



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10909.001291/2011-44  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-003.824 – 3ª Turma  
**Sessão de** 27 de abril de 2016  
**Matéria** PIS/Cofins  
**Recorrente** GABIPLAST DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP e COFINS IMPORTAÇÃO.  
INCONSTITUCIONALIDADE DO INCISO I, ARTIGO 7º, DA LEI  
10.865/04. REPERCUSSÃO GERAL

Cabe a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação quando existente declaração de inconstitucionalidade pelo STF em Recurso Extraordinário afetado com repercussão geral que impede a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições.

O Tribunal reconheceu a inconstitucionalidade da expressão “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”.

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA**

O julgador administrativo não está obrigado a responder todos os argumentos da defesa se já expôs motivo suficiente para fundamentar a sua decisão.

No presente caso, constata-se que o relator do acórdão recorrido apresentou devidamente os motivos e fundamentos pelos quais direcionou sua decisão.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer, em parte, do recurso especial e, na parte conhecida, dar provimento parcial, para excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins-importação o valor do ICMS. Julgamento iniciado na sessão de 15/3/2016, em que votaram a Relatora e os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen e Rodrigo da Costa Pôssas, tendo sido interrompido em face do pedido de vista da Conselheira Vanessa Marini Ceconello e concluído nesta data.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recursos Especial apresentado pela **Gabiplast Distribuidora de Plásticos, Exportação e Importação Ltda** contra **Acórdão nº 3403-002.593**, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário - com a seguinte ementa:

***"ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS***

*Ano-calendário:*

*2006, 2007, 2008*

*Ementa:*

***DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. REGIME ADUANEIRO DE "DRAWBACK".***

*Por força do que decidiu o E. STF sob o rito do artigo 543-C, do CPC, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I, do CPC, quando o sujeito passivo não antecipa espontaneamente parte da exação devida.*

*Expirado o prazo do drawback, o importador terá o prazo adicional de 30 dias para demonstrar que (i) beneficiou e exportou as mercadorias importadas, (ii) devolveu as mercadorias importadas ao exterior, sem beneficiamento, (iii) destruiu as mercadorias importadas ou (iv) beneficiou ou consumiu as mercadorias importadas no mercado interno, com o pagamento dos impostos aduaneiros. Somente depois de expirado esse prazo de trinta dias, e caso o contribuinte não demonstre ter implementado uma das alternativas acima, é que o Fisco poderá, então, lançar de ofício os tributos aduaneiros.*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÃO POR “CONTA E ORDEM” DE TERCEIRO.**

*De acordo com o artigo 27, da Lei no. 10.637/02, a importação realizada com a utilização de recursos antecipados ao importador por terceiro, presume-se por conta e ordem deste. E se é assim, os artigos 32 e 95, do Decreto-Lei no. 37/66, atribuem ao adquirente a responsabilidade solidária pelos tributos e infrações aduaneiras cometidas pelo importador.*

**MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO COMPROVADA.**

*Comprovados o ardil, o prejuízo ao Erário e o benefício aos agentes com a interposição fraudulenta na importação, justifica-se a qualificação da multa de ofício.*

**MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO DE MERCADORIA IMPORTADA. TRIBUTOS ADUANEIROS.**

*Por força do artigo 1o, § 4o, do DL 37/66, o imposto de importação não incide apenas na hipótese de aplicação da pena de perdimento da mercadoria propriamente dita, sendo, porém, exigível no caso de imposição ao sujeito passivo da multa que a substitui, nos casos em que o bem é consumido, revendido ou não localizado.*

**ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PROVA INEXISTENTE QUANTO À ORIGEM DAS MERCADORIAS OBJETO DA IMPORTAÇÃO.**

*Ausente prova que subsidie o argumento de que as mercadorias objeto da importação provêm de países integrantes do MERCOSUL, não é possível reconhecer-lhes a isenção relativamente ao Imposto de Importação.*

*Recurso voluntário negado."*

Para a compreensão da decisão acordada pelo Colegiado, importante trazer parte do voto constante do acórdão recorrido (Grifos meus):

*"[...]*

### ***1. DECADÊNCIA.***

*Os quatro tributos objeto desta autuação são lançados por homologação, modalidade de lançamento que, a princípio, sujeitas e à regra decadencial do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Já decidiu o STJ, sob a disciplina do art. 543C do CPC, que, na ausência de qualquer recolhimento do tributo no período, não há o que se homologar, razão pela qual a regra decadencial, mesmo para essa modalidade de lançamento, desloca-se para o art. 173, I do CTN.*

*Por força do art. 62A do RICARF, esse entendimento nos é mandatório.*

*Como não há nos autos qualquer prova de pagamento de II, IPI, Pis ou Cofins pela recorrente no período, a norma que rege a decadência aqui é a do art. 173, I do CTN, e não a do art. 150, §4º.*

*Deve-se, então, identificar o dia em que os tributos já poderiam ser lançados, e o dies a quo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte.*

*Como foram registrados pelo regime de drawback, os tributos não poderiam ser lançados na data de registro das DIs, visto que aquele regime justamente suspende a incidência dos tributos (RA/02, art. 335, I).*

*Expirado o prazo do drawback, o importador terá o prazo adicional de 30 dias para demonstrar que (i) beneficiou e exportou as mercadorias importadas, (ii) devolveu as mercadorias importadas ao exterior, sem beneficiamento, (iii) destruiu as mercadorias importadas ou (iv) beneficiou ou consumiu as mercadorias importadas no mercado interno, com o pagamento dos impostos aduaneiros.*

*Somente depois de expirado esse prazo de trinta dias, e caso o contribuinte não demonstre ter implementado uma das alternativas acima, é que o Fisco poderá, então, lançar de ofício os tributos aduaneiros.*

*O dies a quo do prazo decadencial será, pois, o dia 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que transcorrer o primeiro dia após o trigésimo dia da data de vencimento do prazo de concessão do drawback.*

*In casu, as DIs mais antigas não alcançadas pela decadência são aquelas cuja validade do ato concessório do drawback expirava em 30 de novembro de 2005. As DIs com validade anterior a essa data teriam o dies a quo decadencial iniciado em 1 de janeiro de 2006 e, portanto, quando do lançamento, em 5 de maio de 2011, já estariam alcançadas pela decadência.*

*Conforme a planilha de fls. 56/63, não há nenhuma DI cujo ato concessório tivesse validade expirada em data anterior a 30 de novembro de 2005. Correta, pois, a DRJ ao recusar a ocorrência de decadência.*

## **2. CERCEAMENTO DE DEFESA.**

*A recorrente alega cerceamento de defesa em razão do indeferimento da produção de provas pela DRJ recorrida (fl. 5 do voluntário). A alegação não prospera porque, no capítulo de sua extensa impugnação dedicado aos pedidos, não consta qualquer pedido de produção de prova.*

*Adicionalmente, aduz tolhimento de defesa em razão de não haver sido intimada para se manifestar durante os trabalhos da auditoria (fl. 10 do voluntário).*

*Não cabe falar em ampla defesa e contraditório durante a fase inquisitória do procedimento administrativo. Essa fase transcorre sob exclusiva conveniência e discricionariedade do Fisco.*

*É somente na fase litigiosa, deflagrada com a impugnação (Decreto nº 70.235/72, art. 14) que os princípios da ampla defesa e do contraditório devem ser assegurados ao contribuinte.*

*Rejeito, pois, a alegação de nulidade da autuação.*

## **3. ART. 32 DO DL Nº 37/66 – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADQUIRENTE**

*Da análise do farto material probatório produzido nos autos, concluo, de início, estar absolutamente caracterizado o financiamento das importações pela recorrente Gabiplast.*

*Não se sustenta a alegação de que os pagamentos feitos pela recorrente à Plásticos Itajaí adimpliam preço de compra e venda de mercadoria já previamente nacionalizada pela vendedora.*

*Não. A Gabiplast repassava previamente à Itajaí recursos com o propósito inequívoco de viabilizar a importação da mercadoria por essa empresa. A Gabiplast tinha plena consciência de que as mercadorias que estava “adquirindo” da Itajaí ainda não estavam no estoque da vendedora, e que seriam ato contínuo adquiridas por esta mediante importação, precisamente com os recursos financeiros fornecidos por ela, Gabiplast.*

*A Gabiplast era, pois, protagonista da operação “prévia” de importação das mercadorias que a Itajaí lhe iria “vender”.*

*Amostra incontestada do financiamento das importações pela Cajovil colhe-se dos documentos trazidos pela própria recorrente (fls. 517 e ss.). A cada importação, o despachante aduaneiro da Itajaí (“Comissária Paulista S.C. Ltda.”) emitia-lhe uma “Solicitação de Numerário Importação”, para recolher os supostos tributos incidentes na importação; e, na mesma data, a Gabiplast fazia à Itajaí uma transferência bancária neste mesmo valor. Ou seja, é evidente que a Gabiplast sabia – e pretendia – que seus recursos financiassem as importações.*

*São, ainda, inúmeras as faturas emitidas pelos exportadores indicando como cliente a Gabiplast, e até ordens de compra enviadas pela Itajaí ao exportador, em papel timbrado da Cajovil/Gabiplast.*

*Tudo isso a revelar que as importações eram financiadas pela Gabiplast. E, a teor do art. 27 da Lei nº 10.637/02, essa constatação faz presumir que as importações foram realizadas por conta e ordem da Gabiplast. Eis a norma:*

*“Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória*

*Sendo por conta e ordem a importação, a Gabiplast, empresa encomendante, torna-se responsável solidária pelos tributos e por quaisquer infrações aduaneiras cometidas pela importadora, segundo os arts. 32 e 95 do DL nº 37/66 (na redação que lhes conferiu os referidos arts. 77 a 81 MP nº 2.15835):*

*“Art. 32. É responsável pelo imposto: (...)*

*Parágrafo único. É responsável solidário:*

*(...)*

*III o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora”.*

*Art. 95 Respondem pela infração:*

*(...)*

*V 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”.*

*Portanto, a só constatação – irrefutável nos autos – de que a Gabiplast financiou as importações da Itajaí, independentemente de qualquer cogitação sobre intenção das partes ou dano ao erário, basta para responsabilizá-la pelos tributos aduaneiros aqui lançados.*

*A investigação acerca da existência de fraude ou simulação na relação entre as partes é relevante, neste processo, unicamente para a análise da multa de ofício qualificada, e não para o lançamento do crédito principal. Para o crédito principal, repito, basto-me com constatar objetivamente o financiamento das importações pela Gabiplast, que o resto fica por conta das presunções legais existentes.*

#### **4. MULTA QUALIFICADA – EXISTÊNCIA DE SIMULAÇÃO.**

*Restou, a meu ver, plenamente configurado o ardid perpetrado por todas as partes envolvidas.*

*Os sócios da Gabiplast são os parentes Carlos Norberto Brandes, Jorge Luiz Brandes e Elizabeth Brandes. Os sócios da Cajovil são os mesmos Carlos Norberto Brandes e Jorge Luiz Brandes, e Lili Elza*

*Bernardes Brandes. Carlos Norberto e Jorge Luiz são sócios administradores das duas empresas.*

*Os sócios da Itajaí são Maria Cláudia Guerreiro Chaves e Gabriel Chaves Abud, mulher e pai de Jorge Alberto Abud. Jorge Alberto Abud foi o sócio fundador da Gabiplast, juntamente com Fabio Leandro Soares; ambos retiraram-se da sociedade em julho de 2005, quando venderam suas participações aos atuais sócios da família Brandes.*

*A sede da Itajaí era na sala dentro da sede da Gabiplast. O Sr. Jorge Luiz Brandes tinha procuração com amplos poderes para, juntamente com o sócio Jorge Abud, representar a Itajaí perante terceiros. Os únicos clientes da Itajaí, nos anos investigados, eram Cajovil e Gabiplast.*

*Em diversos emails comerciais, funcionários das empresas referem a elas como “Grupo Gabiplast”. Cartões de visita dos funcionários mencionavam o nome de todas as empresas.*

*Convenço-me de que a Itajaí era uma empresa de fachada, concebida para, a partir de 2004 ao menos, concentrar o passivo tributário da Gabiplast e da Cajovil.*

*Como? Importando mercadorias em seu nome sob regime de drawback, repassando-as àquelas duas destinatárias e arcando com o passivo decorrente da inevitável cassação do regime.*

*Diante da relação mantida entre as empresas, reputo como absolutamente inverossímil que a Gabiplast – leia-se, seus sócios administradores – não soubesse que a Itajaí estava a desembaraçar mercadorias sob o descabido regime de drawback.*

*Aliás, o próprio desinteresse da Itajaí em defender-se neste processo chama-me a atenção, incute-me a impressão de que a função da empresa é mesmo – permita-me a expressão algo vulgar – “ficar com o mico nas mãos”.*

*Pondera a recorrente que comprava as mercadorias da Itajaí a preços de mercado, com os tributos aduaneiros neles embutidos. A ponderação não alivia pois, estando convencido da promiscuidade entre as empresas, pagar à Itajaí era como “tirar de um bolso e colocar no outro”. Pagar efetivamente o preço das mercadorias, inclusive com encargos aduaneiros, fazia parte do roteiro da simulação.*

*Afirma, ainda, a recorrente que suas vendas eram normalmente tributadas pelo IPI, o que afastaria qualquer vantagem fiscal em seu favor. De fato, há prova amostral de que destacava o IPI em suas notas fiscais de saída, mas isso nem de longe afasta os benefícios advindos da interposição fraudulenta da Itajaí: a uma, porque a Gabiplast muito provavelmente se creditava do IPI na “compra” das mercadorias junto à Itajaí, uma vez que esta empresa destacava normalmente o IPI nas suas notas de venda; a duas, porque, ao menos em relação ao Imposto de Importação o benefício era, digamos, “definitivo”.*

*Indaga, finalmente, a recorrente: “se a recorrente fosse a real proprietária e controladora da Plásticos Itajaí, que segundo o Fisco seria uma mera laranja destinada a assumir os ônus tributários das importações, por que então Plásticos Itajaí não assumiu sozinha o Auto de Infração (para eximir a recorrente de qualquer responsabilidade)?”. Ora, assumir sozinha o auto de infração deixou de ser uma opção para a Itajaí no momento em que a autoridade administrativa efetuou o lançamento também em nome da Gabiplast. Lavrado o auto contra a Gabiplast, já não seria mais possível à Itajaí “eximir a recorrente de qualquer responsabilidade”...*

*Enfim, restaram comprovados a meu ver o ardil, o prejuízo ao erário e o benefício aos agentes com a interposição fraudulenta da Itajaí, a justificar a qualificação da multa.*

#### **5. TRIBUTOS ADUANEIROS E MULTA SUBSTITUTIVA DE PERDIMENTO.**

*Assim dispõe o art. 1º do DL nº 37/66:*

*“Art. 1º. (...)*

*§ 4o O imposto não incide sobre mercadoria estrangeira:*

*III – que tenha sido objeto de pena de perdimento, exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida”.*

*Vê-se que a pena de perdimento e o imposto de importação não convivem; aplicada aquela, mais gravosa, este não incide. A meu ver, a norma não veicula propriamente uma isenção, mas apenas um*

*esclarecimento pedagógico obediente ao princípio constitucional da capacidade contributiva objetiva (CR, art. 145, §1º).*

***A incidência da norma de perdimento ocorre no mesmo átimo da própria importação, e suprime, no ato de importação, qualquer manifestação de riqueza captável pela norma tributária.***

***Quis o legislador, contudo, que a previsão ficasse circunscrita à pena de perdimento propriamente, e não à multa que a substitui em caso de consumo ou não localização do bem importado. Pessoalmente, acho questionável a distinção, mas o fato é que a discussão passa pelo reconhecimento da inconstitucionalidade da parte final do inciso III, por eventual ofensa ao princípio da capacidade contributiva.***

***Tal iniciativa é, pois, ociosa neste forum administrativo, por força do art. 62 do RICARF.***

#### **6. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIA DO IPI – INEXISTÊNCIA.**

*Sustenta a recorrente que a Itajaí debitou o IPI nas vendas à Gabiplast (o que se comprova pelas notas fiscais trazidas com a impugnação) e, como não pagou o imposto no desembaraço, não apropriou crédito algum, tendo adimplido o imposto integralmente em dinheiro; assim, conclui, “exigir o IPI agora significa duplicidade de incidência”.*

*Não lhe assiste razão. O IPI-Importação possui materialidade própria, distinta da materialidade do IPI incidente na saída de produto industrializado do estabelecimento. Esse fato levou a doutrina a afirmar que “a expressão imposto sobre produtos industrializados não passa de uma sigla a albergar três impostos distintos, dos quais apenas um pode ser considerado IPI em sentido estrito: aquele cujo aspecto material da hipótese de incidência é industrializar produto” (BOTALLO, Eduardo Domingos. Fundamentos do IPI. São Paulo: RT, 2002. p. 36)*

*Assim, o desembaraço aduaneiro faz incidir “um dos IPIs”. É esse o IPI objeto de lançamento. O art. 164, V do RIPI/02 admite, para conferir uma melhor dinâmica ao princípio da não cumulatividade, que o IPI Importação pago no desembaraço seja compensado com débitos do IPI “convencional”, mas não com o próprio IPI Importação da mesma operação de importação.*

*Como registra atentamente a DRJ, após o pagamento do IPI Importação ora lançado, a recorrente poderá creditar-se do imposto pago normalmente em sua escrita, e aproveitá-lo para compensar com débitos de saída de produtos industrializados de seu estabelecimento.*

**7. APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 32 E 95 DO DECRETO-LEI Nº 37/66**

*Aduz a recorrente que os artigos 32 e 95 do Decreto-lei nº 37/66 lhe imputariam a responsabilidade solidária apenas com relação ao Imposto de Importação – II, não compreendendo, assim, o IPI, o PIS-Importação e a Cofins Importação.*

*Sucedem que existem dispositivos equivalentes a este também para o IPI (Decreto nº 4.544/02, art. 27, III) e para o Pis-Importação e Cofins-Importação (Lei nº 10.685/04, art. 6º I), razão pela qual o argumento não prospera.*

**8. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – AUSÊNCIA DE PROVA**

*Outro argumento suscitado pela recorrente toca à pretensa isenção do Imposto de Importação, nas operações de aquisição de bens oriundos de países do MERCOSUL. Reforça a alegação, inclusive, ao mencionar que, nos autos, faz-se prova de que os produtos fornecidos pela Plásticos Itajaí à recorrente eram provenientes da Argentina.*

*Examinando documentos fiscais e pedidos de compra, não encontro demonstração de que os produtos foram importados da Argentina, mas sim da Venezuela, Estados Unidos, África do Sul e outros países não integrantes do MERCOSUL e, naturalmente, referidas aquisições não estariam desoneradas do imposto em referência.*

*Tanto é assim que em todas as DIs objeto da autuação, o valor do II é mencionado, sem qualquer referência à isenção.*

*Enfim, entendo que não houve prova sistematizada, definitiva e consistente, ainda que por amostragem, de que haveria isenção do II.*

**9. INEXIGIBILIDADE DO PIS IMPORTAÇÃO E COFINS IMPORTAÇÃO**

*A recorrente argui que a exigência das contribuições sociais em referência é inconstitucional por uma série de razões que relaciona, entre as quais a inclusão do ICMS em sua base de cálculo.*

*Mais uma vez, o art. 62 do RICARF impede a apreciação do argumento. De acordo com o dispositivo, os órgãos fracionários deste Tribunal Administrativo não têm competência para recusar a aplicação de lei com fundamento na sua alegada inconstitucionalidade, limitação esta que cede, entre outras hipóteses, se a lei em cogitação houver sido declarada inconstitucional pelo plenário do STF, em “decisão definitiva”.*

*Sabe-se que, por ocasião do julgamento do RE no. 559.937, o Pleno do STF enfrentou a matéria em discussão e concluiu pela inconstitucionalidade do inciso I, do artigo 7o, da Lei no. 10.865/04, na parte em que determina seja acrescida à base de cálculo da COFINS e do PIS na importação os valores do ICMS e das próprias contribuições. Como, todavia, ainda não foram julgados os embargos de declaração por meio dos quais a Fazenda Nacional reivindica a modulação de efeitos daquele acórdão, parecem e que a limitação regimental persiste, já que, sob tais circunstâncias, não é ainda “definitiva” a declaração de inconstitucionalidade da norma.*

#### **Conclusões.**

*Por todo o exposto, voto pelo desprovimento do recurso voluntário, com a conseqüente manutenção integral da decisão recorrida.*

*É como voto.*

*(assinado digitalmente)*

*Marcos Tranchesi Ortiz"*

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial, requerendo:

- A reforma do acórdão recorrido;
- **O cancelamento do Auto de Infração, pela ausência de responsabilidade da Recorrente, ou pela exclusão do Imposto de Importação relativo às operações com o Mercosul e seus reflexos no cálculo do IPI, do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS Importação e do PIS/COFINS Importação de sua própria base de cálculo;** ou pelo reconhecimento da nulidade da Decisão que julgou os **Embargos de Declaração da contribuinte, seja determinado o retorno**

dos autos à 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, para que esta realize novo julgamento dos referidos Embargos, sanando os vícios neles apontados; ou

- Que seja reconhecida a nulidade do Acórdão proferido pela DRJ (e, por conseguinte, do v. Acórdão recorrido), determinado-se o retorno dos autos à DRJ, para que esta complemente o julgamento da Impugnação, deferindo previamente a produção de provas requerida pela contribuinte; ou
- Na pior das hipóteses, **que sejam excluídas as parcelas atingidas pela decadência**, e integralmente excluído o montante exigido a título de multa, ou, quando menos, reduzido o seu percentual para 75%.

O apelo da empresa foi admitido parcialmente nos termos do Despacho de fls. 4227/4232 apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF em exercício à época. O que peço licença para transcrever parte do despacho por esclarecedor ser (Grifos meus):

"[...]"

*O contribuinte opôs embargos de declaração alegando omissão da decisão por ausência de enfrentamento de argumentos expendidos nos recursos manobrados, aclaratório este reputado improcedente, ao entendimento que o julgamento prescinde de debate pormenorizado acerca de todas as razões recursais, desde que devidamente motivado o seu desprovimento, afastando ainda a alegação de erro material e contradição.*

*Diante desse contexto o contribuinte patrocinou recurso especial debatendo as seguintes matérias, respaldado nos paradigmas que menciona: i) decadência, mais especificamente o termo inicial do prazo nos tributos sujeitos a lançamento por homologação (Acórdãos 101-95.403 e 202-16.915); ii) nulidade do acórdão que julgou os embargos de declaração, por falta de análise de argumentos (Acórdãos CSRF/01-05.134 e 108-09.386), e, pela mesma razão, da decisão proferida pela DRJ Florianópolis/SC (Acórdãos 3102-00.622 e 103-23.172); iii) impossibilidade de aplicação da responsabilidade tributária (Acórdãos*

*302-38.370 e 302-38.070); iv) inexigibilidade do imposto de importação (Acórdão 302-34.773); v) incorreção na base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins incidentes na importação (Acórdão 3102- 002.102); vi) inflição da multa qualificada no percentual de 150 % (cento e cinquenta por cento) (Acórdão 9202-00.969); e vii) que, em caso de dúvida, caberia o cancelamento da autuação, por força do art. 112 do CTN (Acórdão 107-06.483).*

*Para demonstração do dissídio jurisprudencial foram coligidas cópias de inteiro teor das decisões, conforme documentos de fls. 4113/4224.*

*É o relatório.*

*O recurso especial é tempestivo e está em devida ordem formal.*

*As matérias controvertidas foram objeto de debate na instância a quo, de modo que resta atendido o requisito do prequestionamento.*

*Quanto ao dissídio interpretativo, do cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigmas constata-se sua parcial ocorrência, como se demonstrará.*

*Primeiramente, quanto à definição do marco inicial da decadência e, mais precisamente a aplicação do art. 150, § 4º ou art. 173, I, ambos do Código Tributário Nacional, é de se reconhecer que a jurisprudência administrativa claudicava ante a contagem do lapso quinquenal nos tributos sujeitos ao denominado lançamento por homologação, entendendo alguns julgados que a ausência de pagamento não importava a sua descaracterização, continuando a reger-se pelo art. 150, § 4º, enquanto outros julgados entendiam que esta situação impunha a incidência do art. 173, I, por vislumbrarem a antecipação do pagamento como corolário da contagem, nos termos do já aludido art. 150.*

*Com a edição do novel regimento interno deste conselho, por intermédio da Portaria MF 256/09, alterada pela Portaria MF 586/2010, através do art. 62-A, passou-se a prever que as decisões definitivas de mérito julgadas pela sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, recurso repetitivo, seriam obrigatoriamente observadas no âmbito do CARF, como, aliás, deixou claro a decisão recorrida:*

*“Os quatro tributos objeto desta autuação são lançados por homologação, modalidade de lançamento que, a princípio, sujeita-se à*

*regra decadencial do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Já decidiu o STJ, sob a disciplina do art. 543-C do CPC, que, na ausência de qualquer recolhimento do tributo no período, não há o que se homologar, razão pela qual a regra decadencial, mesmo para essa modalidade de lançamento, desloca-se para o art. 173, I do CTN.*

*Por força do art. 62-A do RICARF, esse entendimento nos é mandatório.”*

*Os paradigmas coligidos, por seu turno, ainda que ostentem entendimento divergente, foram proferidos anteriormente à regra regimental em destaque, vigente por ocasião da decisão e da interposição do recurso sub examine, uma vez ocorridos no mês de fevereiro/2006, ainda sob a égide do regimento revogado, aprovado pela Portaria MF 147/07, que não possuía norma similar.*

***Logo, dadas as normas de direito intertemporal, não é possível estabelecer o antagonismo desejado pelo requerente, eis que a interpretação emprestada pela decisão recorrida não pode ser revista, por força do art. 62-A do RICARF, de modo que, nesta parte, não é possível admitir o recurso.***

***Relativamente às nulidades invocadas, os acórdãos paradigmas (CSRF/01-05.134, 108-09.386, 3102-00.622 e 103-23.172), de fato, aduziram que a ausência de exame de argumento enseja cerceamento do direito de defesa, acarretando a nulidade dos atos decisórios assim proferidos, em contrariedade à posição externada pelo acórdão vergastado.***

***Tocante à atribuição de responsabilidade tributária, os Acórdãos 302-38.370 e 302-38.070 (exarados nos PA 10945.012955/2003-54 e 10921.000043/2002-27, respectivamente) explicitaram que a inflição da sanção lá discutida não poderia se basear em presunções, mas em provas concretas da prática fraudulenta, não prescindindo da demonstração do intuito doloso. Todavia, no caso vertente, a par da dessemelhança fática, constou do voto restar comprovada a existência de repasse prévio às importações realizadas, conforme excerto que ora se reproduz:***

*“Da análise do farto material probatório produzido nos autos, concludo, de início, estar absolutamente caracterizado o financiamento das importações pela recorrente Gabiplast.*

*Não se sustenta a alegação de que os pagamentos feitos pela Gabiplast à Itajaí adimpliam preço de compra e venda de mercadoria já previamente nacionalizada pela vendedora.*

*Não. A Gabiplast repassava previamente à Itajaí recursos com o propósito inequívoco de viabilizar a importação da mercadoria por essa última empresa. A Gabiplast tinha plena consciência de que as mercadorias que estava ‘adquirindo’ da Itajaí ainda não estavam no estoque da vendedora, e que seriam ato contínuo adquiridas por esta mediante importação, precisamente com os recursos financeiros fornecidos por ela, Gabiplast.*

*A Gabiplast era, pois, protagonista da operação ‘prévia’ de importação das mercadorias que a Itajaí lhe iria ‘vender’.*

*Amostra inconteste do financiamento das importações pela Gabiplast colhe-se dos documentos trazidos pela própria recorrente (fls. 517 e ss.). A cada importação, o despachante aduaneiro da Itajaí (‘Comissária Paulista S.C. Ltda.’) emitia-lhe uma ‘Solicitação de Numerário Importação’, para recolher os supostos tributos incidentes na importação; e, na mesma data, a Gabiplast fazia à Itajaí uma transferência bancária neste mesmo valor. Ou seja, é evidente que a Gabiplast sabia – e pretendia – que seus recursos financiassem as importações.*

*São, ainda, inúmeras as faturas emitidas pelos exportadores indicando como cliente a Gabiplast, e até ordens de compra enviadas pela Itajaí ao exportador, em papel timbrado da Cajovil/Gabiplast.*

*Tudo isso a revelar que as importações eram financiadas pela Gabiplast. (...)”*

***Infere-se, portanto, que os paradigmas colacionados não se prestam a demonstrar a dissensão interpretativa invocada, eis que o lançamento, distintamente daqueles, está escorado em prova bastante a sustentá-lo, como pormenorizado na decisão recorrida.***

***Também à imposição da multa qualificada reserva-se o mesmo desfecho, a saber, inadmissibilidade do recurso especial, haja vista que o***

*parâmetro de dissenso apresentado, Acórdão nº 9202-01.969, analisou caso que envolvia qualificação da multa decorrente de presunção legal, art. 42 da Lei nº 9.430/96, decidindo que a previsão legal de caracterização de omissão de receita, nas hipóteses que menciona, não decorreria automaticamente a qualificação de quaisquer das figuras previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (fraude, sonegação e conluio), que deveriam ser cabalmente demonstradas e provadas nos autos.*

*Ocorre que, distintamente, no caso destes autos, não houve qualquer presunção legal ou comum, mas elementos que indicam categoricamente o conluio entre as pessoas jurídicas lançadas com o propósito de lesar o erário, como descreve com riqueza de detalhes o voto condutor, como as relações de parentesco entre os seus sócios, o funcionamento de uma pessoa jurídica nas instalações da outra, a confusão empresarial entre elas, por exemplo, de maneira que não há como tomar as situações tratadas em ambos os julgados como assemelhadas.*

*Na mesma senda, aproveitando o ensejo, descabido o rogo pela aplicação das disposições do art. 112 do CTN, haja vista que, como frisado, nestes autos, segundo o aresto reclamado, há farta prova da realização de importação por conta e ordem, não havendo qualquer dúvida a respeito das circunstâncias que envolveram os fatos jurídicos tributários a justificar a interpretação mais benéfica em favor do contribuinte, mormente quando a pretensão é o emprego do dispositivo para exonerar o lançamento.*

***Demais disso, o parâmetro de dissidência (Acórdão 107-06.483), neste ponto, trata de situação completamente distinta, que abordava lançamento de IRPJ a partir de receitas omitidas.***

*Respeitante à inexigibilidade do imposto de importação, o julgado reclamado pontua que não há prova nos autos de importação de produtos da Argentina, como sustenta o recorrente, mas sim da Venezuela, EUA, África do Sul e outros países não integrantes do MERCOSUL, portanto, despiciente o recurso ao Acórdão 302-34.773, que decidiu pela aplicação*

*da alíquota zero do imposto de importação para produtos oriundos de país integrante daquele mercado comum, o que não é o caso deste processo.*

*Por derradeiro, concernente à formação da base de cálculo do PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, pela inclusão do ICMS, confirma-se a desinteligência interpretativa, mais uma vez, à luz do revisitado art. 62-A do RICARF, tendo a decisão sob vergasta concluído o seguinte:*

*“Sabe-se que, por ocasião do julgamento do RE nº 559.937, o Pleno do STF enfrentou a matéria em discussão e concluiu pela inconstitucionalidade do inciso I, do artigo 7º, da Lei nº 10.865/04, na parte em que determina seja acrescida à base de cálculo da COFINS e do PIS na importação os valores do ICMS e das próprias contribuições. Como, todavia, ainda não foram julgados os embargos de declaração por meio dos quais a Fazenda Nacional reivindica a modulação de efeitos daquele acórdão, parece-me que a limitação regimental persiste, já que, sob tais circunstâncias, não é ainda ‘definitiva’ a declaração de inconstitucionalidade da norma.”*

*O aresto dissonante (3102-002.102), por seu turno, julgou de maneira diversa, verbis:*

*“A matéria foi apreciada pelo STF no julgamento do RE nº 559.937/RS, sob regime de repercussão geral (art. 543-B do CPC), em que o Tribunal negou provimento ao recurso extraordinário para reconhecer a inconstitucionalidade da expressão ‘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”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04, nos termos dos trechos do enunciado da ementa que segue transcrita:*

*(...)*

*Como se trata de decisão definitiva de mérito, proferida pelo STF, sob regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do CPC, em cumprimento ao disposto no 62-A do Anexo II do Regimento de Interno deste Conselho, aprovado pela Port. MF nº 256, de 22 de junho de 2009, adota-se fundamentos exarados na referido julgado como razão de*

*decidir, para excluir o valor ICMS da base de cálculo da Contribuição*

*para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, por inconstitucionalidade reconhecida pelo STF no julgamento do RE nº 559.937/RS.”*

*Em síntese, a contrariedade entre decisões exaradas por este Conselho Administrativo se restringe às situações de ausência de análise de argumentos deduzidos em recurso voluntário e/ou impugnação, bem assim, a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins incidentes na importação.*

*Com estas considerações, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL** e, tendo em conta o disposto no art. 71 do Regimento Interno do CARF, submeto esta decisão ao Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

*GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO"*

*Presidente 4ª Câmara/3ª SEJUL/CARF"*

A Fazenda Nacional tomou conhecimento do Recurso Especial apresentado pela empresa, apresentando Contrarrazões às fls. 4236 a 4245, requerendo que seja negado provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, a fim de se ver mantida a decisão recorrida, trazendo, entre outros, que (Grifos meus):

*"[.]*

*A contribuinte apresentou embargos alegando nulidade do acórdão, em virtude da omissão com relação a diversos argumentos apresentados na impugnação. Todavia, os embargos foram rejeitados, nos seguintes termos:*

*“Analisando-se as omissões pretextadas para a interposição do recurso, percebe-se que a embargante não satisfaz com a abordagem que fez o voto condutor do aresto embargado da prova e das alegações recursais.*

*Impõe-se destacar que encontrando o julgador fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despicienda torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado, porque já então inócuas frente ao julgado, não estando, assim, o julgador jungido às minúcias de todos os argumentos lançados pela*

*parte.” Inconformada com o resultado dos julgamentos, a contribuinte interpôs recurso especial, que só foi admitido quanto à nulidade e à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, incidentes na importação.*

*O Recurso Especial, no entanto, não merece ser acolhido, pelas razões adiante expostas.*

## **II. DA INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO**

*A contribuinte alega que houve cerceamento do seu direito de defesa, por não terem sido analisados todos os argumentos e provas apresentados, tais como “a Plásticos Itajaí dispunha de linhas de crédito próprias, o que comprova a desnecessidade dos recursos da Recorrente para o giro financeiro relativo às operações de compra e venda de mercadorias de plásticos; e os pagamentos feitos pela Recorrente para a Plásticos Itajaí quitavam fornecimentos, e não operações de câmbio.*

*No entanto, conforme restará a seguir demonstrado, as suas razões não merecem prosperar.*

*O contribuinte aduz que os vários fundamentos não analisados pelo acórdão recorrido são extremamente relevantes, sendo autônomos e suficientes, se acatados, para resultar no cancelamento do Auto de Infração.*

*Entretanto, não é isso que se verifica na decisão recorrida. Com efeito, o acórdão a quo, de acordo com as provas, apresentou de forma clara os motivos e fundamentos pelos quais negou provimento ao recurso voluntário Apenas para não restar dúvidas, vale a pena conferir alguns trechos da decisão recorrida: “Da análise do farto material probatório produzido nos autos, conluo, de início, estar absolutamente caracterizado o financiamento das importações pela recorrente Gabiplast.*

*Não se sustenta a alegação de que os pagamentos feitos pela recorrente à Plásticos Itajaí adimpliam preço de compra e venda de mercadoria já previamente nacionalizada pela vendedora.*

*Não. A Gabiplast repassava previamente à Itajaí recursos com o propósito inequívoco de viabilizar a importação da mercadoria por essa empresa. A Gabiplast tinha plena consciência de que as mercadorias que estava “adquirindo” da Itajaí ainda não estavam no estoque da*

Processo nº 10909.001291/2011-44  
Acórdão n.º **9303-003.824**

**CSRF-T3**  
Fl. 4.259

---

*vendedora, e que seriam ato contínuo adquiridas por esta mediante importação, precisamente com os recursos financeiros fornecidos por ela, Gabiplast. A Gabiplast era, pois, protagonista da operação “prévia” de importação das mercadorias que a Itajaí lhe iria “vender”.*

CÓPIA

*Amostra inconteste do financiamento das importações pela Cajovil colhe-se dos documentos trazidos pela própria recorrente (fls. 517 e ss.). A cada importação, o despachante aduaneiro da Itajaí (“Comissária Paulista S.C. Ltda.”) emitia-lhe uma “Solicitação de Numerário Importação”, para recolher os supostos tributos incidentes na importação; e, na mesma data, a Gabiplast fazia à Itajaí uma transferência bancária neste mesmo valor. Ou seja, é evidente que a Gabiplast sabia – e pretendia – que seus recursos financiassem as importações.*

*São, ainda, inúmeras as faturas emitidas pelos exportadores indicando como cliente a Gabiplast, e até ordens de compra enviadas pela Itajaí ao exportador, em papel timbrado da Cajovil/Gabiplast.*

*Tudo isso a revelar que as importações eram financiadas pela Gabiplast. E, a teor do art. 27 da Lei nº 10.637/02, essa constatação faz presumir que as importações foram realizadas por conta e ordem da Gabiplast. Eis a norma:*

*“Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.15825”.*

*Sendo por conta e ordem a importação, a Gabiplast, empresa encomendante, torna-se responsável solidária pelos tributos e por quaisquer infrações aduaneiras cometidas pela importadora, segundo os arts. 32 e 95 do DL nº 37/66 (na redação que lhes conferiu os referidos arts. 77 a 81 MP nº 2.15835):*

*“Art. 32. É responsável pelo imposto: (...) Parágrafo único. É responsável solidário:*

*(...)*

*III o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora”.*

*Art. 95 Respondem pela infração:*

*(...)*

*V 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”.*

***Portanto, a só constatação – irrefutável nos autos – de que a Gabiplast financiou as importações da Itajaí, independentemente de qualquer cogitação sobre intenção das partes ou dano ao erário, basta para responsabilizá-la pelos tributos aduaneiros aqui lançados.***

*A investigação acerca da existência de fraude ou simulação na relação entre as partes é relevante, neste processo, unicamente para a análise da multa de ofício qualificada, e não para o lançamento do crédito principal. Para o crédito principal, repito, basto-me com constatar objetivamente o financiamento das importações pela Gabiplast, que o resto fica por conta das presunções legais existentes.”*

***Percebe-se, portanto, que os julgadores de primeira instância efetivamente motivaram a decisão. Assim, verifica-se no acórdão recorrido manifestação ou fundamentação sobre as questões relativas à configuração da infração. Na realidade, a recorrente discorda do entendimento firmado na decisão recorrida – no sentido de que não teriam sido comprovadas suas alegações – e tenta desqualificar a decisão apontando um vício inexistente.***

*Aliás, essa prática de alegar cerceamento do direito de defesa, por omissão do julgador, é relativamente comum. Contudo, não encontra respaldo na jurisprudência em situações como a do presente processo administrativo, ou seja, quando o julgador se manifesta de maneira concisa sobre os pontos controversos da lide. Nesse sentido caminha a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:*

***“EMENTA***

*ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. SERVIDOR PÚBLICO. GRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONCURSO PÚBLICO. EXAME PSICOTÉCNICO. CRITÉRIOS SUBJETIVOS. ANULAÇÃO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. OFENSA AO ART. 535, II, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. INÉPCIA DA INICIAL. INEXISTÊNCIA. AGRAVO NÃO PROVIDO.*

1. *Tendo o Tribunal de origem se pronunciado de forma clara e precisa sobre as questões postas nos autos, assentando-se em fundamentos suficientes para embasar a decisão, como no caso concreto, não há falar em afronta ao art. 535, II, do CPC, não se devendo confundir "fundamentação sucinta com ausência de fundamentação" (REsp 763.983/RJ, Rel. Min. NANCY NDRIGHI, Terceira Turma, DJ 28/11/05).*

2. *"O pedido é aquilo que se pretende com a instauração da demanda e se extrai a partir de uma interpretação lógico-sistemática do afirmado na petição inicial, recolhendo todos os requerimentos feitos em seu corpo, e não só aqueles constantes em capítulo especial ou sob a rubrica 'dos pedidos'" (REsp 120.299/ES, Rel. Min. SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, Quarta Turma, DJ de 21/9/98).*

3. *Agravo regimental não provido.*

#### *EMENTA*

*AGRAVO REGIMENTAL - PROCESSUAL CIVIL - VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA - ACÓRDÃO QUE SE MANIFESTOU EXPRESSAMENTE SOBRE A SUPOSTA OMISSÃO - ULTRAPASSADA A PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DEVERIA O RECURSO ESPECIAL ADENTRAR NO MÉRITO - INOCORRÊNCIA. RECURSO IMPROVIDO.*

*Não há cerceamento de defesa ou omissão quanto ao exame de pontos levantados pelas partes, pois ao Juiz cabe apreciar a lide de acordo com o seu livre convencimento, não estando obrigado a analisar todos os pontos suscitados.*

*O órgão judicial para expressar a sua convicção não precisa aduzir comentários sobre todos os argumentos levantados pelas partes. Embora sucinta ou deficiente a motivação, pronunciando-se sobre as questões de fato e de direito para fundamentar o resultado, exprimindo o sentido geral*

*do julgamento, não emoldura negativa de vigência aos arts. 458, II, e 535, II, CPC.*

*Cabia ao recorrente suscitar, em recurso especial, violação aos artigos de lei federal que teriam sido malferidos pelo acórdão recorrido ao excluir a Caixa Econômica Federal da lide.*

*Agravo regimental improvido.*

*Diante disso, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa e conseqüente nulidade da decisão recorrida, deve negado provimento ao recurso especial.*

### **III. DO PEDIDO**

*Ante o exposto, requer a **UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)** seja negado provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, a fim de se ver mantida a decisão recorrida, pelas razões e fato e de direito acima declinadas.*

*Termos em que pede deferimento.*

[...]"

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama.

Depreendendo-se da análise dos autos, o Recurso é tempestivo e admissível parcialmente - o que concordo integralmente com a análise feita através do Despacho de Admissibilidade de folhas 4227/4232. Eis, entre outros, que, relativamente:

1. À decadência, mais especificamente à discussão do termo inicial do prazo nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, vê-se que, ainda que os Acórdãos 101-95.403 e 202-16.915 indicados como paradigmas tragam entendimento **divergente a interpretação dada pelo acórdão recorrido não**

poderá ser revista, em respeito ao art. 62-A do RICARF da Portaria MF 256/09, alterada pela Portaria MF 586/2010 (atualmente, art. 62, § 2º, Anexo II, da Portaria MF 343/2015);

2. Às nulidades invocadas, por falta de análise de argumentos, os Acórdãos CSRF/01-05.134 e 108-09.386 e Acórdãos 3102-00.622 e 103-23.172), indicados como paradigmas, efetivamente trazem que a ausência de exame de argumenta enseja cerceamento do direito de defesa;
3. À impossibilidade de aplicação da responsabilidade tributária, restou prejudicada, tendo em vista ter sido comprovada a existência de repasse prévio às importações realizadas, conforme documentos acostados ao processo;
4. À inflicção da multa qualificada no percentual de 150%, restou prejudicada, vez que não houve presunção legal ou comum, pois o relator indicou a ocorrência de conluio entre as pessoas jurídicas – inclusive as relações de parentescos e a exclusividade das empresas envolvidas nessa operação;
5. Ao cancelamento da autuação, restou prejudicado, pois há provas não ignoráveis de que foi realizada importação por conta e ordem;
6. À inclusão do ICMS, à luz do revisitado art. 62-A do RICARF, deve-se considerar como admissível para análise.

Dessa forma, **torna-se necessário conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo somente em relação às discussões acerca da nulidade e da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, incidentes na importação.**

No que tange à inclusão ou não do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, incidentes na importação, para fins de se clarificar a situação em comento, transcrevo parte do voto constante do acórdão recorrido (Grifos meus):

"  
[...]

*Sabe-se que, por ocasião do julgamento do RE no. 559.937, o Pleno do STF enfrentou a matéria em discussão e concluiu pela inconstitucionalidade do inciso I, do artigo 7º, da Lei n.º 10.865/04, na parte em que determina seja acrescida à base de cálculo da COFINS e do PIS na importação os valores do ICMS e das próprias contribuições. Como, todavia, ainda não foram julgados os embargos de declaração por meio dos quais a Fazenda Nacional reivindica a modulação de efeitos daquele acórdão, parecem e que a limitação regimental persiste, já que, sob tais circunstâncias, não é ainda “definitiva” a declaração de inconstitucionalidade da norma.*

*Conclusões.*

*Por todo o exposto, voto pelo desprovemento do recurso voluntário, com a conseqüente manutenção integral da decisão recorrida.”*

Conforme contemplado pelo ilustre relator, em 2013, o pleno do STF julgou, em sede de repercussão geral, a inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo dos próprios PIS-Importação e Cofins-Importação por ocasião do julgamento do RE 559.937. O que peço licença para transcrevê-la:

*“Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal negou provimento ao recurso extraordinário para reconhecer a inconstitucionalidade da expressão “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”, contida no inciso I do art. 7º da Lei n.º 10.865/04, e, tendo em conta o reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional no RE 559.607, determinou a aplicação do regime previsto no § 3º do art. 543-B do CPC, tudo nos termos do voto da Ministra Ellen Gracie (Relatora). Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Em seguida, o Tribunal rejeitou questão de ordem da Procuradoria da Fazenda Nacional*

*que suscitava fossem modulados os efeitos da decisão. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 20.03.2013.*

Não obstante, à época do julgamento, o relator daquele acórdão negou provimento nessa parte ao recurso voluntário do contribuinte, por não terem sido apreciados até aquele momento os embargos de declaração apresentados pela Fazenda Nacional que, por sua vez, havia reivindicado a modulação dos efeitos do acórdão do julgamento do RE 559.937.

Todavia, quanto ao *status* dos embargos de declaração, verifiquei que, em 17.9.2014, o plenário do STF decidiu pelo não acolhimento, conforme ementa (Grifos meus):

*“EMENTA*

*Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a inconstitucionalidade de parte do inciso I do art. 7º da Lei 10.865/04. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade.*

*1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema que somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contém indicação concreta, nem específica, desse risco.*

*2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.*

*3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.*

*4. Embargos de declaração não acolhidos.”*

Sendo assim, em vista do não acolhimento dos embargos pelo STF, **não há que se falar em modulação temporal ou pessoal dos efeitos da decisão do**

pleno do STF, o que, por conseguinte, tornou definitiva o julgado do RE 559.937, sendo necessário excluir do cálculo dos tributos exigidos os valores de ICMS, em respeito ao art. 62, § 2º, Anexo II, da Portaria MF 343/2015 – RICARF, *in verbis* (Grifos meus).

*“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

[...]

***§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.***

Proveitoso também lembrar que, após esse julgamento, a Lei 12.865/13 alterou a Lei 10.865/04 justamente para adequar a base de cálculo do PIS-Importação e Cofins-Importação ao entendimento do STF:

*“Art. 26. O art. 7o da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“Art. 7º .....*

*I - o valor aduaneiro, na hipótese do inciso I do caput do art. 3o desta Lei; ou*

*.....” (NR)”*

Sendo assim, nessa parte, cabe a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação quando existente declaração de inconstitucionalidade pelo STF em Recurso Extraordinário afetado com repercussão geral que impede a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições.

O Tribunal reconheceu a inconstitucionalidade da expressão “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 relação à discussão acerca da nulidade**, é de se lembrar que a contribuinte havia apresentado embargos alegando nulidade do acórdão, em virtude da omissão com relação a diversos argumentos apresentados na impugnação. E que tais embargos haviam sido rejeitados, nos seguintes termos:

*“Analisando-se as omissões pretextadas para a interposição do recurso, percebe-se que a embargante não satisfaz com a abordagem que fez o voto condutor do aresto embargado da prova e das alegações recursais.*

*Impõe-se destacar que encontrando o julgador fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despicienda torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado, porque já então inócuas frente ao julgado, não estando, assim, o julgador jungido às minúcias de todos os argumentos lançados pela parte.”*

O sujeito passivo, em síntese, aduz que houve cerceamento do seu direito de defesa, por não terem sido analisados todos os argumentos e provas apresentados, tais como:

- Que a Plásticos Itajaí dispunha de linhas de crédito próprias, o que comprova a desnecessidade dos recursos da Recorrente para o giro financeiro relativo às operações de compra e venda de mercadorias de plásticos;
- Que os pagamentos feitos pela Recorrente para a Plásticos Itajaí quitavam fornecimentos, e não operações de câmbio.

Não obstante às alegações do sujeito passivo, em análise dos autos do processo, verifico que o relator do acórdão recorrido apresentou devidamente os motivos e fundamentos pelos quais negou provimento ao recurso voluntário. O que, para melhor elucidar, transcrevo parte de seu voto (Grifos meus):

*“Da análise do farto material probatório produzido nos autos, concluo, de início, estar absolutamente caracterizado o financiamento das importações pela recorrente Gabiplast.*

*Não se sustenta a alegação de que os pagamentos feitos pela recorrente à Plásticos Itajaí adimpliam preço de compra e venda de mercadoria já previamente nacionalizada pela vendedora.*

*Não. A Gabiplast repassava previamente à Itajaí recursos com o propósito inequívoco de viabilizar a importação da mercadoria por essa empresa. A Gabiplast tinha plena consciência de que as mercadorias que estava “adquirindo” da Itajaí ainda não estavam no estoque da vendedora, e que seriam ato contínuo adquiridas por esta mediante importação, precisamente com os recursos financeiros fornecidos por ela, Gabiplast.*

*A Gabiplast era, pois, protagonista da operação “prévia” de importação das mercadorias que a Itajaí lhe iria “vender”.*

Frise-se tal direcionamento de entendimento, considerando que os documentos trazidos pela própria recorrente constantes das fls. 517 e seguintes traduzem o financiamento das importações das mercadorias.

Ora, a cada importação, o despachante aduaneiro emitia-lhe uma “Solicitação de Numerário Importação”, para recolher os supostos tributos incidentes na importação; e, na mesma data, a Gabiplast fazia à Itajaí uma transferência bancária neste mesmo valor.

Evidente, portanto, que a Gabiplast tinha conhecimento de que seus recursos financiavam as importações.

Ademais, as inúmeras faturas emitidas pelos exportadores indicando como cliente a Gabiplast, e até ordens de compra enviadas pela Itajaí ao exportador, em papel timbrado da Cajovil/Gabiplast evidenciam o conhecimento da empresa.

O que, por conseguinte, infiro que o relator, a teor do art. 27 da Lei nº 10.637/02, concluiu de forma precisa que as importações foram realizadas por conta e ordem da Gabiplast, conforme reza o dispositivo:

*“Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-25”.*

*Sendo por conta e ordem a importação, a Gabiplast, empresa encomendante, torna-se responsável solidária pelos tributos e por quaisquer infrações aduaneiras cometidas pela importadora, segundo os arts. 32 e 95 do DL nº 37/66 (na redação que lhes conferiu os referidos arts. 77 a 81 MP nº 2.15835):*

*“Art . 32. É responsável pelo imposto: (...) Parágrafo único. É responsável solidário:*

*(...)*

Dessa forma, ainda que não tenha sido contemplado no voto constante do acórdão recorrente todas as argumentações trazidas pelo sujeito passivo, é de se considerar que, nessa parte, a razões de decidir foram plenamente tratadas, não alterando o resultado do julgamento nessa parte.

Em vista de todo o exposto, o Recurso Especial interposto pelo contribuinte deve ser conhecido parcialmente e, em relação à parte conhecida, deve-se dar provimento parcial para que seja excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins-importação o valor do ICMS.

É o meu voto.

Tatiana Midori Migiyama