



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

Processo nº 10980.004508/2008-18

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 3802-003.948 – 2ª Turma Especial

Sessão de 10 de dezembro de 2014

Matéria COFINS - Restituição

Recorrente Gráfica e Editora Posigraf S.A.

Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

COFINS E PIS/PASEP IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DA PARTE FINAL DO INCISO I DO ARTIGO 7º DA LEI Nº 10.865/2004.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 559.007, ao qual foi aplicado o regime da repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade da parte final do inciso I do artigo 7º da Lei nº 10.865, de 30/04/2004, tendo afastado da norma, consequentemente, o alargamento do conceito de valor aduaneiro decorrente 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 sintonia com aludida decisão a redação atual do dispositivo em comento estabelece, simplesmente, que a base de cálculo do PIS/Pasep - importação e da COFINS - Importação sobre “*a entrada de bens estrangeiros no território nacional*” (inciso I do *caput* do artigo 3º) será “*o valor aduaneiro*”, redação a qual foi dada pelo artigo 26 da Lei nº 12.865, de 09/10/2013.

Recurso ao qual se dá parcial provimento para que a instância *a quo*, considerando a inconstitucionalidade da norma, se manifeste sobre a materialidade do crédito tributário reclamado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
parcial provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente
Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 27/
01/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por MERCIA HELENA TRAJA
NO DAMORIM

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Mércia Helena Trajano Damorim, Solon Sehn e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 1ª Turma da DRJ Florianópolis (fls. 80/83 do processo eletrônico – fls. 63/66 do processo em papel), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra despacho decisório que não reconheceu pleiteado direito creditório relativo a suposto pagamento a maior que o devido de COFINS.

Reproduzo, abaixo, o relatório objeto da decisão recorrida:

Trata o presente processo de reconhecimento de direito creditório de crédito tributário no valor de R\$ 677.034,69 referente a Cofins-importação.

Depreende-se dos autos que a interessada registrou Declarações de Importação no período entre os anos de 2004 e 2006, para amparar a importação de mercadorias estrangeiras, recolhendo as contribuições ao PIS/Pasep-importação e à Cofins-importação. Inconformada, protocolou pedido de restituição dos valores recolhidos sob o argumento de que a base de cálculo determinada pela Lei nº 10.865/2004 é inconstitucional.

A unidade competente indeferiu o pedido com base no reconhecimento da constitucionalidade e legalidade da norma instituidora das contribuições e na vinculação dos atos administrativos à lei.

Cientificada do indeferimento a interessada apresentou "manifestação de inconformidade", na qual alega, em síntese, que o artigo 7º da Lei nº 10.865/04 é inconstitucional e ilegal, na medida em que não respeita o artigo 149 da Constituição Federal e o Acordo Geral de Tarifas e Comércio de 1994 (GATT), assinado pelo País e internalizado pelo Decreto nº 1.355/1994 como lei ordinária. Defende, assim, que há ofensa ao disposto no artigo 110 da Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional, por alteração de conceito de "valor aduaneiro" internacionalmente definido, bem como ofensa ao artigo 146 da Constituição Federal ao se instituir as contribuições por lei ordinária e não por lei complementar.

Foram gerados processos apartados, em razão das jurisdições das unidades competentes para análise do pleito.

O presente processo trata, especificamente, de pedido de restituição de Cofins-importação cuja análise foi realizada pela IRF Curitiba.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento, que indeferiu o pleito em acórdão assim ementado (v. fls. 63/66 - fls. 80/83 do e-processo).

Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da referida decisão em 27/02/2012 (conforme intimação de fls. 85 e AR de fls. 86), a interessada, em 23/03/2012 (v. fls. 88), apresentou o recurso voluntário de fls. 88/99, onde reitera os argumentos já apresentados na primeira instância concernentes à legitimidade do direito creditório reclamado, aduzindo ainda:

- a) que o acórdão vergastado seria nulo em razão de, ao se fundar na falta de competência para apreciar a constitucionalidade de lei, deixou de analisar todos os argumentos expostos na manifestação de inconformidade, infringindo, assim, o disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72;
- b) que a decisão, sob o fundamento de ausência de competência, negou vigência aos artigos 149, § 2º, III, “a”; 195, § 4º, e 146, III, “a”, da Constituição Federal, e aos artigos 98 e 110 do CTN;
- c) apresenta jurisprudência do TRF da 4ª Região e doutrina em sintonia com a exegese que defende.

Requer, ao final, seja dado provimento ao seu recurso, “*anulando o v. acórdão recorrido ou, alternativamente, reformando-o, a fim de deferir o pedido de restituição em epígrafe*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Da legitimidade da decisão de primeira instância

A recorrente inaugura seu recurso aduzindo que o acórdão vergastado seria nulo por ter se restringido à impossibilidade de a via administrativa apreciar argumento inerente à inconstitucionalidade de norma. Assim, teria cerceado o direito de defesa da suplicante por não ter analisado todos os argumentos expostos na manifestação de inconformidade, em suposta ofensa ao disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72.

Com efeito, segundo referido dispositivo

a decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (grifo nosso)

No entanto, tal preceito não obriga a autoridade julgadora a se manifestar, exaustivamente, sobre todos os argumentos apresentados pelo sujeito passivo na impugnação, mormente no caso presente, em que o sujeito passivo se alicerça na inconstitucionalidade da norma (artigo 7º da Lei nº 10.865/2004), cuja incompetência para exame por parte da autoridade administrativa tornaria inócuas qualquer apreciação dos argumentos da interessada nesse sentido.

Aliás, impedimento nessa linha subsiste até em relação ao julgamento administrativo de segunda instância. Inclusive, tal vedação consta do *caput* do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/07/2009, abaixo transscrito:

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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

(grifo nosso)

Não bastasse esse impedimento lógico para o exame das questões acerca de inconstitucionalidade apresentados pela suplicante, o Superior Tribunal de Justiça tem adotado a postura de não exigir a apreciação exaustiva de todos os argumentos aduzidos na impugnação, mas isso desde que a autoridade julgadora de primeira instância tenha encontrado razões suficientes para fundamentar sua decisão sobre as matérias em litígio, como ocorreu no caso presente.

Nesse sentido, o seguinte julgado:

PAF – NULIDADE DA DECISÃO / CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O julgador não está obrigado a contestar item por item os argumentos expendidos pela parte quando analisa a matéria de mérito, conforme decisão do STJ – Resp 652.422 – (2004/0099087-0) RET n 43 – maio/junho/2005, p.136:5691 – “VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC – INOCORRÊNCIA – TRIBUTÁRIO – ICMS – MANDADO DE SEGURANÇA – AUTORIZAÇÃO PARA IMPRESSÃO DE DOCUMENTOS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/02/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Assinado digitalmente em 05/02/2015 por MERCIA HELENA TRAJA

NO DAMORIM

Impresso em 06/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

FISCAIS – DÉBITOS COM A FAZENDA PÚBLICA – PRINCÍPIO DO LIVRE EXERCÍCIO DA ATIVIDADE ECONÔMICA – ART. 170, PARÁGRAFO ÚNICO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – SÚMULA Nº 547 DO STF – MATÉRIA CONSTITUCIONAL – NORMA LOCAL – RESSALVA DO ENTENDIMENTO DO RELATOR.

1. *Inexiste ofensa ao artigo 535 do CPC, quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater um a um os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão (...)*
6. *Recurso não conhecido.” (1º CC, Acórdão 108-08866, sessão de 25/06/2006, relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro).*

Pelos motivos acima expostos, não acolho as razões de nulidade da decisão recorrida aduzidas pela suplicante.

Da impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS importação

A questão da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS já foi analisada em definitivo pelo Supremo Tribunal Federal, o qual, sob o regime da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário nº 559.937 interposto pela Fazenda Nacional, e declarou a inconstitucionalidade da parte final do artigo 7º, inciso I, da Lei nº 10.865, de 30/04/2004, que, à época dos fatos, dispunha o seguinte:

Art. 7º A base de cálculo será:

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

[...]

(grifou-se)

O colendo STF, portanto, na sessão plenária de 20/03/2013,

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, 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.

O acórdão em tela foi assim ementado:

Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS – importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de bis in idem. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou ad valorem. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao bis in idem, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.

2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes.

3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que devessem as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.

4 Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP - Importação e a COFINS - Importação poderão ter alíquotas ad valorem e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.

5. A referência ao **valor aduaneiro** no art. 149, § 2º, III, a , da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, por quanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.

6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP - Importação e a COFINS - Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.

PIS/PASEP - Importação e a COFINS - Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.

8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.

9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: "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 , por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01.

10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Em razão do aludido acórdão, hoje a redação do artigo 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004 estabelece, simplesmente, que a base de cálculo sobre "a entrada de bens estrangeiros no território nacional" (inciso I do *caput* do artigo 3º) será "o valor aduaneiro", redação a qual foi dada pelo artigo 26 da Lei nº 12.865, de 09/10/2013.

Especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 62 do Anexo II do mesmo Regimento veda "[...] 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", admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais a de que trata a hipótese objeto de seu inciso I, qual seja, afastar preceito "que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal", como na hipótese presente.

Aliás, segundo o artigo 62-A do RICARF (inserido pela Portaria MF nº 586/2010),

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Além disso, o artigo 1º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, dispõe que "as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta" na forma determinada pelo aludido decreto. Inclusive, o parágrafo único do artigo 4º do decreto em tela dispõe que,

Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por MERCIA HELENA TRAJA NO DAMORIM

Impresso em 06/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Digno de nota o entendimento exarado no Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11/03/2013, aprovado por despacho do Ministro da Fazenda de 02/07/2013, segundo o qual nova interpretação assumida pela Fazenda Nacional também deverá ser seguida pelas autoridades julgadoras no âmbito das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento/DRJ quanto aos processos que estejam aguardando julgamento na primeira instância administrativa, em cumprimento ao disposto no art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011.

Vale lembrar, no entanto, que quando proferido o julgado de primeira instância referido parecer não tinha sido editado e, ainda, não havia transitado em julgado a declaração de inconstitucionalidade objeto do presente pleito.

Tal conjuntura prejudicou sobremaneira a apreciação do pleito, já que nada foi examinado quanto à apuração do montante, posto que desnecessária diante da impossibilidade de reconhecimento, pela instância administrativa, de inconstitucionalidade de norma.

Nesse sentido, a Inspetoria da Receita Federal em Curitiba não chegou a se posicionar sobre as declarações de importação sob sua alcada, tendo negado provimento ao pedido, basicamente, diante da impossibilidade de reconhecimento da inconstitucionalidade da norma (vide Parecer Técnico e Despacho Decisório nº 136/2008 às fls. 32/39 - fls. 35/49 do e-processo). Nos termos do despacho de fls. 61 (fls. 78 do e-processo) o processo foi desdobrado para separar as Declarações de Importação - DI, despachadas na jurisdição de Curitiba, das demais DI de competência de outras unidades. Assim a este processo se restringem as importações sob a jurisdição de Curitiba.

Logo, diante das planilhas de cálculo apresentadas pelo sujeito passivo (fls. 11/12), e considerando,

a) a inexistência de qualquer exame quanto ao levantamento do crédito aduzido, exame esse que deverá contemplar a análise das importações (se houve o pagamento da contribuição, se foram importações próprias ou por conta e ordem, etc.), a análise contábil (se o contribuinte se creditou ou não do direito reclamado), bem como se a interessada é tributada pelo lucro real;

b) a legitimidade do direito aduzido pela reclamante em vista da inconstitucionalidade da parte final do artigo 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004,

voto para dar parcial provimento ao recurso para que a primeira instância de julgamento, considerando a inconstitucionalidade da norma em evidência, se manifeste sobre a materialidade do direito reclamado pelo sujeito passivo.

Sala de Sessões, em 10 de dezembro de 2014.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

CÓPIA