluntário, deve ser contado a partir da primeira ciência válida da decisão de primeira instância, não tendo forças para reabrir o prazo recursal, eventual renovação posterior de intimação.

Neste sentido, precedentes do Superior Tribunal de Justiça - STJ, citados na informação fiscal (fls. 666/667) e abaixo reproduzido:

"PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DECLARATÓRIA. RECURSO. CONTAGEM DE PRAZO. DUPLICIDADE DE INTIMAÇÕES. Na duplicidade de intimação válida da sentença, o prazo de apelação deve fluir da primeira. Recursos conhecidos e desprovidos."

(REsp 294.209/BA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2001, DJ 22/10/2001, p. 270.)

Portanto, por intempestividade, não conheço do recurso voluntário de fls. 564/574, interposto por ELECSONIC COMÉRCIO LTDA.

ERRO NA SUJEIÇÃO PASSIVA

Afirma o **importador**, ora recorrente, que a exigência do imposto devido no Programa INOVAR AUTO deve ser dirigida unicamente ao encomendante, habilitado no programa, nunca ao importador por encomenda.

Entende o recorrente, tratando-se de desoneração subjetiva e condicional, e inexistindo regra específica no regime automotivo, que possibilite a responsabilização do importador por encomenda pelo pagamento do imposto, no caso específico de habilitação prévia e desabilitação posterior do encomendante, em programa de incentivo fiscal, teria havido erro do lançamento, ao indicar-lhe como sujeito passivo do crédito tributário, por violação ao Decreto nº 7.212/10, art. 25, inc. VI, e à legislação do INOVAR AUTO.

Quanto à sujeição passiva ao imposto, não restam dúvidas sobre serem obrigados ao pagamento, como contribuinte originário, o **importador** de produtos de procedência estrangeira, com relação aos produtos tributados que importar (Lei nº 4.502/64, art. 35, inc. I, alínea “b”; e Decreto nº 7.212/10, art. 24, inc. I), solidariamente responsáveis, com o **encomendante** predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica **importadora** (Decreto-Lei nº 37/66, art. 32, parágrafo único, alínea “d”; e Decreto nº 7.212/10, art. 27, inc. IV).

Não houve a alegada violação ao *Decreto nº 7.212/10, art. 25, inc. VI*, como entende o recorrente, sob a premissa de que a citada norma excluiria sua responsabilidade, imputando responsabilidade pessoal e exclusiva aos que desatenderem as normas e requisitos a que estiver condicionada a isenção do imposto. Ao contrário, aponta-se norma de solidarização e união de responsabilidades, sem benefício de ordem, entre o importador contribuinte e o encomendante responsável, imputando responsabilidade objetiva (CTN, art. 136) e solidária aos que desatenderem as normas e requisitos de benefícios fiscais condicionais, ainda que não seja o contribuinte do imposto.

Também, não é o fato de não existir *regra específica no regime automotivo e/ou na legislação do INOVAR AUTO*, que possibilite a responsabilização do importador por encomenda pelo pagamento do imposto, no caso específico de habilitação e desabilitação do encomendante no programa de incentivo, que exoneraria a responsabilidade do recorrente, pois, tratando-se de norma geral de direito tributário, a matéria está reservada à legislação complementar, restando claramente definidos na legislação de regência os sujeitos passivos, como contribuinte, o **importador** de produtos de procedência estrangeira, com relação aos produtos tributados que importar (Lei nº 5.172/66, art. 22, inc. I), solidariamente responsáveis, juntamente com o **encomendante** predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica **importadora** (Decreto-Lei nº 37/66, art. 32, § único, alínea “d”).

Aduz, ainda, o recorrente, em seu recurso voluntário (fl. 499), *in verbis*:

Sendo a redução do imposto assegurada à integrante do segmento automotivo, por certo que o sujeito que a pleiteou e obteve, mas depois não cumpriu com as exigências para vê-la confirmada é que deve responder pelo crédito tributário. Jamais terceiro que não tenha dado causa, seja à adoção do regime tributário favorecido condicionado, seja ao descumprimento das obrigações para que a alíquota reduzida fosse confirmada.

A conclusão em nada desrespeita a legalidade em matéria tributária e a atividade vinculada da Administração Tributária, citados na decisão ora recorrida.

Não por outra razão, a legislação do INOVAR-AUTO, coerentemente, é inequívoca em **responsabilizar o habilitado**, de forma exclusiva, pelo pagamento do IPI em caso de descumprimento de seus termos. É o que estabelecem a Lei 12.546/2011 e o Decreto 7.819/2012, ao assim prescreverem, respectivamente:

Carece de fundamentação jurídica o argumento de que a legislação do INOVAR-AUTO, no casos de inobservância de suas condições, restringe a responsabilidade pelo pagamento do imposto ao habilitado no programa, não estendendo a responsabilidade à empresa comercial exportadora.

Por certo, a legislação do INOVAR-AUTO não excluiu a responsabilidade do importador, nem afronta às supracitadas normas das Lei nº 5.172/66 e Decreto-Lei nº 37/66, recepcionadas como leis complementares, ao caso concreto, limitando-se o tratamento do programa de benefício fiscal, instituído pela **Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011**, conversão da MP nº 540, de 2 de agosto de 2011, ao seguinte:

Art. 5º As empresas fabricantes, no País, de produtos classificados nas posições 87.01 a 87.06 da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006, observados os limites previstos nos incisos I e II do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971, poderão usufruir da redução das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), mediante ato do Poder Executivo, com o objetivo de estimular a competitividade, a agregação de conteúdo nacional, o investimento, a inovação tecnológica e a produção local.

§ 1º A redução de que trata o caput:

I – deverá observar, atendidos os requisitos estabelecidos em ato do Poder Executivo, níveis de investimento, de inovação tecnológica e de agregação de conteúdo nacional;

II poderá ser usufruída até 31 de dezembro de 2017; e

III – abrangerá os produtos indicados em ato do Poder Executivo.

§ 2º Para fins deste artigo, o Poder Executivo definirá:

I – os percentuais da redução de que trata o caput, podendo diferenciá-los por tipo de produto, tendo em vista os critérios estabelecidos no § 1º; e

II – a forma de habilitação da pessoa jurídica.

§ 3º A redução de que trata o caput não exclui os benefícios previstos nos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e no art. 1º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, e o regime especial de tributação de que trata o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, nos termos, limites e condições estabelecidos em ato do Poder Executivo.

Art. 6º A redução de que trata o art. 5º aplica-se aos produtos de procedência estrangeira classificados nas posições 87.01 a 87.06 da Tipi, observado o disposto no inciso III do § 1º do art. 5º, atendidos os limites e condições estabelecidos em ato do Poder Executivo.

§ 1º Respeitados os acordos internacionais dos quais a República Federativa do Brasil seja signatária, o disposto no caput aplica-se somente no caso de saída dos produtos importados de estabelecimento importador pertencente a pessoa jurídica fabricante que atenda aos requisitos mencionados nos §§ 1º e 2º do art. 5º.

§ 2º A exigência de que trata o § 1º não se aplica às importações de veículos realizadas ao amparo de acordos internacionais que contemplem programas de integração específicos, nos termos estabelecidos em ato do Poder Executivo.

Cita, ainda, a recorrente, os artigos 13, 21, 22 e 30, do **Decreto nº 7.819/12**; e artigo 5º, da **Portaria MDIC nº 260/13**, como fundamentos que amparariam sua pretensão de exclusão de responsabilidade.

Em atendimento aos comandos da **Lei nº 12.546/11**, o regulamento implementado pelo **Decreto nº 7.819/12**; e, ainda, a **Portaria MDIC nº 260/13**, cumprem seus papéis de detalhamentos de **requisitos, exigências, limites, condições e formas**, não tratando de exclusão de responsabilidade ou definição de sujeição passiva, distintas das previstas nas legislações próprias dos tributos e das normas gerais em matéria de sujeição passiva e responsabilidade tributária e aduaneira. Ainda, não possui os seus '**silêncios eloqüentes**'² o condão de revogar todo o ordenamento jurídico vigente na matéria (Lei nº 5.172/66, art. 22, inc. I; Lei nº 4.502/64, art. 35, inc. I, alínea "b"; Decreto nº 7.212/10, art. 24, inc. I; Decreto-Lei nº 37/66, art. 32, parágrafo único, alínea "d"; e Decreto nº 7.212/10, art. 27, inc. IV), *"...pois não estendem a responsabilidade tributária à empresa de comércio exterior que faz a importação por encomenda ou conta e ordem."*, como alega o recorrente ter sido ignorado pela decisão recorrida (fl. 501).

Não é também o fato de o importador não ter dado causa, seja à adoção do regime tributário favorecido, seja ao descumprimento das obrigações que levaram à desabilitação, que exclui sua responsabilidade objetiva (CTN, art. 136) e sujeição passiva. Nesse ponto, notar que parece consenso na discussão a responsabilidade do encomendante. Não se conforma o importador com sua responsabilização por fatos relacionados à uma *condição especial do encomendante*.

Porém, na verdade, pretende o recorrente exclusão da sua sujeição passiva como contribuinte originário, o **importador** de produtos de procedência estrangeira, com relação aos produtos tributados que importar (Lei nº 4.502/64, art. 35, inc. I, alínea "b"; e Decreto nº 7.212/10, art. 24, inc. I), não encontradas justificativas, seja na legislação (ou no seu silêncio), sejam nos fatos, que permitam desconstituir a imputação proposta na acusação fiscal.

Assim, por tudo exposto, quanto a exigência do imposto devido, entendo deve ser dirigida ao **contribuinte importador por encomenda**, em **responsabilidade solidária com o encomendante predeterminado**, independente da sua *condição especial de habilitado em programa de benefício fiscal*, instituído pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, conversão da MP nº 540, de 2 de agosto de 2011.

Também, quanto à sujeição passiva à sanção, por prática de infração, não restam dúvidas que respondem, conjunta ou isoladamente, o **encomendante** predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica **importadora** (Decreto-Lei nº 37/66, art. 95, inc. VI, com a redação dada pela Lei nº 11.281/06, art. 12; e Decreto nº 6.759/09, art. 674, inc. VI).

Assim, entendo, andou bem a decisão recorrida, ao concluir que, na eventualidade da prática de uma infração, por ocasião de uma operação de importação realizada pelo importador, onde exista ainda um encomendante, e sendo perfeitamente possível identificá-los, todos devem responder conjuntamente pela infração, vale dizer, não se trata de escolher um dos envolvidos na prática da infração; a autuação há de trazer todos os envolvidos para que estes respondam pelo crédito tributário decorrente da conduta realizada.

Assim, concluo não ter restado configurado nenhum erro quanto à sujeição passiva aos impostos ou infrações, resultantes das operações de importação ora analisadas.

² Da hermenêutica jurídica, diferenciando omissão, lacuna e silêncio eloquente, do alemão 'beredtes Schweigen' : à norma proibitiva, obtida, a contrario sensu, de interpretações segundo as quais a simples ausência de disposição expressa permissiva significa a proibição de determinada prática por parte dos órgãos constituídos.

MÉRITO

AUSÊNCIA DA PRÁTICA DE CONDUTA ANTIJURÍDICA

Argumenta a empresa COTIA VITÓRIA SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A, a impossibilidade de figurar como sujeito passivo da presente exação fiscal, no sentido de que era terceiro em relação ao litígio judicial ou que não deu causa ao não recolhimento do tributo, ao menos, quanto à não incidência de multa e juros de mora.

Afirma a recorrente que, diante da liminar no MS 19.727-DF, impetrado pelo encomendante pré determinado, e da Portaria MDIC nº 260/2013, vigentes à época em que efetuadas as importações, não pode ser o importador por encomenda, demandado ao recolhimento do IPI devido no desembaraço, em razão da ulterior prolação de decisão contrária à autora da demanda. Cita os arts. 811, do CPC, e 137, do CTN; além da SD Cosit nº 27/2002, e julgados administrativos e judiciais, os quais respaldariam seu entendimento.

Aduz que houve mudança de motivação do lançamento, lavrado pela Fiscalização, em 01/04/2015, sob a justificativa de que a habilitação *sub judice* no INOVAR AUTO (Portaria MDIC nº 260/2013), com a prolação da sentença, em 03/10/2013, declarando a liminar insubsistente, havia perdido os efeitos desde o seu nascimento, em 18/02/2013; porém, mantido pela DRJ sob a afirmação de não haver aplicação retroativa da norma concreta, apenas, o afastamento de decisão que habilitava forçosamente a interessada. Segue afirmando que as assertivas das autoridades lançadora e julgadora *a quo* seriam descabidas, em razão de : i) a decisão que tornou a liminar insubsistente não estabeleceu que o importador por encomenda estaria obrigado ao pagamento do IPI; ii) a cassação de ordem judicial não poderia impor consequências à quem não participou da lide; iii) a Portaria MDIC nº 83/2014, editada em razão do trânsito em julgado, em 10/12/2013, do MS 19.727-DF, revogando os arts. 5º e 6º, da Portaria MDIC nº 260/2013, prevê sua entrada em vigor no dia da publicação.

Por fim, alega que, no mínimo, deveriam ser excluídas as cobranças de multa e de juros de mora, por força dos arts. 100, 108 e 112, do CTN.

A questão de mérito sobre a ausência de prática de conduta antijurídica, acaba por voltar à questão preliminar sobre erro na sujeição passiva, na medida em que alega a recorrente que não praticou ilícito algum, vez que o desembaraço das mercadorias sem recolhimento do IPI foi causado por terceiro que, em razão de ordem judicial, assumiu a condição de responsável exclusivo perante o fisco, nos termos do art. 811, do CPC, e da SD Cosit nº 27/2002.

O ponto central, portanto, volta à questão da compatibilização entre a regra geral de sujeição passiva originária do importador (Lei nº 4.502/64, art. 35, inc. I, alínea “b”; e Decreto nº 7.212/10, art. 24, inc. I), e a existência de fundamentos legais que permitam a mudança da sujeição passiva exclusivamente ao encomendante, eximindo o importador por encomenda de qualquer responsabilidade, mesmo que por solidariedade legal (Decreto-Lei nº 37/66, art. 32, parágrafo único, alínea “d”; e Decreto nº 7.212/10, art. 27, inc. IV).

Invoca-se, para atribuir a responsabilidade exclusiva ao encomendante, o art. 811, inc. I ³, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil - CPC, fundamento legal do entendimento explicitado na SD Cosit nº 27/2002, concluindo que o lançamento do crédito tributário deveria ser feito contra quem propôs a ação judicial com vista a afastar a alíquota de 30 % do IPI e o seu conseqüente recolhimento.

Assim como no voto condutor do Acórdão nº 3401-003.809, de 27/06/2017, também, não vislumbro a propriedade da incidência do art. 811 do CPC no caso para exclusão da exigência do tributo devido. Naquela situação, este Colegiado decidiu, por unanimidade, que não mais subsistindo óbice à lavratura do auto de infração, este deveria ser lavrado diretamente contra o contribuinte de direito do IPI.

Importante notar que a liminar em mandado de segurança concedida, em 18/02/2013, nos autos do processo nº 19.727-DF, que reflexamente obstaría a imposição tributária em questão, com a prolação da sentença, em 03/10/2013 (transito em julgado, em 10/12/2013), declarando a liminar insubsistente, havia perdido os efeitos, ainda mais, com a edição da Portaria MDIC nº 83/2014, não mais subsistindo óbice à lavratura do auto de infração (lavrado e cientificado em 01/04/2015), diretamente contra o contribuinte de direito, o real contribuinte do IPI.

Ao contrário, haveria um evidente erro na “identificação jurídica” do sujeito passivo da obrigação tributária, um típico “erro de direito”, residente no plano da interpretação e aplicação das normas jurídicas ao caso concreto, na valoração jurídica dos fatos: *constituir crédito tributário face a contribuinte de fato (encomendante) como se de direito (importador) o fosse*; clara incorreção dos critérios jurídicos que lastreiam o lançamento quanto ao aspecto pessoal da regra-matriz de incidência tributária, conforme ensinamentos extraídos do Parecer PGFN/CAT nº 278/2014.

Independente de afirmar-se que a liminar havia perdido os efeitos desde o seu nascimento ou de não ter havido aplicação retroativa da norma concreta, apenas o afastamento de decisão que habilitava forçosamente a interessada, a motivação do lançamento de ofício (lavrado e cientificado em 01/04/2015) vincula-se a inexistência de ato administrativo, vigente à época da constituição do crédito, garantindo a redução da alíquota do IPI, não havendo de falar-se em mudança de motivação entre o lançamento e a decisão recorrida. Irrelevante também discutir a (ir)retroatividade da Portaria MDIC nº 83/2014, editada em razão do transito em julgado do MS 19.727-DF, revogando os arts. 5º e 6º, da Portaria MDIC nº 260/2013, pois, como já dito o lançamento de ofício vincula-se a inexistência de ato administrativo vigente, garantindo a redução da alíquota do IPI, à época da constituição do crédito tributário, não existindo óbice à lavratura do auto de infração.

Também não merece acolhimento os argumentos recursais no sentido de que a decisão que tornou a liminar insubsistente não estabeleceu que o importador por encomenda estaria obrigado ao pagamento do IPI; não podendo a cassação de ordem judicial impor conseqüências à quem não participou da lide. Exatamente, por não ter participado da lide é que a decisão judicial não estabeleceu obrigações ao importador por encomenda, ou melhor, a decisão judicial não manifestou-se sobre a sujeição passiva originária do importador, nem para declarar o que a lei dispõe (Lei nº 4.502/64, art. 35, inc. I, alínea “b”; e Decreto nº 7.212/10, art. 24, inc. I), nem pra excepcionar os comandos legais vigentes. Também não foi a cassação

³ Art. 811. Sem prejuízo do disposto no art. 16, o requerente do procedimento cautelar responde ao requerido pelo prejuízo que lhe causar a execução da medida: I - se a sentença no processo principal lhe for desfavorável;

de ordem judicial que impôs consequências à quem não participou da lide. As consequências são impostas pela legislação tributária (Lei nº 5.172/66, art. 22, inc. I; Lei nº 4.502/64, art. 35, inc. I, alínea “b”; Decreto nº 7.212/10, art. 24, inc. I; Decreto-Lei nº 37/66, art. 32, parágrafo único, alínea “d”; Decreto nº 7.212/10, art. 27, inc. IV), não encontradas justificativas para excepcioná-las.

Assim, por tudo exposto, quanto a exigência do imposto devido, entendo andou bem a Fiscalização em dirigi-la ao **contribuinte importador por encomenda, em responsabilidade solidária com o encomendante predeterminado**.

Recorre a contribuinte contra as multas aplicadas, vinculadas ao IPI lançado de ofício, alegando que, no mínimo, deveriam ser excluídas as cobranças de multa e de juros de mora, por força do CTN: art. 100, inc. I (observância de ato administrativo) e parágrafo único (exclusão de penalidades e acréscimos legais); art. 108, inc. I (aplicação analógica) e art. 112 (interpretação mais favorável).

Quanto às multas de ofício vinculadas e os acréscimos legais, irretocáveis as conclusões da decisão recorrida: *"É que o disposto no §2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 trata da hipótese em que o crédito tributário devido é pago ou recolhido no prazo de até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial (sem a multa de mora) ou, se pago ou recolhido após os 30 dias com a multa de mora. Essa não é a hipótese dos autos. O crédito tributário em discussão não foi pago ou recolhido espontaneamente pelos autuados, nem no prazo de 30 dias, nem posteriormente aos 30 dias"*. (grifei)

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (...)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição

O supracitado dispositivo atende o comando do do CTN: art. 100, incisos e parágrafo único, na medida que garante a exclusão de penalidades e acréscimos legais, por até 30 dias após cessados os efeitos da medida ou ato que garantia a não exigibilidade do tributo.

Editada a Portaria MDIC nº 83/2014, em razão do trânsito em julgado do MS 19.727-DF, revogando os arts. 5º e 6º, da Portaria MDIC nº 260/2013, passou a não existir óbice à lavratura do auto de infração (art. 142, CTN), atividade vinculada e obrigatória, com vistas a viabilizar a exigência do crédito tributário não pago nem recolhido, acrescido da multa de ofício, nos termos do art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96, também, não restando configurada nenhuma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, elencadas nos incisos IV e V, do art. 151, do CTN, na data do lançamento de ofício.

Assim, entendo, andou bem a decisão recorrida, ao concluir que, o caso não é de aplicação da multa de mora, mas sim da multa de ofício, vez que não houve pagamento ou recolhimento espontâneo até a data da lavratura das autuações.

ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DO IPI À ALÍQUOTA DE 30%

Segue a recorrente COTIA VITÓRIA SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A, afirmando que, mesmo que pudesse ser considerada contribuinte do IPI, nas importações que se cuida, feitas por encomenda da ELECSOINIC COMÉRCIO LTDA, a presente exação fiscal deveria ser cancelada, na medida que se mostra ilegítima a exclusão, pelo **§2º, art. 22, do Decreto nº 7819/12**, dos veículos encomendados, classificados na posição 8701.20.00 da TIPI, do direito à fruição do benefício, garantido pelo **inc. II, §2º, art. 40, da Lei nº 12.715/12**, da "quota performance", prevista no inc. II, art. 22, do Decreto nº 7819/12. Aduzindo, *in verbis* :

É por conta de tal restrição, de que não se tem conhecimento de qual seja a origem e explicação, que se acredita o pedido da habilitação no INOVAR-AUTO, formulado pela ELECSOINIC em 18/12/2012, não tenha sido apreciado pelo MDIC, enquanto os demais interessados tiveram as suas demandas regularmente decididas.

Ocorre que a provável causa para a demora na apreciação e deferimento do pedido de habilitação feito pela ELECSOINIC não pode prevalecer, pelas seguintes razões:

- a) Contrariar o disposto no art. 40, § 2º, II, da Lei 12.715/2012, que assegura, sem qualquer restrição (muito menos autorização de exclusão por norma infralegal), a habilitação ao INOVAR-AUTO (e, por consequência, a não sujeição ao acréscimo de 30% de IPI) pelas empresas que comercializem os produtos classificados em quaisquer das posições 87.01 a 87.06 da TIPI.
- b) A exigência de tributos somente pode se dar fundada em lei (CF, art. 150, I / CTN, art. 97, IV¹⁷) regularmente editada e cujas disposições, por óbvio, devem ser necessariamente observadas.
- c) Os artigos 84, IV da CF e 99 do CTN¹⁸ restringirem a competência normativa do decreto, o qual, deve se limitar a regulamentar a lei, sendo-lhe vedado, portanto, inovar na ordem jurídica¹⁹, quanto mais de maneira contrária à lei à qual se refere.
- d) A ausência de indicação das razões pelas quais se pretendeu excluir determinados veículos da abrangência legal – impondo-lhes o pesado ônus de 30% de IPI – contrariar os arts. 153, § 1º da CF e 4º do DL 1.199/75, que autorizam o aumento de alíquotas deste imposto por decreto somente a fim de implementar política econômica ou corrigir distorções, condições estas que devem ser expressamente demonstradas e comprovadas (o que, todavia, não ocorreu no caso concreto).
- e) O próprio Decreto 7.819/2012 permitir que veículos classificados na posição 8701.20.00 não se sujeitem ao acréscimo de 30% de IPI quando fabricados no Brasil ou oriundos de países integrantes do MERCOSUL (Argentina e Uruguai) ou do México, acarretando em tratamento desigual entre contribuintes em razão da origem do produto, o que é vedado pelo art. 150, II, da CF.
- f) A fixação de determinada incidência de IPI para os veículos nacionais e importados exclusivamente do MERCOSUL e do México e outra, mais onerosa, para operações com as mesmas mercadorias quando originárias de Países signatários do GATT²⁰ contrariar o disposto no art. 98 do CTN.

Não merece acolhida tais argumentos, pois, além da restrição constar expressamente na legislação tributária, fixada pelo **§2º, art. 22, do Decreto nº 7.819/12**, não há porque afastar-se a aplicação ou deixar de observar decreto válido, estando, mesmo, vedado aos Conselheiros do CARF fazê-lo, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 62, da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 - RICARF/15).

Logo, deve ser mantida a exação, fundada na restrição legislativa, fixada pelo **§2º, art. 22, do Decreto nº 7.819/12**, dada presunção de constitucionalidade, inafastável pelo art. 62, do RICARF/15, somada as razões jurídicas do enunciado da **Súmula CARF nº 2** : "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*".

INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE INFORMAÇÃO

Argumenta a empresa COTIA VITÓRIA SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A, sobre a improcedência da multa isolada, por ausência nas DIs da informação do processo judicial (MS nº 19.727-DF), nos termos do art. 4º, c/c o item 8, do anexo único, da IN SRF nº 680/2006, por *três razões*: **(i)** por constar em todos os documentos fiscais, no campo "*Dados Complementares*", informação sobre o processo judicial e o mero fato de ter sido indicado em campo distinto não justificaria a multa, não se confundindo com ausência de informação, não prejudicando a atividade de revisão de lançamento, nem resultando em dano ao erário, devendo-se interpretar da maneira mais favorável (art. 112, do CTN) a legislação, respeitando-se o princípio da proporcionalidade; **(ii)** ainda que não constasse a informação do processo, não haveria que se cogitar de infração, pois, o processo que deveria ser mencionado nas DIs é aquele que influa decisivamente no desembaraço aduaneiro, sendo que a liberação dos caminhões, com aplicação da alíquota zero do IPI, não se deu por força da liminar no MS nº 19.727-DF, mas sim em razão da Portaria MDIC nº 260/2013, habilitando *sub judice* a encomendante no programa INOVAR AUTO; **(iii)** que a exigência do art. 6º, da Portaria MDIC nº 260/2013, dirige-se tão somente à empresa habilitada no programa, a ninguém mais.

Quanto à *primeira razão* alegada, sobre a ausência de omissão de informação, que autorize a imposição da multa isolada aplicada, por constar em todos os documentos fiscais, no campo "*Dados Complementares*", informação sobre o processo judicial, penso que tal argumento não deve prosperar.

Independente da questão de fato, sobre constar ou não a informação nos dados complementares de todas ou somente de algumas DI, entendo, no mesmo sentido da decisão recorrida, que o processo judicial deveria ter sido informado em campo próprio das declarações, restando inócuo discutir no presente caso, os motivos de controle e parametrização de dados, pelos quais a Secretaria da Receita Federal do Brasil determinou tal *forma*, vez que a norma restou *positivada por meio do ato administrativo previsto na lei*.

Ainda, quanto à alegação do mero fato de ter sido indicado em campo distinto não justificaria a multa, não se confundindo com ausência de informação, não prejudicando a atividade de revisão de lançamento, nem resultando em dano ao erário, devendo-se interpretar da maneira mais favorável (art. 112, do CTN) a legislação, respeitando-se o princípio da proporcionalidade; inicialmente, cabe ressaltar não existir dúvidas quanto à infração específica, não aplicando-se ao caso o art. 112, do CTN, ou proporcionalidade; a respeito da inexistência do dano ao erário, não faz parte do tipo infracional imputado; e relativo a não ter prejudicando a atividade de revisão de lançamento, o próprio argumento se contrapõe, na medida em que faz-se necessária uma revisão aduaneira, tendo em vista inviabilizada a

detecção automática, pelos canais de controle e parametrização, durante o despacho de importação, das informações sobre o processo judicial, exatamente, por não constarem no campo próprio.

Quanto à *segunda razão* argüida, de que a liberação dos caminhões, com aplicação da alíquota zero do IPI, não se deu por força da liminar no MS nº 19.727-DF, mas sim em razão da Portaria MDIC nº 260/2013, não havendo que se cogitar de infração, pois, o processo que deveria ser mencionado nas DIs é aquele que influa decisivamente no desembaraço aduaneiro, resta analisar a legislação pertinente.

A Instrução Normativa SRF nº 680/06, determinou em seu Anexo Único quais as informações devem ser prestadas pelo importador, e entre elas, a necessidade de indicar o processo judicial conexo à operação de importação objeto de despacho:

Art. 4º A Declaração de Importação (DI) será formulada pelo importador no Siscomex e **consistirá na prestação das informações constantes do Anexo Único**, de acordo com o tipo de declaração e a modalidade de despacho aduaneiro. [...]

ANEXO ÚNICO INFORMAÇÕES A SEREM PRESTADAS PELO IMPORTADOR (...)

8 – Processo **Tipo e identificação do processo formalizado na esfera administrativa ou judicial** que trate de pendência, consulta ou **autorização relacionada à importação objeto do despacho**.

Por sua vez, a leitura dos §§ 1º e 2º, do art. 69, da Lei nº 10.833/03, regulamentada no art. 711 do Decreto nº 6.759/09, indicam que a multa, prevista no art. 84 da MP nº 2.158-35/01, deve ser aplicada ao importador que omitir informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Reitero inócuo discutir os motivos, de controle de dados e parametrização de canais de desembaraço aduaneiro, pelos quais a Secretaria da Receita Federal do Brasil determinou tal *forma* (art. 4º, c/c o item 8, do anexo único, da IN SRF nº 680/2006), vez que a norma restou *positivada por meio do ato administrativo previsto na lei* (Lei nº 10.833/03).

No presente caso, a questão da informação exigida dizer respeito a um processo que não trata diretamente do desembaraço aduaneiro, mas, de questão relacionada à autorização de importação com benefício fiscal, subsumi-se perfeitamente a hipótese prevista na norma: "...**autorização relacionada à importação objeto do despacho**", a qual exige informação sobre processo que trate de autorização relacionada, sem restringir às autorizações diretamente ligadas ao despacho aduaneiro em si, bastando ter relevância na determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, relevância esta presumida pela existência da exigência do art. 4º, c/c o item 8, do anexo único, da IN SRF nº 680/2006, dentro dos motivos, de controle de dados e parametrização de canais de desembaraço aduaneiro, estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no exercício das suas atribuições legais.

Já quanto à *terceira razão* levantada, sobre a exigência do art. 6º, da Portaria MDIC nº 260/2013, dirige-se tão somente à empresa encomendante habilitada no programa, a ninguém mais, não há como concordar que não esteja a importadora sujeita a observar os procedimentos de informação, nas DIs (art. 4º, c/c o item 8, do anexo único, da IN SRF nº 680/2006) e nos demais documentos (art. 6º, da Portaria MDIC nº 260/2013), seja em razão do

comando direto das normas citadas, seja em razão da solidariedade legal, do art. 95, do Decreto-Lei nº 37/66, quanto à sujeição passiva à sanção, por prática de infração nas operações de comércio exterior.

“Art. 6º Em decorrência da Habilitação Sub Judice, a empresa está obrigada a fazer constar em todos os documentos e notas fiscais de venda a informação de que a importação de cada um dos veículos ocorreu amparada pela decisão judicial proferida nos Autos do Mandado de Segurança nº 19.727-DF/STJ, possibilitando o conhecimento de tal restrição aos compradores, finais ou não, bem como aos DETRANS e, ainda, a sua correta averbação no CRLV – Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo, no campo das ‘observações’”.

Sob o ponto de vista das infrações à legislação aduaneira, respondem, conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37/66, art. 95, inc. VI, com a redação dada pela Lei nº 11.281/06, art. 12; e Decreto nº 6.759/09, art. 674, inc. VI).

Por tudo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator