



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

Processo n° 10909.722203/2013-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-003.073 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente Komlog Importação Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/06/2012 a 28/06/2013

AÇÃO DECLARATÓRIA. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INEXISTÊNCIA. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial que tenha o mesmo objeto do processo administrativo. Não se aplica a Súmula CARF n° 1 se o objeto do processo administrativo for maior que o objeto em discussão da esfera judicial.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, José Henrique Mauri, Marcelo Giovanni Vieira e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de auto de infração, lavrado em 09/08/2013, contra a Recorrente, para a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados na importação e PIS/COFINS-importação, todos por insuficiência de recolhimento, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, no montante total de R\$ 10.522.366,27.

Entre 01/06/2012 e 28/06/2013, a empresa registrou 59 Declarações de Importação de mercadorias do código NCM/TEC 8115.90.20 (condicionador de ar tipo *split system*).

A Resolução CAMEX nº 43, de 21/12/2006, aplicava a essas mercadorias a alíquota do Imposto de Importação de 14%.

Em 20/09/2011 foi publicada a Resolução CAMEX nº 69, que entrou em vigor em 01/10/2011, e alterou a alíquota do Imposto de Importação incidente sobre esses produtos para 25%.

Em 11/10/2011 a autuada ajuizou a Ação Ordinária nº 5014513-81.2011.404.7200/SC, para declaração judicial da invalidade da majoração trazida pela Resolução CAMEX nº 69/2011, por entender que não foram observados os critérios e limites fixados no art. 3º c/c art. 22 da Lei nº 3.244/57, bem como por entender que faltou motivação, interesse público e as respectivas audiências públicas com as empresas do setor.

Na Ação Ordinária foi proferida, em 03/11/2011, decisão liminar que antecipou a tutela requerida, confirmada pela sentença prolatada em 07/02/2012, nos seguintes termos:

Ante o exposto, julgo procedente o pedido da autora para o fim de se declarar a invalidade da majoração do Imposto de Importação, tendo em vista a inobservância dos critérios e limites fixados no artigo 3º c/c art. 22 da Lei nº 3.244/57 para tal aumento, bem como a falta de motivação, interesse público e respectivas audiências.

Em 10/04/2013, o TRF da 4ª Região Fiscal julgou a Apelação da União, dando provimento, prejudicado o agravo retido, nos termos do relatório:

Deste modo, as alegações da União para justificar a elevação da alíquota do II encontram respaldo na discricionariedade do ato administrativo, tanto quanto no caráter extrafiscal do imposto, cuja elevação da alíquota incidente sobre os produtos importados tem como fim último salvaguardar a economia nacional, sem que se verifique qualquer mácula na Resolução CAMEX nº 69 de 20.09.2011, publicada pelo Governo Federal para este fim.

Em vista disso, como a Recorrente promoveu o despacho aduaneiro de 59 Declarações de Importação (e-fl. 40), referentes às mercadorias classificadas no código NCM/TEC 8115.90.20 com o recolhimento do imposto de importação à alíquota de 14%, foi

autuada por insuficiência de recolhimentos do II, IPI-importação e PIS/COFINS-importação, por entender a Fiscalização que a alíquota correta era 25%.

Em impugnação, a empresa alegou, em apertada síntese:

- Erro material do auto, pois a alíquota de 25% de imposto de importação sobre os aparelhos de ar condicionado tipo Split foi excluída pela Resolução CAMEX nº 62/2012, publicada em 23.08.2012, de forma que, a partir de 01.09.2012, voltou a vigorar a alíquota antiga, de 14%, praticada corretamente pela Recorrente. O auto aplicou a alíquota de 25% para todo o período autuado, até 28/06/2013. Por isso, os lançamentos foram feitos com base em Resolução não mais vigente, em total desrespeito ao dispositivo do artigo 144 do CTN, segundo o qual, "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".
- A invalidade da majoração da alíquota do Imposto de Importação, tendo em vista a inobservância dos critérios e limites fixados no artigo 3º c/c art. 22 da Lei nº 3.244/57.
- Quanto à autuação de PIS e COFINS - importação, no dia 23.04.2013, transitou em julgado a Ação Declaratória de Inexigibilidade de Crédito Tributário nº 5010266-57.2011.404.7200/SC, que lhe assegurou o direito de calcular o PIS e a COFINS somente com base no valor aduaneiro das mercadorias, excluindo da base de cálculo o II, IPI, ICMS e o valor das próprias contribuições. O que foi confirmado pelo STF, no RE 559.937/RS, que reconheceu a inconstitucionalidade dos referidos acréscimos ao valor das contribuições.
- Parte das DIs incluídas no lançamento foram registradas durante a vigência da medida liminar que havia sido concedida pelo juízo de primeiro grau e que foi cassada com o acórdão do TRF4, publicado em 23.04.2013. Portanto, até a referida data, por força da decisão judicial, não poderá ocorrer a incidência de multas de ofício, tendo em vista a disposição do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

A 23ª Turma da DRJ/SPO manteve a autuação na sua integralidade, acórdão nº 16-61.779, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 01/06/2012

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL Sentença prolatada em Mandado de Segurança. Não se conhece da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial. Suspensão de exigibilidade do crédito tributário. A existência do crédito tributário ocorre via lançamento. O lançamento é o procedimento necessário para que a Fazenda Pública se veja a salvo do ônus da DECADÊNCIA.

Parte das importações foram feitas sob o efeito de antecipação de tutela.

Não incidência da multa de ofício.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ afirmou a concomitância entre o presente processo fiscal e a ação declaratória nº 5014513-81.2011.404.7200, conhecendo apenas a questão relacionada à aplicação da multa de ofício, por entender que esta é matéria correlata à concomitância.

A DRJ exonerou parte da multa de ofício, nestes termos:

Dos fatos analisados, depreendem-se:

1. A exigibilidade do crédito tributário foi suspensa na forma do inciso V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, por antecipação de tutela em 03/11/2011;

*2. A suspensão da exigibilidade do débito **ocorreu ANTES do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo**, no caso o registro da Declaração de Importação n. 12/1004131-8, em 01/06/2012;*

3. A antecipação de tutela foi revogada em 23/04/2013.

Portanto, existem dois cenários a serem considerados:

*a) A **não incidência** da multa de ofício para as Declarações de Importação registradas entre 01/06/2012 (DI 12/1004131-8) e 07/03/2013 (DI 13/0444103-4) – Declaração de Importação com registro imediatamente anterior à 23/04/2013.*

*b) A **incidência** da multa de ofício para as Declarações de Importação registradas após 25/04/2013 (DI 13/0793984-8) – Declaração de Importação com registro imediatamente posterior à 23/04/2013.*

Lançamento Parcialmente Procedente.

A decisão de piso exonerou o crédito tributário no valor de R\$ 218.877,22 e manteve o montante de R\$ 10.303.488,72.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente alega:

- Inexistência de concomitância: a existência de ação declaratória anterior ao lançamento e que versa sobre matéria diversa do conteúdo impugnatório, ainda que parcial, não tem o condão de afastar o conhecimento da impugnação, principalmente quando a impugnação discute questões de fato dissonantes do conteúdo da demanda judicial, sendo necessário o seu conhecimento e julgamento, nos termos do par. 2º do art. 1º do Decreto nº 1.737/79, do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 e do item 6.1 do Parecer Normativo nº 7 da RFB de 22/08/2014.

- Nulidade do auto por erro material (ausência de fundamento legal): o lançamento deu-se com base em alíquota não mais vigente, tendo em vista que a Resolução CAMEX nº 62/2012 excluiu a majoração, reduzindo a alíquota do Imposto de Importação de 25% para 14%.
- Ilegalidade da majoração da alíquota do imposto de importação: a majoração se deu de forma abusiva e ilegal, visto que acima dos parâmetros impostos pelo art. 3º da Lei nº 3.244/57 e pelo art. 1º do Decreto nº 2.162/84, bem como não cumpriu os requisitos do art. 22 da Lei nº 3.244/57.
- Houve erro material no acórdão da DRJ (não-incidência de multa de ofício diante de medida liminar): por força do art. 63 da Lei nº 9.430/96 e pelo fato de que até 23/04/2013 as importações da Recorrente estavam amparadas por medida liminar, todos os lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a esta data devem ser exonerados de multa, já que lavrados com a única finalidade de prevenir a decadência.
- Ao final, requer seja dado provimento integral ao recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A Súmula CARF nº 1 prescreve que:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

A DRJ reconheceu a concomitância entre as instâncias administrativa e judicial, nos seguintes termos:

O impugnante afirma às folhas 310/311 do processo digital:

Em 20.09.2011 o Governo Federal publicou a Resolução CAMEX n. 69/2011, a qual determinou o aumento do Imposto de Importação sobre, entre outros produtos, os aparelhos de ar condicionado e suas partes, elevando as alíquotas de 14% para 25%.

Ocorre que tal majoração ocorreu em patente desacordo com a legislação que regula o assunto, tendo em vista a ausência de motivação justificada por parte do Governo, da não realização de audiência pública com as empresas interessadas, bem como,

diante de uma elevação acima do teto permitido, motivos pelos quais a nova alíquota é ilegal e insustentável.

Diante disto, a ora Impugnante ajuizou a Ação Ordinária n. 5014513-81.2011.404.7200/SC, com o intuito de ver declarada a ilegalidade da alteração da alíquota do Imposto de Importação sobre os aparelhos de ar condicionado. Em 03.11.2011 foi concedida a Antecipação da Tutela para que a ora Impugnante pudesse voltar a desembaraçar suas mercadorias importadas com a alíquota antiga (14%), decisão que veio a ser confirmada pela sentença procedente publicada em 07.02.2012, declarando a ilegalidade da majoração. A União apresentou Apelação da decisão, que restou acolhida pelo TRF4, dando provimento e cassando a liminar anteriormente concedida, conforme acórdão publicado em 23.04.2013.

Pelo que é afirmado, a empresa KOMLOG ingressou com a Ação Ordinária n. 5014513-81.2011.404.7200/SC, com o intuito de ver declarada a ilegalidade da alteração da alíquota do Imposto de Importação sobre os aparelhos de ar condicionado.

A presente ação fiscal tem por objeto a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados na importação e Contribuição PIS/COFINS, decorrente da insuficiência do recolhimento de imposto, em virtude da empresa KOMLOG IMPORTAÇÃO LTDA ter promovido o despacho aduaneiro de 59 Declarações de Importação, com a incidência da alíquota de 14%, quando estava obrigado ao recolhimento de alíquota de 25%, segundo a Resolução CAMEX nº 69/2011.

A despeito da r. decisão da DRJ/SPO a discussão judicial não envolve exatamente o mesmo objeto do lançamento fiscal. Dessa forma, restam outras matérias que deveriam ter sido apreciadas pelo acórdão recorrido, como se demonstra a seguir.

A concomitância pressupõe identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial, nesse sentido o Parecer Normativo COSIT nº 7, de 22/08/2014, *verbis*:

(...)

6.1. Vê-se que é possível a apreciação do processo na esfera administrativa quando seu objeto seja diferente ou mais amplo que o da ação judicial, como, por exemplo, na concomitância de um processo judicial em que se discute a constitucionalidade da norma impositiva da exação e um processo administrativo fiscal cujo objeto seja alguma questão de fato, tal como a apuração do valor devido ou outra forma de verificação do controle de legalidade do lançamento do crédito tributário porventura existente.

Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit nº 3, de 1996, a

Súmula nº 1 do CARF e a Portaria MF nº 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as mesmas partes, o

mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. *Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:*

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispendência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. *Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.*

9.6. *Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.*

No caso concreto, há matérias que não estão encampadas pela demanda judicial, tanto sob a ótica do pedido quanto da causa de pedir, pois o objeto da ação judicial cinge-se à declaração de invalidade da majoração de alíquota do imposto de importação pela Resolução COMEX nº 69, ao passo que neste processo fiscal a Recorrente contesta:

- A nulidade por erro material por ausência de fundamento legal;
- As bases de cálculo do PIS e COFINS - importação;
- A extrafiscalidade do Imposto de Importação;

- A vigência do art. 22 da Lei nº 3.244/57 e das exigências para a majoração de alíquota;
- A não-incidência de multa diante de medida liminar, art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Confira-se novamente os limites da ação judicial:

Sentença:

Ante o exposto, julgo procedente o pedido da autora para o fim de se declarar a invalidade da majoração do Imposto de Importação, tendo em vista a inobservância dos critérios e limites fixados no artigo 3º c/c art. 22 da Lei nº 3.244/57 para tal aumento, bem como a falta de motivação, interesse público e respectivas audiências.

Apelação:

Deste modo, as alegações da União para justificar a elevação da alíquota do II encontram respaldo na discricionariedade do ato administrativo, tanto quanto no caráter extrafiscal do imposto, cuja elevação da alíquota incidente sobre os produtos importados tem como fim último salvaguardar a economia nacional, sem que se verifique qualquer mácula na Resolução CAMEX nº 69 de 20.09.2011, publicada pelo Governo Federal para este fim.

Assim, a ação judicial abrangeu apenas a discussão sobre a majoração da alíquota do Imposto de Importação de 14% para 25% pela Resolução CAMEX nº 69, os demais pleitos da Recorrente devem estar a salvo do reconhecimento da concomitância:

1- A alegação de ausência de fundamento legal para autuação de 26 DIs: sobre um conjunto de 59 Declarações de Importação, registradas no período de 01/06/2012 a 28/06/2013, todo o crédito tributário foi apurado com base na alíquota determinada pela Resolução CAMEX nº 69/2011. Entretanto, a Resolução CAMEX nº 62/2012, publicada em 23/08/2012 restabeleceu a alíquota de 14%, o que não foi observado pela fiscalização, de modo que quase metade das DIs em análise teriam sido emitidas já vigência da nova Resolução, e, portanto, sob a alíquota correta, inexistindo base legal para o referido lançamento. A partir de 01/09/2012 voltou a vigorar a alíquota antiga, inexistindo fundamentação legal para a autuação de 26 das DIs, visto que as mesmas encontravam-se amparadas pela legislação vigente no momento do fato gerador.

2- A base de cálculo do PIS/COFINS importação: No RE 559.937, o STF reconheceu a inconstitucionalidade da expressão “acrescido do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04. E o RE 559.607 reconheceu a repercussão geral da questão constitucional do RE 559.607, pacificando a questão. Alega a existência da Ação Declaratória de Inexigibilidade de Crédito Tributário nº 5010266-57.2011.404.7200/SC em seu nome (outra demanda judicial de sua titularidade, que não foi analisada neste processo fiscal), que transitou em julgado em

23/04/2013, a qual declarou o direito de excluir da base de cálculo de PIS/COFINS Importação os tributos citados.

3- As multas de ofício aplicadas na vigência da suspensão do crédito tributário.

Em suma, há matérias sobre as quais a DRJ deveria ter se manifestado e não o fez.

Já quanto à alegação de erro material na aplicação da decisão do acórdão, assiste razão à Recorrente.

A DRJ exonerou os valores relativos à multa para as DIs registradas no período de vigência da medida liminar, ou seja, até 23/04/2013, em atenção ao art. 63 da Lei nº 9.430/96. Contudo, a DRJ exonerou o valor de R\$ 218.877,55 que corresponde ao valor relativo às DIs registradas quando não mais vigente a liminar (v. cálculos anexados ao acórdão nas e-fls. 510-511). Os elementos indicam ter havido erro no cálculo. O valor correto seria o correspondente às multas do período de vigência da liminar, estando este valor exonerado sujeito ao recurso de ofício, nos termos 34 do Decreto nº 70.235/1972 e art. 1º da Portaria MF nº 03/2008.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que os autos retornem à DRJ para que esta se pronuncie sobre as demais matérias não afetadas pela concomitância entre as esferas judicial e administrativa.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora