



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 10109.002181/2006-58  
**Recurso nº** 138.359 Voluntário  
**Matéria** DRAWBACK - SUSPENSÃO  
**Acórdão nº** 302-39.352  
**Sessão de** 23 de abril de 2008  
**Recorrente** FRIBAI FRIGORÍFICO VALE DO AMAMBAI LTDA.  
**Recorrida** DRJ-SÃO PAULO/SP

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Exercício: 2004

CONTRIBUIÇÕES AO PIS E À COFINS. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. ACRÉSCIMOS INTRODUZIDOS PELA LEI N° 10.864/2004.

Para apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes sobre importação de bens ou serviços deve-se considerar o valor aduaneiro previsto pela Lei nº 10.864/2005.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso quanto a base de cálculo. Vencido o Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, relator e por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto a multa e juros. Designado para redigir o voto quanto a base de cálculo o Conselheiro Corintho Oliveira Machado.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Ricardo Paulo Rosa e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*Contra a interessada foram lançadas as contribuições para os programas de integração social e de formação do patrimônio do servidor público (Pis/Pasep) e para o financiamento da seguridade social (Cofins), juros de mora e multas de ofício em face da infração "falta/insuficiência de recolhimento", decorrente do inadimplemento do regime aduaneiro especial de drawback suspensão.*

*Intimada em 22/09/06, a interessada apresentou em 20/10/06 impugnações e documentos, juntados às fls. 269 e ss. Alega, em síntese:*

*Efetuou, entre maio e setembro de 2004, a importação de peças desossadas bovinas, frescas ou refrigeradas, para industrialização e posterior exportação, ao amparo do regime de drawback.*

*Foi impossibilitada de efetuar a exportação em razão da "crise da febre aftosa" que atingiu parte dos rebanhos brasileiros. Tal crise, plenamente conhecida e divulgada pela imprensa, implicou o "fechamento das portas" do mercado externo aos produtores nacionais.*

*Embora não tenha cumprido as condições do regime, os lançamentos são improcedentes em face do Pis/Pasep-importação e da Cofins-importação afrontarem formal e materialmente o ordenamento jurídico constitucional.*

*As contribuições foram instituídas pela Medida Provisória nº 164/04, convertida na Lei nº 10.865/04. Porém, há vedação no artigo 246 da Constituição à regulamentação por medida provisória de artigo alterado por emenda constitucional promulgada a partir de 1995, daí decorrendo a inconstitucionalidade formal. Cita decisão do Supremo Tribunal Federal (STF).*

*Também há vedação à instituição de tributos por meio de medidas provisórias, pois a Constituição exige lei complementar. Cita artigos 146, 149, 150 e 195 da Constituição, doutrina e julgado do STF.*

*A medida provisória que instituiu as contribuições estabeleceu seu próprio conceito de valor aduaneiro, nele incluindo o valor aduaneiro propriamente dito acrescido dos montantes do imposto sobre a importação, do imposto sobre produtos industrializados, do ICMS e das próprias contribuições. Não poderia ter sido alterado o conceito constitucional de valor aduaneiro (artigo 149, § 2º, III, "a"). Cita decisão de Tribunal Regional Federal (TRF).*

*Há violação ao Tratado de Assunção, que prevê o livre trânsito de pessoas, alíquotas incidentes sobre produtos industrializados iguais em*

*todos os países signatários. Tributar todo e qualquer produto que ingresse no território nacional implica ofensa ao texto constitucional que prevê que os tratados são incorporados ao ordenamento jurídico pátrio.*

*A previsão na Lei nº 10.865/04 de alíquota idêntica para contribuintes em situações diversas — regime de cumulatividade para uns e não-cumulatividade para outros — implica inconstitucionalidade por ofensa ao artigo 150, II, da Carta Magna.*

*A multa aplicada (Lei nº 9.430/1996, artigo 44, I) é confiscatória, ofendendo ao artigo 150, IV, da Constituição. Cita jurisprudência.*

*É inaplicável a taxa referencial do sistema especial de liquidação e custódia (Selic) como taxa de juros moratórios. Ofende o Código Tributário Nacional (artigo 161, § 1º). A Selic possui natureza remuneratória. Cita jurisprudência do STJ.*

*Requer que os autos de infração sejam julgados improcedentes.*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/SPOII nº 17.212, de 15/01/07, fls. 343/348, assim ementada:

*Assunto: Regimes Aduaneiros*

*Exercício: 2004*

*DRAWBACK SUSPENSÃO. PIS/PASEP. COFINS.  
CONSTITUCIONALIDADE. JUROS*

*Inadimplido o compromisso de exportar, é procedente o lançamento de ofício dos tributos suspensos, acrescidos de juros de mora e multa de ofício. Não cabe à autoridade administrativa apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de ato legal, ficando adstrita a seu cumprimento — competência do Poder Judiciário. Os juros de mora são calculados segundo a taxa Selic, prevista em lei.*

*Lançamento Procedente.*

Às fls. 353 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário de fls. 353/585.

Às fls. 587/590 é juntada decisão liminar em mandado de segurança que pleiteia a desnecessidade de segurança do juízo.

Às fls. 596/599 é juntada decisão determinando o processamento do recurso sem a segurança do juízo.

Após, foi dado seguimento ao recurso interposto. /

É o Relatório.

4

## Voto Vencido

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como se verifica dos autos, a recorrente pactuou um regime de drawback que não foi cumprido, motivo pelo qual foi lançado PIS e COFINS incidentes sobre a importação.

O recorrente não se insurge contra o descumprimento do drawback, mas com a forma de instituição daquelas contribuições sobre a importação, realizada pela Lei n.º 10.865/2004.

A recorrente alega, além da impossibilidade de utilização da taxa SELIC e do confisco da multa, diversas inconstitucionalidades (formais e materiais) na instituição daquelas contribuições.

### **Da base de cálculo do PIS e COFINS importação**

Dentre as diversas alegações realizadas pela recorrente, entendo que, sobre o mérito, a única passível de análise é a que se refere à base de cálculo do PIS e COFINS importação.

A União, por meio da Lei n.º 10.865/04, exerceu as duas alterações conferidas pela emenda Constitucional n.º 42/2003, criando como hipótese de incidência do PIS<sup>1</sup> e da COFINS<sup>2</sup> as importações de bens e serviços:

*Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo*

*1 Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.*

*§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (...)*

*2 Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*(...)*

*IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

*Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.*

*A referida norma assim passou a dispor sobre as respectivas bases de cálculo:*

*Art. 7º A base de cálculo será:*

*I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembarço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou*

*II - o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei.*

*(...)*

*§ 4º O ICMS incidente comporá a base de cálculo das contribuições, mesmo que tenha seu recolhimento diferido.*

Ocorre que a normatização das bases de cálculo destas novas contribuições não podem ser aplicadas na forma em que ali previstas.

A Constituição Federal adotou como base de cálculo dos impostos de importação o chamado “valor aduaneiro”, como bem descrito no art. 149, § 2º, III, a.

É certo que a Constituição Federal não definiu o valor aduaneiro, mas outras normas vigentes em nosso ordenamento jurídico o fizeram, normas de direito privado, o que, por força do art. 110 do CTN, resta vedada sua alteração por norma tributária.

A definição de valor aduaneiro encontra-se no artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994, nestes termos:

*El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transación, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación.*

O referido acordo foi introduzido no ordenamento jurídico brasileiro através do Decreto n.º 4.543/02, nestes termos:

*Art. 75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 2º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, art. 1º, e Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo I, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994):*

*I - quando a alíquota for ad valorem, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994; e*

*II - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida.*

Por sua vez, o artigo 77, do mesmo Regulamento, assim dispõe:

*Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994):*

*I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;*

*II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e*

*III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.*

Depreende-se da leitura dos dispositivos que o valor aduaneiro consiste no valor da mercadoria, acrescido tão-somente dos custos e despesas de frete e seguro.

Interessante ressaltar que a própria Secretaria da Receita Federal, através da IN n.º 327/2003, ainda vigente, confirma este entendimento:

*Art. 4º Na determinação do valor aduaneiro, independentemente do método de valoração aduaneira utilizado, serão incluídos os seguintes elementos:*

*I - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;*

*II - os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas, até a chegada aos locais referidos no inciso anterior; e*

*III - o custo do seguro das mercadorias durante as operações referidas nos incisos I e II.*

Eis a definição de valor aduaneiro delineada pelo direito privado, e utilizada pela Constituição Federal, para definir e limitar a competência da União no que se refere à criação das contribuições incidentes sobre a importação de bens e serviços, e não a disposta na Lei n.º 10.865/04.

Ressaltamos que este voto não está declarando a inconstitucionalidade da Lei n.º 10.865/2004, mas tão somente utilizando as normas legais que prevêem o que é o “valor aduaneiro”.

Demonstrada que a base de cálculo do PIS e COFINS na importação não condiz com seu preceito constitucional e leis específicas, há também violação ao Código Tributário Nacional.

A alteração de tratado internacional por lei interna viola o art. 98 do CTN:

*Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.*

Havendo tratado internacional recepcionado pelo ordenamento jurídico brasileiro que trata da definição de valor aduaneiro, legislação criadora de contribuições incidentes sobre a importação de bens e produtos não pode lei tributária alargar o conceito de valor aduaneiro lá previsto.

A definição de valor aduaneiro é também um conceito de direito privado, encontrando óbice no art. 110 do CTN sua alteração por lei tributária:

*Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

Se a Constituição Federal, ao delimitar a competência tributária, emprega um conceito próprio do direito privado – no caso, o de valor aduaneiro, cujo conteúdo é dado por acordo internacional, incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro -, a lei não pode ampliá-lo ao criar uma nova exação.

Sobre o tema, relevante destacar o voto proferido pelo Ministro Luiz Gallotti, no Recurso Extraordinário nº 71.758:

*Se a lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição. Ainda há poucos dias, numa carta ao eminente Ministro Prado Kelly, a propósito de um discurso seu sobre Milton Campos, eu lembrava a frase de Napoleão: "Tenho um amo implacável, que é a natureza das coisas" (RTJ 66/165)*

Assim, é de ser dado provimento ao recurso neste tópico, para fins de ajustar a base de cálculo das contribuições em análise.

### **Dos temas constitucionais**

Como bem decidiu a decisão recorrida, as alegações de inconstitucionalidade que permeiam o recurso interposto pela recorrente não podem ser aqui apreciadas, em virtude de expressa vedação legal pelo Regimento Interno desta casa, forte em seu art. 49, ao dispor que “no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

Neste sentido, aliás, bem discorreu a decisão recorrida:

Finalmente, *alegações de inconstitucionalidade não são conhecidas na instância administrativa por se tratar de matéria pertencente à esfera de competência do Poder Judiciário, como inclusive já se pronunciou o Primeiro Conselho de Contribuintes — acórdão 106-12040, de 21/06/01:*

*“Não cabe à autoridade administrativa apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de ato legal, ficando esta adstrita ao seu cumprimento. O fórum próprio para discutir sobre esta matéria é o Poder Judiciário.”*

### **Da taxa SELIC**

*Não procede também a irresginação da recorrente no que se refere à utilização da taxa de juros SELIC na correção dos créditos tributários, já que instituída sem qualquer vício.*

*Neste sentido bem esclarece também a decisão recorrida:*

*A respeito dos argumentos da impugnante relativos à aplicação da taxa Selic para cálculo dos juros de mora, observa-se que sua incidência é devida em vista do disposto no artigo 161 do Código Tributário Nacional — “o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”.*

*A Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 61, § 3º, combinado com o artigo 5º, § 3º, prevê o cálculo dos juros de mora segundo a taxa Selic.*

*Constata-se que o cálculo dos juros de mora à taxa Selic possui amparo legal e, consoante o acima exposto, é dever das autoridades administrativas aplicar a lei, sendo a atividade de lançamento “vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.*

*É correto o lançamento dos juros de mora calculados segundo a taxa Selic.*

*Nesse mesmo sentido há jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, reconhecendo a aplicabilidade da Selic nas relações jurídicas tributárias:*

***“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADO. NULIDADE DA CDA. TRD. LEI 8.218/91. TAXA DE JUROS. APPLICABILIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE. MULTA. LEI 9.430/96.***

*(...)*

*5. Os créditos tributários recolhidos extemporaneamente, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, a teor do disposto na Lei 9.065/95, são acrescidos dos juros da taxa SELIC, operação que atende ao princípio da legalidade.*

6. A jurisprudência da Primeira Seção, não obstante majoritária, é no sentido de que são devidos juros da taxa SELIC em compensação de tributos e mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública.

7. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.

8. In casu, o auto de infração referiu-se a acréscimo patrimonial a descoberto, e não a mero tributo declarado e não pago tempestivamente, razão pela qual não encontra motivo para reparos o entendimento do acórdão objurgado, ao subsumir a hipótese sub judice à Lei 9.430/96, fixando o percentual da multa em 75% sobre o valor do tributo não declarado.

9. Agravo regimental desprovido." (AgRg no REsp 722.595/PR, 1ª turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/04/06, p. 271) (grifei)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SUNAB. MULTA EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE FORMAL. REEXAME DE MATÉRIA PROBATÓRIA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INEXISTÊNCIA. ENCARGO DO DL 1.025/69 E HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULATIVIDADE. PRECEDENTES. TAXA SELIC. APPLICABILIDADE A PARTIR DE JANEIRO DE 1996. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.

(...)

5. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora na atualização dos créditos tributários.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e parcialmente provido nos termos do voto." (REsp 750.368/RS, 1ª turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 17/10/05, p. 215)

### Da multa confiscatória

Como já dito antes, como este Conselho não pode se pronunciar sobre questões de constitucionalidade, resta prejudicada a presente discussão, forte no art. 49 deste regimento interno.

Diante de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso interposto, para ajustar a base de cálculo do PIS e COFINS importação, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 23 de abril de 2008

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Redator Designado

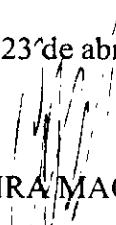
Sem embargo das razões ofertadas pela recorrente, e das brilhantes considerações tecidas pelo I. Conselheiro Relator, o Colegiado firmou entendimento em contrário, no que pertine à aplicação da lei que prevê a **BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E À COFINS NA IMPORTAÇÃO**, chegando à conclusão de que não assiste razão à recorrente, no seu pedido de acolhimento do apelo voluntário e irresignação contra o lançamento em tela.

Ocorre que para a apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes sobre importação de bens ou serviços deve-se considerar o valor aduaneiro previsto pela Lei nº 10.864/2005, a saber, *o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições.*

Em suma, chegou-se à conclusão de que o caso vertente não autorizava a aplicação de outras normas para se alcançar o VALOR ADUANEIRO que não as normas jurídicas utilizadas no lançamento, isto porque as normas lastreadoras do auto de infração não afrontam princípios, ou outras normas hierarquicamente superiores, que justificassem tal procedimento, sobressaindo, com isso, ileso o lançamento.

No vinco do exposto, voto no sentido de DESPROVER o recurso.

Sala das Sessões, em 23 de abril de 2008

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Redator Designado