



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

Processo nº 10909.005900/2008-39
Recurso nº 344.895 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3302-000.928 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de maio de 2011
Matéria PIS E COFINS - REGIME ADUANEIRO ESPECIAL
Recorrentes DISPET INDUSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 20/01/2006 a 31/01/2008

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. PIS-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA DE VENDAS. PRÉ-FORMAS PARA ÁGUA E REFRIGERANTES. GRUPOS DE GRAMATURAS. CÁLCULO.

Regime Aduaneiro Especial da IN SRF nº 604/06. Recolhimento por estimativa do PIS-Importação e da Cofins-Importação. A utilização do índice da participação relativa de cada tipo de embalagem na venda total da contribuinte resulta em desembaraço aduaneiro de embalagens sem tributação e enseja o lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. OCORRÊNCIA DE FRAUDE.

O agravamento da multa de ofício para 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, um dos crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Recurso de Ofício Provido em Parte e Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário e, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator. Vencidos, quanto ao recurso voluntário, os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto. O conselheiro Gileno Gurjão Barreto apresentou declaração de voto. Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Adriana Oliveira e Ribeiro, OAB/DF nº 19961.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator

EDITADO EM: 04/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra e Gileno Gurjão Barreto. Ausente o conselheiro Alexandre Gomes.

Relatório

Contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de PIS-Importação, Cofins-Importação e Multa de Ofício Isolada, relativo a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2006 e janeiro de 2008, tendo em vista que a Fiscalização constatou que a empresa, beneficiária de Regime Aduaneiro Especial, sistematicamente tributou a menor o PIS-Importação e a Cofins-Importação, previstos no art. 51 da Lei nº 10.833/2003 (com a redação da Lei nº 10.865/04), e prestou informações inverídicas ao longo do período objeto da autuação, ensejando a qualificação da multa de ofício e a imposição de multa de ofício isolada.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento, cujas razões estão sintetizadas no relatório do acórdão recorrido, que leio em sessão.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a majoração da multa de ofício e a multa de ofício isolada, nos termos do Acórdão nº 07-15.388, de 13/03/2009, cuja ementa abaixo se transcreve.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 20/01/2006 a 31/01/2008

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. PIS/PASEPIMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA DE VENDAS. PRÉ-FORMAS PARA ÁGUA E REFRIGERANTES. GRUPOS DE GRAMATURAS. ANÁLISE ISOLADA.

No Regime Aduaneiro Especial previsto no artigo 52 da Lei nº 11.156/2005, relativo às embalagens pré-formas referidas na alínea "b" do inciso II do artigo 51 da Lei nº 10.833/2003, é permitido o recolhimento por estimativa das contribuições para o PIS/Pasep-importação e para a Cofins-importação, aplicando-se sobre as mercadorias, no momento do registro da Declaração de Importação, o percentual de vendas de embalagens no trimestre anterior, considerados isoladamente cada grupo de

gramatura. O termo "isoladamente", in casu, determina que o percentual estimado é aquele relativo à quantidade de embalagens vendidas para o envasamento de água e refrigerantes em relação ao total de embalagens vendidas de cada grupo de gramatura.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 20/01/2006 a 31/01/2008

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

O agravamento da multa de ofício prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 depende da comprovação inequívoca do cometimento de sonegação, fraude ou conluio previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, como disposto no parágrafo 10 do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 20/01/2006 a 31/01/2008

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

A caracterização da infração depende da subsunção dos fatos à norma legal, sem o que é impossibilitada a aplicação de penalidade.

Ciente desta decisão em 30/03/2009 (AR de fl. 2.109), a interessada ingressou, no dia 29/04/2009, com o recurso voluntário de fls. 2.113/2.202, no qual alega, em síntese, que:

1 - a questão central do lançamento é a interpretação da legislação de regência, especialmente a forma de estimar o recolhimento do PIS e da Cofins na importação de embalagens quando não se conhece, previamente, a sua destinação. Defende que sua interpretação é a única possível posto que de conforme com o espírito da lei e da vontade do legislador e que é equivocado a interpretação feita pela decisão recorrida.

2 - faz uma interpretação fragmentada do § 1º do art. 5º da IN SRF nº 604/2006, para concluir que a quantidade vendida de embalagem, para cada gramatura, deve ser dividida pela quantidade total de embalagens vendidas, representando esse índice a estimativa de venda a ser aplicado no desembaraço aduaneiro de embalagens no trimestre seguinte. Dá exemplos.

3 - não houve prejuízo para o Fisco, mesmo considerando que ocorreu pagamento incorreto. Isto porque recolhe o PIS e a Cofins sobre 100% das operações de venda e, pela sistemática da não cumulatividade, o valor pago na importação é creditado.

4- o lançamento não cumpre as exigências do art. 142 do CTN, estando eivado de vícios, na medida que a autoridade lançadora deu incorreta interpretação à legislação quanto à definição dos percentuais para recolhimento do PIS e da Cofins, implicando (i)

incorreta verificação do fato gerador; (ii) determinação inexata da base tributável; e (iii) cálculo indevido do montante das contribuições.

5- no acórdão recorrido não há justificativa para os incorretos valores apurados pela fiscalização, limitando-se a afirmar que não há vício material. Discorre sobre os requisitos do lançamento de ofício.

6- a Fiscalização não levou em conta as comunicações de incorreções relativas a diversas notas fiscais (mudanças de destinação das embalagens pré-formas e/ou as alterações nas quantidades dos produtos vendidos), mesmo tendo assegurado que tinha levado em conta estas correções. Aponta as incorreções que julga existirem;

7- o recálculo dos tributos, constante do Demonstrativo de Apuração e Anexo VII, não permite concluir como foram apuradas as diferenças lançadas, caracterizando cerceamento do direito de defesa;

8- na apuração das diferenças lançadas não foi feito a recomposição das contribuições ao final do período de apuração e compensados os respectivos créditos das contribuições. Dá exemplo.

9- mesmo que tenha havido recolhimento a menor das contribuições lançadas, ainda assim não são devidas as diferenças apuradas e incidentes sobre as aquisições de embalagens pois são passíveis de ajustes ou compensação com os créditos da Cofins e do PIS do período (art. 15, §§ 3º e 8º, inciso I, c/c art. 17, § 3º, ambos da Lei nº 10.865, de 2004). Dá exemplos.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi distribuído a este Conselheiro Relator.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Walber José da Silva

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais e o recurso de ofício atende aos dispositivos legais, portanto, deles se conhece.

Como relatado, a empresa recorrente é beneficiária do Regime Aduaneiro Especial a que se refere a IN SRF nº 604/2006. Por este regime, pode a empresa beneficiária recolher o PIS-Importação e a Cofins-Importação, no desembaraço aduaneiro de embalagens pré-forma, por estimativa, se não conhece o uso final de cada tipo de embalagem desembaraçada. Esta estimativa é feita com base nas vendas dessas mesmas embalagens no trimestre imediatamente anterior, segundo o destino final (água/refrigerante e outros produtos).

Sendo específica a alíquota do PIS-Importação e da Cofins-Importação das embalagens destinadas a envasilhar água e refrigerante, deve a estimativa, acima referida, ser feita por tipo de embalagem, com alíquotas diferentes (IN SRF nº 604/06).

Portanto, o objetivo da estimativa é determinar, para cada tipo de embalagem tomado isoladamente, quanto, em termos relativos, foi destinado a envasilhar água ou refrigerante e quanto se destinou a envasilhar outros produtos no trimestre. Portanto, para cada tipo de embalagem interessa determinar somente os dois usos alternativos das mesmas: envasilhar água/refrigerante ou envasilhar outros produtos. Não precisa ser matemático para concluir que, para cada tipo de embalagem desembaraçada, a soma das vendas desses dois grupos no trimestre é igual à venda total dessa mesma embalagem, ou seja, 100% das vendas dessa embalagem. Exemplificando. Para a embalagem de gramatura igual a 32g, parte se destina a envasilhar água/refrigerante e parte se destina a envasilhar outros produtos, totalizando 100% das vendas dessa embalagem. A estimativa a que se refere a legislação é para quantificar o quantum, em termos relativos, foi vendido de embalagem de 30g envasilhando água/refrigerante e quanto envasilhando outros produtos, perfazendo 100% das vendas das embalagens de 30g.

Portanto, das quantidades de embalagens desembaraçadas pela recorrente, uma parte é tributada pela regra do art. 8º da Lei nº 10.865/04 e o restante pelo art. 51 da Lei nº 10.833/04 (com a redação do art. 21 da Lei nº 10.865/04), perfazendo 100%, ou seja, todas as embalagens desembaraçadas são tributadas.

O cálculo do percentual da estimativa de embalagens utilizadas para envasilhar água e refrigerante, por tipo de embalagem, é feito pela beneficiária do RA Especial., demonstrado e informado à RFB. A recorrente apresentou regularmente esses demonstrativos. Eles estão acostados às fls. 637/700.

No cálculo apresentado pela Recorrente (fls. 637/700), exceto para o 4º trimestre 2005 e 4º trimestre de 2007, ela determinou a quantidade de embalagem, por tipo de gramatura e por destinação (água/refrigerante e outros produtos), que foi vendida em relação ao total de embalagem de todos os tipos vendidas no trimestre. Ou seja, de todas as embalagens vendidas, qual foi a participação relativa de cada tipo de embalagem usada para envasilhar água/refrigerante e para envasilhar outros produtos, totalizando 100% das vendas da recorrente.

Ao utilizar o percentual de participação relativa de cada tipo de embalagem na venda total da recorrente, resultou que parte das embalagens foram desembaraçadas sem tributação pelo PIS-Importação e pela Cofins-Importação, conforme quadro abaixo:

PRODUTO	Percentual Informado		Percentual Não Tributado	Percentual Total
	Art. 8º	Art. 51		
4º Trimestre de 2005				
Até 30 gramas	77,12%	22,88%	-	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	77,08%	22,92%	-	100%
Acima de 42 gramas	83,73%	16,27%	-	100%
1º Trimestre de 2006				
Até 30 gramas	28,09%	9,26%	62,65%	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	7,96%	11,44%	80,60%	100%
Acima de 42 gramas	36,76%	6,49%	56,75%	100%
2º Trimestre de 2006				
Até 30 gramas	19,29%	10,19%	70,52%	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	7,10%	15,74%	77,16%	100%
Acima de 42 gramas	40,01%	7,67%	52,32%	100%
3º Trimestre de 2006				

PRODUTO	Percentual Informado		Percentual Não Tributado	Percentual Total
	Art. 8º	Art. 51		
Até 30 gramas	23,54%	10,84%	65,62%	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	13,09%	6,03%	80,88%	100%
Acima de 42 gramas	41,77%	4,73%	53,50%	100%
4º Trimestre de 2006				
Até 30 gramas	20,18%	13,45%	66,37%	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	10,45%	3,41%	86,14%	100%
Acima de 42 gramas	47,68%	4,82%	47,50%	100%
1º Trimestre de 2007				
Até 30 gramas	20,70%	10,39%	68,91%	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	24,28%	6,32%	69,40%	100%
Acima de 42 gramas	29,50%	8,81%	61,69%	100%
2º Trimestre de 2007				
Até 30 gramas	37,88%	15,12%	47,00%	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	8,78%	3,38%	87,84%	100%
Acima de 42 gramas	27,48%	7,36%	65,16%	100%
3º Trimestre de 2007				
Até 30 gramas	36,68%	10,73%	52,59%	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	11,47%	4,70%	83,83%	100%
Acima de 42 gramas	28,18%	8,23%	63,59%	100%
4º Trimestre de 2007				
Até 30 gramas	75,03%	24,97%	-	100%
Acima de 30 gramas até 42 gramas	73,29%	26,71%	-	100%
Acima de 42 gramas	77,12%	22,88%	-	100%

Portanto, quanto a forma de apuração do percentual de cada embalagem a ser tributado pelo regime do art. 8º da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 51 da lei nº 10.833/04, tem razão a decisão recorrida, cujos argumentos ratifico e adoto.

Estando perfeitamente conforme a legislação a metodologia de cálculo da estimativa de venda das embalagens, não há que se falar em descumprimento de formalidades do lançamento, especialmente o disposto no art. 142 do CTN.

É irrelevante e desvinculada dos fatos a alegação da recorrente de que o seu procedimento não trouxe prejuízo ao Fisco porque recolheu as contribuições sobre 100% das operações de venda e, pela sistemática da não cumulatividade, o valor pago na importação é creditado. As exações aqui lançadas decorrem da importação de mercadorias e são devidas independentemente da realização de venda das mercadorias importadas e devem ser pagas na data e na forma estipulada na legislação de regência. Portanto, o fato da recorrente ter pago as exações sobre a sua receita não a exime do pagamento do PIS-Importação e da Cofins-Importação.

Também são improcedentes as alegações da recorrente sobre a utilização dos créditos a que se refere art. 15, §§ 3º e 8º, inciso I, c/c art. 17, § 3º, ambos da Lei nº 10.865/2004 porque o primeiro dispositivo trata de créditos na tributação das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 e o segundo trata dos créditos no caso a tributação na forma do art. 8º da mesma Lei nº 10.865/04, o que não é o caso dos autos. Na apuração do PIS-Importação e da Cofins-Importação, pelo Regime Aduaneiro Especial a que se refere a IN SRF nº 604/06, relativamente a embalagem pré-forma para água e refrigerante, com alíquota específica, não se

aplica os referidos dispositivos. Portanto, não existe previsão legal para a pretensão da recorrente.

Quanto ao recurso de ofício, entendo que o mesmo merece parcial provimento para restabelecer a multa de ofício qualificada, pelas razões de fato e de direito que passo a expor.

Não bastasse o erro de interpretação da forma de calcular o percentual a ser utilizado para recolhimento por estimativa das exações, a recorrente informou, sistematicamente, de forma equivocada as quantidades vendidas das embalagens, distorcendo drasticamente os cálculos, mesmo se adotada a sua equivocada metodologia.

O fato de a legislação permitir o recolhimento por estimativa, portanto possível de ser o recolhimento menor que o efetivamente devido, não autoriza o contribuinte a fraudar as informações prestadas à RFB, resultando numa redução sistemática do valor das contribuições devidas, como acima se mostrou.

Concordo com a decisão recorrida de que o erro no cálculo não é, por si só, uma fraude, até porque a recorrente sempre apresentou seus cálculos tendo como referência, para cada tipo de embalagem, o total das vendas de embalagens e não o total de vendas de cada embalagem, isoladamente.

No entanto, a fraude na prestação de informações da recorrente está patente na informação sobre as quantidades de embalagens vendidas, por tipo de produto envasilhado. Sistematicamente as quantidades informadas são inferiores a efetivamente realizadas e, ainda, sempre há divergência significativa no tipo de uso dado à embalagem, sempre, ou quase sempre, causando uma redução no montante das contribuições devidas. Não tenho dúvidas de que o procedimento da recorrente enquadra-se no art. 72 da Lei nº 4.502/64, abaixo reproduzido, sendo procedente o agravamento da multa de ofício.

*Art. 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Sobre o dolo, a que se refere o dispositivo acima, o seu conceito encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848/40 - Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isso significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes.

Em outras palavras, pode-se dizer que os elementos do dolo, de acordo com a teoria da vontade, são: vontade de agir ou de se omitir; consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e consciência de que essa ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

No caso vertente verificou-se de forma inequívoca, a existência de ação dolosa por parte da empresa, consubstanciada na manipulação dos dados relativos às suas vendas com o fim de reduzir os números que representariam suas vendas para água e

refrigerante e majorar os referentes a outros produtos, a fim de se beneficiar com o recolhimento de tributos nas DI ao amparo do regime especial predominantemente pela alíquota "*ad valorem*", quando deveriam sê-lo pela alíquota específica. Portanto, a recorrente, na condição de contribuinte, sem sombra de dúvida, tinha pleno conhecimento dos atos praticados, sua significação, além da consciência dos resultados de que essa ação ou omissão produziriam.

Mister salientar que o dolo não se prova por documentos, mas sim, pela finalidade da conduta do agente, uma vez que toda a ação humana é desencadeada com o objetivo de atingir um fim determinado.

Nesse passo, a mera conduta de a impugnante informar sistematicamente quantidades ínfimas de venda de embalagens para água e refrigerante, tentando evitar o pagamento das contribuições pela alíquota específica, está impregnada de dolo, pois o objetivo foi iludir a autoridade fazendária para dissimular a incidência da contribuição pelo regime do art. 51 da lei nº 10.833/04. Essas informações prestadas pela contribuinte levaram a Secretaria da Receita Federal do Brasil a acreditar que a empresa em questão estava cumprindo as disposições do RA Especial, mascarando a situação irregular da contribuinte, sendo que apenas após o trabalho de fiscalização as quantidades foram devidamente identificadas. Tal conduta tipifica-se na Lei nº 4.502/64, art. 72 (fraude), acima transcrito.

Portanto, procedente a majoração da multa de ofício.

Quanto à multa prevista na alínea "h" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, entendo que assiste razão ao Colegiado de Primeira instância que a considerou improcedente porque a empresa autuada efetivamente apresentou a documentação exigida pela RFB, mesmo descumprindo alguma formalidade. O erro de forma, especialmente quando a informação foi prestada na integralidade, não autoriza a aplicação da referida multa.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário e dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a majoração da multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: [...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Declaração de Voto

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Inicialmente, importante ressaltar que o Acórdão da DRJ ora recorrido não foi unânime em suas conclusões. Não o foi por uma razão específica, que ora trago à baila para discussão por esse colegiado, e sobre o que manifesto doravante meu entendimento, por sinal também divergente do entendimento da recorrente, porém, cuja pretensão segue o mesmo destino.

O débito tributário, assim como os créditos que frequentemente são pleiteados pelos contribuintes, não podem, por força do disposto no Código Tributário Nacional (art. 142 e ss), em qualquer hipótese, e valendo-nos da terminologia largamente utilizada, carecer de liquidez e certeza.

É o que, com a devida vênia pelo eventual entendimento dos meus pares, pode vislumbrar-se, em minha opinião, pela análise dos autos. Explico.

Primeiramente, por entender que de sua leitura, de per si, já é possível verificar que os valores lançados o foram com base em informações que, reconhece o próprio auditor fiscal, não se apresentavam precisas. Menciono trechos:

“Não consta no processo nº 10909.000016/2006-46 solicitação de retificação em DI ao amparo do regime ou comprovação de recolhimento de diferenças de tributos por ventura apurados, conforme previsto no § 3º do art. 5º da IN SRF nº 604/2006 acima reproduzido. Para não retardar a cobrança das diferenças apuradas nesse mandado, já vultosas, não foi apurado o cumprimento do disposto no § 3º acima, ficando a autuada sujeita ainda a apuração dessas diferenças, caso existentes, para exigência do seu recolhimento com os acréscimos legais previstos.” (fls. 23)

Adicionalmente, dentre outros:

“Uma análise comparativa mais detalhada entre os dados apresentados nas planilhas da autuada e os apurados a partir das NF apresentadas indica uma tendência nas planilhas da

autuada no sentido de minimizar as quantidades vendidas para água e refrigerante e aumentar as destinadas a outros produtos, conforme se observa na comparação entre as planilhas elaboradas com os dados referentes a esses produtos separadamente (Anexos VIII e IX), favorecendo a autuada, com recolhimento de tributos inferiores aos efetivamente devidos, pelo que se deduz do quadro exemplificativo apresentado no item "Análise da Legislação". (fls. 18)

Ora, impossível, na opinião modesta desse julgador, transigir com um lançamento de ofício onde os vocábulos “tendência”, ou a expressão, “não foi apurado o cumprimento” encontram-se presentes.

Desde já, então, não estão presentes os pressupostos do art. 142 do CTN, e presentes as causas de nulidade do Decreto nº 70.235/72

Se ainda não bastasse há, em nossa opinião, uma evidência clara de que o lançamento é imprestável para satisfazer a pretensão da fazenda pública.

Pela sistemática do regime especial, o contribuinte deveria ter recolhido a contribuição sob o regime de alíquotas *ad rem*, cuja carga de PIS-**importação** e COFINS-**importação** (friso o “importação”) incidente sobre a aquisição de tais produtos para posterior transformação e venda, seria superior àquela incidente sobre a mesma importação caso aplicadas as alíquotas básicas *ad valorem* de, respectivamente, 1,65% e 7,6%. Além disso, o PIS e a COFINS-Importação são compensáveis sempre, na etapa seguinte da operação. Ele não é um tributo sobre o comércio exterior, mas uma antecipação das contribuições que serão devidas no mercado interno. A própria redação do art.,15 assim o determina:

”Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

I - bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

§ 3º O crédito de que trata o caput deste artigo será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º desta Lei, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.”

Ainda que fosse possível comprovar a “tendência” de o contribuinte deslocar sua base imponible em direção à menor incidência, no caso, a da alíquota *ad valorem*, pela legislação incidente sobre a venda de produtos cuja destinação seria desconhecida, a legislação nos exige perquirir dois aspectos.

O primeiro, o de que o regime especial, de acordo com a lei nº 11.196/2005 (aliás conhecida como MP, ou Lei do Bem, não do Mal), em seu artigo 52 “*permite a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação utilizando-se as alíquotas previstas (...)*” E isso decorre de uma lógica específica – a de que essas contribuições são devidas às alíquotas *ad valorem* retromencionadas, que o regime especial apenas seria interessante para aqueles importadores cuja margem de lucro fosse superior àquela presumida, presunção essa matematicamente materializada na alíquota *ad rem*.

Ora, se ela o **permite**, não é obrigatória a observância do regime especial, é uma opção do contribuinte. Logo, o regime especial, cuja concessão fora requerida, não seria de obrigatória observância. Assim, duas conclusões são inicialmente importantes – a uma, a de que a tributação alternativa NÃO significaria uma carga tributária maior, senão não seria opcional, a duas, a de que, ainda que o fosse, havia um “waiver” para que o contribuinte demonstrasse sua apuração por meio da demonstração das vendas efetivas do trimestre anterior.

O segundo aspecto, o de que, ainda assim, na saída dessas mercadorias (tratávamos até agora das “entradas”), seriam aplicáveis (ai sim, obrigatoriamente) as alíquotas também *ad rem*, de acordo com o art. 52 da Lei nº 10.833/2007.

Ora, é de argüir-se se essas alíquotas a serem pagas nas entradas pela importação e nas saídas poderiam sem contrapostas. Certamente que não, por óbvio, em sendo *ad rem*, porém, Srs. Conselheiros, a tributação legalmente prevista, *ad rem*, está na saída dos produtos, e não na entrada. Na entrada é um regime especial que favoreceria o contribuinte, por impor uma alíquota (igual) sobre uma outra base (menor, o valor aduaneiro), e possibilitaria ao fisco uma melhor fiscalização.

Pretendo concluir, com isso, que a apuração do lançamento tributário, ainda que obrigatória fosse a observância do regime especial na entrada, deve, inexoravelmente, considerar o tributo pago na saída efetiva daquelas mercadorias, seja para eventualmente apurar o *quantum* devido de acordo com a lei, seja até mesmo para apurar se o lançamento não deveria ser maior do que o foi, já que a base de cálculo do *ad rem* seria um valor maior, da saída dessas mercadorias.

Por isso, Srs. Conselheiros, permito-me cuidadosamente afirmar que esse auto de infração é insubsistente, devendo ser anulado desde a sua origem.

Por todo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário, acatando a preliminar de nulidade, e nego provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Gileno Gurjão Barreto