



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.003141/2004-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.599 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente COMPATEC IMPORT E EXPORT LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 05/01/2002 a 30/07/2002

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. EXEGESE DO INCISO I DO ARTIGO 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Comprovado, de forma inequívoca, o interesse comum, de vez que os sujeitos passivos da obrigação tributária principal estão inseridos no mesmo polo da relação obrigacional, e obtêm proveito comum na constituição do respectivo fato gerador, está configurada a solidariedade tributária estabelecida no CTN, artigo 124, I.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

1. Adoto o relatório que compõe o Acórdão DRJ/FLORIANÓPLIS, de nº 07-15.625, exarado por sua 1ª Turma, aqui combatido, por economia processual, e por bem descrever os fatos constantes destes autos :

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 1.759.847,17 referente a Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício e juros de mora. Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, que a interessada obteve a seu favor, em 22/02/2000, sentença judicial favorável, para a importação de mercadorias desobrigada do recolhimento do imposto sobre produtos industrializados Em sede de recurso, em 24/03/2003,0 Tribunal Regional Federal da 2a Região reformou a decisão de primeira instância, dando provimento ao recurso da União Federal e à remessa necessária.

Em razão da decisão judicial e em função do não pagamento do tributo devido, a fiscalização lavrou, em 16/09/2004, auto de infração para exigência do imposto devido (IPD, bem como da multa prevista no inciso I do artigo 80 da Lei nº 4.502/64 com a redação dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430/1996, e dos juros de mora, relativos às Declarações de Importação nº 02/0051724-91001, nº02/0089845-5/001, nº02/0112474-7/001, nº02/0168139-5/001, nº 02/0298711-0/001, nº 02/0354068-3/001, nº 02/0414940-6/001, nº 02/0452543-2/001, nº02/0491211-8/001, nº02/0569910-8/001, nº02/0674726-2/001.

Com base em documentos juntados ao processo, a fiscalização concluiu que a verdadeira adquirente das mercadorias no exterior foi a empresa Aloes Indústria e Comércio Ltda, pelo fato de ter suportado todos os custos tanto da importação como da nacionalização.

Embasam a conclusão os documentos juntados ao processo, ordenes de compra/importação e outros instrutivos do despacho, tais como o conhecimento de carga, a fatura comercial acompanhada do "packing list", assim como as notas fiscais, planilhas de custos para mercadorias importadas, demonstrativos de conta corrente, dados para fechamento de câmbio, fechamento de numerário e outros (folhas 78 a 237).

Assim, a fiscalização concluiu que a empresa Aloes Indústria e Comércio Ltda era sujeito passivo da obrigação tributária por ter promovido a operação comercial que resultou na entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, conforme artigo 31, inciso I, do Decreto-lei nº 37/66, considerando-a responsável solidária pelo crédito tributário constituído, conforme artigo 124, I, do Código Tributário Nacional.

Conforme se depreende do temo de revelia de folhas 247, a contribuinte Compatec Importação e Exportação Ltda — EPP (ciência pessoal no auto de infração às folhas 01) não apresentou impugnação.

A responsável solidária Aloes Indústria e Comércio Ltda apresentou a impugnação tempestiva de folhas 239 a 243 na qual se insurge contra a autuação alegando, resumidamente, que não é sujeito passivo do tributo (IPI), pois teria apenas adquirido as mercadorias no mercado interno, conforme nota fiscal de venda, e, portanto, não pode ser instada a pagar o mesmo.

Embasa sua alegação observando que o fato gerador do IPI, no caso,

é o desembaraço aduaneiro e que o contribuinte do imposto é o importador.

Argumenta que "não praticou o fato gerador do IPI e nem mesmo pode ser qualificada como contribuinte do imposto.

Da mesma forma, a Impugnante não está inserida, por força de lei, na condição de responsável".

Defende que não pode ser considerada solidariamente obrigada pelo pagamento do IPI, pois o disposto no inciso I do artigo 124 do CTN não se aplica à questão em exame, pois não houve nenhum "interesse comum" na prática de ato ou fato descrito na norma como suficiente à ocorrência do fato gerador.

Requer seja declarado nulo o auto de infração por ilegitimidade passiva ou sua insubsistência pelo fato de não ser responsável solidária pelo pagamento do débito.

Em Acórdão exarado em 13/05/2005, às fls. 337 a 347, esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou não impugnada a exigência, não tomando conhecimento da petição apresentada pela responsável solidária.

Contestando a referida decisão, a empresa Aloes Indústria e Comércio Ltda interpôs o recurso voluntário de fls. 349 a 371.

Em análise do recurso, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de

Contribuintes prolatou o Acórdão n.º 302-37.997 (fls. 379 a 383), cuja ementa foi alterada pelo Acórdão n.º 302-39.615 (fls. 389 a 392), passando a registrar:

RECURSO DE CONTRIBUINTE SOLIDÁRIO
Caracteriza cerceamento do direito de defesa a não apreciação de
recurso de pessoa considerada e tratada como solidária em
operação
comercial
Anulada a decisão a quo

Assim, consoante deliberado pela segunda instância de julgamento administrativo, os autos foram encaminhados à DRJ/Florianópolis/SC para novo julgamento.

É o relatório.

2. Analisando as razões de impugnação, a DRJ/FLORIANÓPOLIS decidiu pela procedência parcial do lançamento, exonerando parte do crédito tributário, em função de duplicidade de autuação, assim ementando o Acórdão :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 05/01/2002 a 30/07/2002

LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. INSUBSISTÊNCIA.

A constatação de que a matéria tributável alcançada na autuação já havia sido objeto de lançamento anterior, efetuado em nome da contribuinte, toma insubsistente o Auto de Infração objeto do presente processo.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas.

Lançamento Procedente em Parte

3. Desta forma, a DRJ/FLORIANÓPOLIS exonerou o crédito tributário referente às seguintes Declarações de Importação :

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO (DI) Nº	VALOR (IMPOSTO + MULTA DE OFÍCIO) em R\$
02/0298711-0/001	155.471,75
02/0414940-6/001	145.421,13
02/0452543-2/001	149.270,57
02/0491211-8/001	152.029,71
02/0569910-8/001	172.298,70
02/0674726-2/001	45.464,63
TOTAL	819.956,49

4. Entretanto, manteve o crédito tributário com relação às seguintes Declarações de Importação :

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO (DI) Nº	VALOR (IMPOSTO + MULTA DE OFÍCIO) em R\$
02/0051724-9/001	107.887,15
02/0089845-5/001	109.537,14

02/0112474-7/001	109.223,52
02/0168139-5/001	109.489,19
02/0354068-3/001	158.479,67
TOTAL	594.616,67

5. Inconformada, a impugnante apresentou recurso voluntário, onde repete suas razões de defesa, insistindo na nulidade da autuação alegando que “ *resta clara a nulidade do auto de infração, por erro de pessoa, já que a autora do presente não é sujeito passivo do imposto ou a insubsistência do mesmo, por não ser caso de aplicação da hipótese de solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN.*”

6. Assim me vieram os autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

7. O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidades, portanto dele conheço.

8. Interessante se reproduzir o seguinte excerto da decisão da DRJ/FNS :

Conforme se depreende da informação fiscal elaborada pela autoridade autuante, acostada às fis. 252 a 253, parte do lançamento em apreço de fato corresponde a crédito tributário que foi constituído mediante autuações anteriores efetivadas pela DRF/Nova Iguaçu referentes à Compatec, consubstanciadas nos processos administrativos n's 10735.003634/2003-34 e 10735.003637/2003-78.

Admitindo a ocorrência do mencionado equívoco, a fiscalização concluiu que a autuação em tela deve surtir efeitos unicamente no que diz respeito ao "contribuinte solidário", não abrangido pelo lançamento antecedente e sobre ambos, contribuinte e solidário, em relação às Declarações de Importação não autuadas anteriormente.

(...)

Assim, deve se declarar improcedentes os lançamentos relacionados às Declarações de Importação nº02/0298711-0/001, nº02/0414940-6/001, nº02/0452543-2/001, nº02/0491211-8/001, nº02/0569910-8/001 e nº02/0674726-2/001, autuadas em duplicidade.

Por outro lado, em relação às Declarações de Importação n.º 02/0051724-9/001, n.º 02/0089845-5/001, n.º 02/0112474-7/001, n.º 02/0168139-5/001 e n.º 02/0354068-3/001, não se vê essa irregularidade, devendo ser analisados os argumentos da impugnante.

PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO

9. A defesa da recorrente se fundamenta basicamente na alegação de que não pode figurar no polo passivo da obrigação tributária, como responsável solidária pelo crédito tributário, a uma por não ter participado da origem do fato gerador do tributo, a duas por não ter interesse comum neste fato gerador, o que a excluiria da posição de responsável pelo crédito tributário, e, por consequência, seria a causa da nulidade do lançamento, por erro de pessoa, ou de identificação do sujeito passivo, por não ter a recorrente promovido a importação, o desembaraço aduaneiro dos produtos, que foram adquiridos no mercado interno.

10. Entendemos não restar razão á recorrente.

11. Como bem delineado pelo Ilustre Julgador da DRJ/FNS, Rui Kenji Ota, argumentos que adotamos como razões de decidir, por com eles concordarmos plenamente :

Observa-se nos documentos que instruíram o despacho de importação:

conhecimento de carga e fatura comercial com "packing list", referencias à adquirente das mercadorias, qual seja, a ora impugnante. Os demais documentos, por sua vez, evidenciam com clareza solar que todos os recursos utilizados nas importações, desde aqueles destinados ao pagamento das despesas aduaneiras até aqueles aplicados no fechamento de câmbio das aquisições externas, originaram da impugnante, de forma que a alegação de que não houve "interesse comum" com a importadora de direito, soa como a negação do óbvio.

De outro lado, a impugnante trouxe os argumentos desacompanhados de quaisquer documentos que possibilitassem afastar sua responsabilidade pelas operações de importação em tela.

Assim, fartamente comprovado que a impugnante era a real interessada nas importações que, em verdade, ao serem registradas em nome de outrem a descaracterizaria como contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados na condição de equiparada a estabelecimento industrial, fica caracterizado o "interesse comum" que determina o estabelecimento de sua responsabilidade solidária com a contribuinte, conforme inciso I do artigo 124 da Lei n.º 5.172/1966, Código Tributário Nacional, que dispõe, in verbis:

*Art 124. São solidariamente obrigadas:
I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

Pelos mesmos motivos expostos não há como se acatar o argumento de que a impugnante apenas adquiriu as mercadorias no mercado interno, desconhecendo o fato de que o Imposto sobre Produtos Industrializados não havia sido pago quando do registro das Declarações de Importação.

As notas fiscais que amparam as aludidas "vendas" das mercadorias à impugnante registram explicitamente "**não incidência de IPI, conforme decisão judicial, processo n.º (...) DI n.º (...)**".

Verifica-se, dessa forma, que o argumento expendido é falacioso e, portanto, improcedente.

12. A doutrina tem se inclinado a defender um argumento com o qual me filio, de que o disposto no inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional tem a natureza jurídica de veículo introdutor de uma norma geral que cria hipótese de responsabilidade "por interesse comum", é a chamada "solidariedade natural" nos dizeres de Sacha Calmon Navarro Coelho (*in* Curso de Direito Tributário, 13ª. Ed, Forense, 2014, pag. 604).

13. O mesmo autor afirma que "*em todo e qualquer caso, seja na hipótese do inciso I ou do inciso II, a atribuição de responsabilidade solidária a pessoa diversa daquela que praticou o fato gerador da obrigação glosada deve obrigatoriamente observar a estrita vinculação do terceiro ao fato gerador da obrigação.*" (*in* Revista Dialética de Direito Tributário n.º 240, 2015, pag. 165, no artigo O sujeito passivo da obrigação tributária.).

14. Corroborando nossa posição, citamos trecho da dissertação apresentada por Fernando Ferreira Rebelo de Andrade para obtenção do título de Mestre em Direito junto à Banca Examinadora da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2019 com o título '**O INTERESSE COMUM REFERIDO PELO ART. 124,I, DO CTN, COMO PARÂMETRO JURÍDICO FUNDAMENTAL À RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DE PESSOAS JURÍDICAS INTEGRANTES DE GRUPOS ECONÔMICOS**', *fls. 37, disponível no endereço eletrônico* 'bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/28109', consultado por este relator em 13/02/2020, citando trechos da doutrina pátria :

Frequentemente citada como exemplo dos que pensam assim, Misabel Derzi defende que a solidariedade referida pelo art. 124 do CTN não é "forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo".

Sob este aspecto, filiamo-nos à corrente defendida por Marcos Vinicius Neder, para quem a norma de solidariedade albergada

pelo art. 124 do CTN é uma espécie de responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar topograficamente entre as normas gerais previstas no Capítulo Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo que regula a responsabilidade tributária.

A posição de Neder é compartilhada também por Fábio Pallaretti Calcini e por Andrea Medrado Darzé. Darzé, por exemplo, faz uma leitura sistemática e integrada do CTN, chamando a atenção para o fato de que, como a solidariedade é instituto jurídico aplicável tanto aos responsáveis tributários quanto aos contribuintes, o código foi coerente ao incluir o art. 124 no capítulo dedicado ao gênero sujeito passivo, para não restar dúvidas quanto à sua aplicabilidade às duas espécies de sujeitos passivos.

Sacha Calmon, por sua vez, refere-se ao art. 124 do CTN como norma geral que “autoriza a responsabilidade tributária”, defendendo, ainda, sua “interpretação sistemática com a norma geral veiculada pelo art. 128, para fins de construção da “regra matriz da responsabilidade tributária por solidariedade”.

Nessa mesma linha, Araujo, Conrado e Vergueiro defendem que o art. 124, I, do CTN “é o instrumento legislativo” que permite a imputação de responsabilidade tributária solidária quando houver “interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário.”

15. Também Luciano Amaro traz a lume um coerente entendimento do art. 124, I, do CTN, e mostra que o interesse comum tem como premissa a participação direta dos interessados na realização do fato gerador:

O interesse comum no fato gerador põe o devedor solidário numa posição também comum. Se em dada situação (a co-propriedade, no exemplo dado), a lei define o titular do domínio como contribuinte, nenhum dos coproprietários seriam qualificados como terceiros, pois ambos ocupariam, no binômio Fisco-contribuinte, o lugar do segundo (ou seja, o lugar de contribuinte). Ocorre que cada qual só se poderia dizer contribuinte em relação à parcela de tributo que correspondesse à sua quota de interesse na situação. Como a obrigação tributária (sendo pecuniária) seria divisível, cada qual poderia, em princípio, ser obrigado apenas pela parte equivalente ao seu quinhão de interesse. O que determina o Código Tributário Nacional (art. 124, I) é a solidariedade de ambos como devedores da obrigação inteira, onde se poderia dizer que a condição de sujeito passivo assumiria forma híbrida em que cada co-devedor seria contribuinte na parte que lhe toca e responsável pela porção que caiba ao outro. (AMARO, 2007, p. 316).

16. Portanto, a solidariedade tributária, que tem fulcro no artigo 124, I, do CTN, tem exigência em sentido estrito entre os sujeitos inseridos no mesmo pólo da relação obrigacional, o que caracteriza o interesse comum citado na legislação.

17. Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

MÉRITO

A INCIDÊNCIA DO IPI SOBRE MERCADORIAS IMPORTADAS

18. O Ilustre Julgador da DRJ/FNS já elucidou este ponto, com clareza, por tal razão adotamos seus dizeres como razão de decidir :

Com relação ao mérito do auto de infração: incidência de Imposto sobre Produtos Industrializados sobre as mercadorias importadas, entende-se que o mesmo já foi apreciado pela autoridade judicial, que concluiu de forma favorável à Fazenda Pública, sendo indevida apreciação no âmbito administrativo.

Ademais, não houve contestação da impugnante quanto a esse fato.

19. Assim, nego provimento ao recurso neste ponto.

Conclusão

20. Por todo o demonstrado, nego provimento ao recurso para manter o crédito tributário.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini